



Tribunal Fiscal

N° 11631-4-2007

EXPEDIENTE N° : 12491-2004
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 5 de diciembre de 2007

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 055-014-0000261/SUNAT de 7 de octubre de 2004, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 052-003-0000432 a 052-003-0000444 y las Resoluciones de Multa N° 052-002-0000395 a 052-002-0000401, 052-002-0000403 a 052-002-0000408, sobre Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2001, Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración reconoce que ha aplicado simultáneamente los procedimientos de determinación sobre base cierta y presunta, lo que resulta contrario a ley al gravarse dos veces un mismo hecho imponible, por lo que invoca el criterio contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 05122-1-2001, 9277-3-2001 y 1759-5-2003, y solicita la nulidad de todo lo actuado;

Que alega que durante la fiscalización cumplió con presentar toda la documentación solicitada por la Administración, por lo que se debió efectuar una determinación sobre base cierta, al contarse con los elementos necesarios y suficientes para determinar la obligación, no existiendo dudas acerca de la veracidad o exactitud de la documentación presentada, por lo que no se configura ninguno de los supuestos establecidos en el artículo 64° del Código Tributario;

Que indica que durante la etapa de fiscalización existen diversas irregularidades que evidencian que el procedimiento no se arregla a derecho, tales como la falta de una inspección física a efecto de verificar la verdadera capacidad de almacenamiento de combustible;

Que mediante escrito ampliatorio, refiere que no se ha aplicado correctamente la presunción prevista en el artículo 71° del Código Tributario, toda vez que la diferencia entre los depósitos debe circunscribirse a los depósitos efectuados en la cuenta bancaria y los depósitos que no se hayan podido sustentar, en tanto que la Administración aplicó dicha presunción considerando la diferencia entre los depósitos y los ingresos, es decir, entre las cuentas bancarias y las ventas, conforme se verifica en el Anexo 4 al Resultado del Requerimiento N° 000122951, lo que supone la nulidad de los valores emitidos, en aplicación del criterio expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 282-3-1999, 1064-3-2002 y 9535-3-2001;

Que agrega que se han considerado las diferencias de un solo período, sin considerar que en algunos períodos los ingresos eran mayores a los depósitos, no habiéndose determinado si los depósitos efectuados tienen o no incidencia en caja, ya que es posible hacer retiros para luego ser depositados en la misma cuenta y ello no incide en caja, invocando la Resolución del Tribunal Fiscal N° 155-2-2001, así como que tampoco se han considerado los préstamos efectuados por los socios de la empresa debido a que no se presentó documentación sustentatoria, pese a que no existe formalidad alguna para los préstamos de accionistas y que inclusive éstos fueron aprobados por los socios en junta general y constan en el Libro de Actas, invocando las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 8142-1-2001 y 3581-3-2003 y la nulidad de lo actuado;



Tribunal Fiscal

N° 11631-4-2007

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente dedujo como gasto la inversión en activos fijos realizada en mayo y junio de 2001 que no resulta deducible para la determinación de la renta neta imponible, y dedujo como gasto y utilizó el crédito fiscal de comprobantes correspondientes a un viaje a los Estados Unidos sin haber sustentado la necesidad del referido viaje, por lo que el reparo efectuado resulta arreglado a ley, agregando que al establecer la existencia de causal para determinar la deuda sobre base presunta, verificó la existencia de depósitos en efectivo en la cuenta bancaria de la recurrente que no fueron debidamente sustentados por ésta, por lo que declaró infundada la reclamación presentada;

Que en el presente caso, la Administración efectuó un procedimiento de fiscalización de las obligaciones tributarias de la recurrente respecto del Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas del ejercicio 2001, como resultado de la cual efectuó reparos al Impuesto General a las Ventas por: i) presunción de ingresos omitidos por diferencias en las cuentas bancarias, y ii) crédito fiscal por gastos ajenos al negocio, y reparos al Impuesto a la Renta por: i) presunción de ingresos omitidos por diferencias en cuentas bancarias, ii) gastos ajenos al giro del negocio, y iii) compra de activo enviado al gasto, emitiendo las multas respectivas, por lo que procede verificar si los reparos efectuados se encuentran arreglados a ley;

Impuesto General a las Ventas

i) Presunción de ingresos omitidos por diferencias en las cuentas bancarias

Que de la revisión de las Resoluciones de Determinación N° 052-003-0000432 a 052-003-0000443 (folios 260 a 271) se observa que la Administración efectuó reparos a la base imponible de los meses de enero a diciembre de 2001, en aplicación de la presunción de ingresos omitidos por diferencias en cuentas bancarias;

Que mediante el punto 5 del Requerimiento N° 00122948 (folio 173), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara el origen de los depósitos registrados en la cuenta corriente en moneda nacional N° 100-0162781 del Banco Santander Central Hispano, según los extractos bancarios exhibidos¹;

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folios 171 y 172), indicando que debe considerarse como ingreso por ventas el importe correspondiente al precio de venta, así como los préstamos otorgados por los accionistas que fueron ingresados mensualmente y que determinan que el saldo al final del ejercicio sea positivo, adjuntando un cuadro (folio 163), en el que señala que en el mes de enero de 2001 recibió un préstamo de S/.15,869.00;

Que del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 00122948 (folio 158), se aprecia que en el punto 5 la Administración indicó que se consideran como depósitos sustentados los ingresos por ventas, incluyendo el impuesto respectivo, así como los préstamos registrados por la recurrente, los que equivalen al total de ingresos registrados en la contabilidad de la recurrente, subsistiendo un importe de S/.249,242.57 que fue depositado en la cuenta corriente de la recurrente y cuyo origen no ha sido sustentado, diferencia que es consignada en el Anexo N° 5 al Resultado del Requerimiento N° 00122948 (folio 153);

Que mediante el punto 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 00122951 (folio 151), la Administración solicitó a la recurrente que cumpliera con sustentar la diferencia de S/.249,242.57 establecida entre los depósitos en efectivo en la cuenta bancaria del mes de enero de 2001 y los depósitos debidamente sustentados en la contabilidad;

¹ Los estados de cuenta bancarios obran de folio 1 a 44.



Tribunal Fiscal

N° 11631-4-2007

Que en respuesta al requerimiento anterior, la recurrente presentó un escrito (folios 148 y 149), indicando que la diferencia determinada se genera en el "inmediato incremento del movimiento de la estación, situación que obligó a los accionistas a desembolsar la referida suma a fin de cubrir las necesidades de mercadería, así como también cubrir el sobregiro bancario al cierre del año 2000", adjuntando copia de las Escrituras Públicas N° 4174 y 1937-2000 de fechas 15 de noviembre y 30 de diciembre de 2000 respectivamente (folios 133 a 143), en las que se acordó la constitución de la empresa con un capital de S/.210,000.00, así como el posterior aumento de capital a S/.1'360,000.00, así como copia del inventario final al 31 de diciembre de 2000 donde se indican los saldos del Libro Caja y Bancos a dicha fecha (folio 144);

Que del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 00122951 (folio 126), se aprecia que en el punto 2 la Administración señala que la recurrente no adjuntó documento alguno que acredite el supuesto desembolso de los accionistas para comprar mercadería en enero de 2001 o el sobregiro bancario, por lo que la Administración en aplicación del numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, procede a determinar la obligación sobre base presunta de conformidad con el artículo 71° del Código Tributario, verificándose en el Anexo N° 04 adjunto al referido resultado (folio 122) que la omisión se determinó como resultado de la verificación del Libro Caja de enero de 2001 y los depósitos en efectivo en su cuenta bancaria, existiendo depósitos no sustentados por un importe de S/.249,242.57;

Que de conformidad con el artículo 63° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, durante el período de prescripción la Administración puede determinar la obligación tributaria sobre base cierta, tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma, y sobre base presunta, en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación;

Que el numeral 2 del artículo 64° del referido Código Tributario señala que la Administración podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta cuando la declaración presentada o la documentación complementaria ofreciera dudas respecto a su veracidad o exactitud, o no incluya los requisitos y datos exigidos, o cuando existiere dudas sobre la determinación o cumplimiento que haya efectuado el deudor tributario;

Que por su parte, el artículo 71° de la norma en mención dispone que cuando se establezca diferencias entre los depósitos en cuentas bancarias operadas por el deudor tributario y/o terceros vinculados y los depósitos debidamente sustentados, la Administración podrá presumir ingresos omitidos por el monto de la diferencia, debiendo la Administración imputar el nivel de ingresos presuntos proporcionalmente al nivel de ingresos mensuales declarados;

Que de conformidad con las normas expuestas se tiene que para que la Administración pueda determinar la obligación tributaria sobre base presunta, debe encontrarse acreditada previamente alguna de las causales establecidas en el artículo 64° del Código Tributario;

Que en el caso de autos, de la revisión del Libro Caja de la recurrente (folios 68 a 73) se aprecia que en el mismo se consignan ingresos en efectivo en el mes de enero de 2001 por un importe de S/.301,857.43 -ingresos que corresponden a ventas y préstamos de accionistas registrados en el Libro Caja en enero de 2001-, así como egresos para realizar los depósitos en efectivo en la cuenta bancaria por un total de S/.551,100.00, por lo que considerando el saldo inicial de caja al 31 de diciembre de 2000 de S/.11,511.65, existe un importe de S/.237,730.92 que fue depositado en la cuenta bancaria y que no ha sido sustentado por la recurrente, conforme al siguiente detalle:



Tribunal Fiscal

N° 11631-4-2007

Período	Ingresos según Libro Caja			Ingresos en efectivo según Libro Caja	Egresos de Caja para depósitos en efectivo	Diferencia
	Saldo inicial de caja	Ventas	Préstamo de accionistas			
Ene-01	S/.11,511.65	S/.285,988.43	S/. 15,869.00	S/.313,369.08	S/.551,100.00	S/.- 237,730.92

Que de lo anterior se concluye que el contenido del Libro Caja y Bancos ofrece dudas en cuanto a su veracidad, al no ser razonable que los egresos en efectivo² superen a los ingresos en efectivo de la recurrente en el mes de enero de 2001, por lo que se configura la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, encontrándose la Administración facultada para determinar la obligación tributaria sobre base presunta;

Que del Anexo N° 4 al Resultado del Requerimiento N° 000122951 (folio 122) se aprecia que la Administración determinó depósitos no sustentados en las cuentas bancarias por un importe de S/.249,242.57, conforme al siguiente detalle:

Período	Depósitos en Cta. Cte. N° 100-0162781	Ingresos registrados	Diferencia no sustentada
Ene-01	S/. 551,100.00	S/. 301,857.43	S/. 249,242.57

Que de autos se verifica que el importe de S/.551,100.00 corresponde al total de los depósitos en efectivo que la recurrente realizó en el mes de enero de 2001, los que se verifican del Estado de Cuenta Corriente del Banco Santander Central Hispano (folios 47 a 49) y de las copias del Libro Caja de dicho mes (folios 68 a 73);

Que ahora bien, del análisis del Libro Caja de enero de 2001 se verifica que los ingresos registrados por la recurrente en enero de 2001 ascienden a S/.301,857.43, de los cuáles S/.285,988.43 corresponden a ingresos por ventas cobrados en efectivo -conforme se desprende de la glosa que figura en el folio 13 del citado Libro (folio 68)- y S/.15,869.00 corresponden a ingresos por préstamos de accionistas, según se aprecia de la respectiva glosa (folio 68), verificándose que en el mes de enero de 2001 estas operaciones son las únicas realizadas como ingresos de caja, lo que es corroborado en el Informe Contable de Auditoría N° 036-2007-EF/41.09.8 elaborado en esta instancia (folio 374);

Que de lo anterior se desprende que existen depósitos en las cuentas bancarias por un importe de S/.249,242.57, cuyo origen no es posible sustentar con los ingresos de caja y respecto de los cuales la Administración solicitó a la recurrente la sustentación respectiva, habiendo ésta indicado que dicha diferencia se origina en préstamos de los accionistas y en un sobregiro bancario, adjuntando copias de dos escrituras públicas, por lo que corresponde analizar si la documentación presentada sustenta la diferencia detectada;

Que de la revisión de las copias de las Escrituras Públicas N° 4174 y 1937-2000 de fechas 15 de noviembre y 30 de diciembre de 2000 presentadas por la recurrente (folios 133 a 143), se verifica que la primera corresponde a la constitución de la empresa con un capital de S/.210,000.00, y la segunda al aumento de capital a S/.1'360,000.00 acordado por los socios, no obstante, las mismas no permiten sustentar los depósitos efectuados en la cuenta bancaria en el mes de enero de 2001 toda vez que de la verificación del Libro caja respectivo (folios 74 a 80) se observa que los importes antes referidos constituyen ingresos de Caja de los meses de noviembre y diciembre de 2000 y que al 31 de diciembre

² Los depósitos consignados en la cuenta corriente por un total de S/.551,100.00 tienen su contrapartida en egresos en la cuenta Caja Efectivo del Libro Caja por el mismo importe.



Tribunal Fiscal

N° 11631-4-2007

de 2000 el saldo del Libro Caja era únicamente de S/.11,511.65, conforme se verifica del folio 3 del Libro de Inventarios y Balances de la recurrente (folio 144);

Que asimismo, si bien la recurrente pretende sustentar la diferencia detectada en un sobregiro bancario que habría sido cubierto por un préstamo de los socios, ello no se encuentra acreditado en autos, siendo que por el contrario, del estado de cuenta de la única cuenta bancaria que maneja la empresa se aprecia como saldo inicial al 1 de enero de 2001, un importe positivo de S/.1,957.82 (folio 49) y que del Libro Caja se observa que el único préstamo de accionistas en dicho período asciende a S/.15,869.00;

Que de lo anterior se aprecia que existen depósitos no sustentados en la cuenta bancaria operada por la recurrente, los que fueron considerados como ingresos omitidos por la Administración e imputados proporcionalmente al nivel de ingresos mensuales declarados por la recurrente, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 71° del Código Tributario, por lo que el procedimiento seguido por la Administración resulta arreglado a ley;

Que sin perjuicio de lo expuesto cabe precisar que si bien en la cédula de determinación de los saldos de caja y bancos (folio 107), la Administración indicó que el saldo inicial del Libro Caja para enero de 2001 asciende a S/.11,511.65, dicho importe no fue considerado al calcular los ingresos omitidos (folios 115 y 122), por lo que procede revocar la apelada en este extremo a efecto que la Administración reliquide los ingresos omitidos considerando el saldo inicial del Libro Caja del mes de enero de 2001;

ii) Reparos al crédito fiscal por gastos ajenos al giro del negocio

Que según se aprecia de la cédula de determinación del crédito fiscal (folio 114) y la Resolución de Determinación N° 052-003-0000436 (folio 267), la Administración efectuó un reparo al crédito fiscal de mayo de 2001 por la suma de S/.915.85;

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 00122948 (folio 173) la Administración solicitó a la recurrente que sustentara las observaciones al crédito fiscal de las operaciones detalladas en el Anexo N° 1 (folio 170), que corresponden a la adquisición de los Boletos Aéreos N° 3181958054, 3181958055 y 3312569640 emitidos por American Airlines, que otorgarían un crédito fiscal por las sumas de S/.271.03, S/.322.41 y S/.322.41, respectivamente;

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folio 172) señalando que dichos boletos fueron adquiridos para que el gerente pudiera viajar a Estados Unidos para "conseguir equipos a buen precio" y evaluar la posibilidad de instalar de un taller para venta de equipos de conversión a gas, sin adjuntar documentación alguna que acredite lo señalado;

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 00122948 (folio 158), la Administración señaló que la recurrente no sustentó la necesidad del viaje con correspondencia u otra documentación;

Que al respecto, el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobada por Decreto Supremo N° 055-99-EF, dispone que sólo otorgan derecho a crédito fiscal, las adquisiciones de bienes o servicios que sean permitidos como costo o gasto de la empresa de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto General a las Ventas;

Que por su parte, de conformidad con el inciso r) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, para determinar la renta neta de tercera categoría son deducibles los gastos de viaje que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de la renta gravada, siendo que la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente y los gastos con los pasajes, aceptándose



Tribunal Fiscal

N° 11631-4-2007

además, un viático que no podrá exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía;

Que de acuerdo a las normas glosadas, se desprende que para que los gastos de viaje (pasajes) sean deducibles, además de ser necesarios para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada, deben encontrarse debidamente acreditados con la documentación pertinente;

Que por tanto, dado que en el caso de autos la recurrente no ha presentado documentación alguna que acredite que la adquisición de los boletos aéreos materia de reparo resultaba necesaria para el desarrollo de su actividad gravada y la vinculación de dicho desembolso con la generación de ingresos gravados, no corresponde la utilización del crédito fiscal derivado de dichas adquisiciones, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo;

Impuesto a la Renta

i) Presunción de ingresos omitidos por diferencias en las cuentas bancarias

Que de la revisión del Anexo a la Resolución de Determinación N° 052-003-0000444 emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 (folios 258 y 259), se aprecia que la Administración procedió a adicionar a la renta imponible del ejercicio el importe de S/.249,242.57 por concepto de la aplicación de la presunción de ingresos omitidos por diferencias en cuentas bancarias;

Que de conformidad con el artículo 71° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, cuando se establezca diferencia entre los depósitos en cuentas bancarias operadas por el deudor tributario y/o terceros vinculados y los depósitos debidamente sustentados, la Administración podrá presumir ingresos omitidos por el monto de la diferencia, debiendo la Administración imputar el nivel de ingresos presuntos proporcionalmente al nivel de ingresos mensuales declarados;

Que al respecto, es del caso señalar que conforme se ha establecido en los considerandos precedentes, existen depósitos no sustentados en la cuenta bancaria operada por la recurrente, que fueron considerados por la Administración como ingresos omitidos e imputados como ingresos presuntos proporcionalmente al nivel de ingresos mensuales declarados por la recurrente, lo que resulta arreglado a ley, correspondiendo no obstante que la Administración a efecto de calcular el importe de depósitos no sustentados, considere el saldo inicial del Libro Caja del mes de enero de 2001, por lo que procede revocar la apelada en este extremo a efecto que la Administración reliquide los ingresos omitidos considerando el referido saldo inicial;

ii) Reparos por gastos ajenos al giro del negocio

Que la Administración repara el importe de S/.5,237.91 por concepto de gastos ajenos al giro del negocio, al no haberse acreditado la necesidad de la adquisición de boletos aéreos para viajar a los Estados Unidos (folios 106 y 157);

Que de conformidad con el inciso r) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, para determinar la renta neta de tercera categoría son deducibles los gastos de viaje que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de la renta gravada, siendo que la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente y los gastos con los pasajes, aceptándose además, un viático que no podrá exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía;



Tribunal Fiscal

N° 11631-4-2007

Que no obstante, habiéndose establecido en los considerandos precedentes que la recurrente no ha presentado documentación alguna que acredite la necesidad del viaje, el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, procediendo confirmar la apelada en este extremo;

iii) Reparos por compra de activo considerada como gasto

Que del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 00122948 (folio 157), se observa que la Administración reparó el importe de S/.10,283.04 por concepto de adquisiciones que debieron ser consideradas como parte del activo fijo y que fueron indebidamente consideradas como gasto del ejercicio;

Que mediante el Requerimiento N° 00122948 (folio 173) la Administración solicitó a la recurrente que sustentara las observaciones respecto de las Facturas N° 001-896 y 001-941 emitidas por Randall Deza Gonzáles por tendido de tubería e instalación eléctrica, así como por las Factura N° 001-30 emitida por Multiservicios Generales correspondiente a la adquisición de un letrero de publicidad, al considerar que debieron ser consideradas como parte del activo fijo y no como gastos del ejercicio;

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folio 172) señalando que inició sus operaciones en diciembre de 2000 y las condiciones en que se encontraba el inmueble no le permitían operar de forma idónea, teniendo continuos problemas técnicos, por lo que se procedió a dar un mantenimiento general y procedió a refaccionar las instalaciones, siendo que el tendido de tuberías conllevó el picado completo que implica un nuevo vaciado de concreto del tipo antiexplosivo, utilizando cemento, fierro, arena y afirmado, para que el piso quede totalmente enmallado de fierro, lo que también ocurría con los baños, los que no cumplían con la reglamentación vigente y por tanto fueron totalmente refaccionados;

Que en el aludido escrito la recurrente agregó que consideró como gasto la adquisición del letrero publicitario, toda vez que unos delincuentes tiraron piedras al letrero y lo dañaron, por lo que se tuvo que reparar el daño;

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 00122948 (folio 158), la Administración señala que reparó los desembolsos efectuados por la recurrente debido a que estos constituyen una compra y mejoras de carácter permanente de acuerdo a lo dispuesto en el inciso e) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, las que deben formar parte del activo fijo;

Que al respecto el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, establece que, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley;

Que el inciso e) del artículo 44° de la misma ley señala que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente;

Que el artículo 23° del mismo Reglamento dispone que la inversión en bienes de uso cuyo costo por unidad no supere un cuarto (1/4) de la UIT, a opción del contribuyente, podrá considerarse como gasto del ejercicio en que se efectúe, no siendo aplicable cuando los referidos bienes de uso formen parte de un conjunto o equipo necesario para su funcionamiento;

Que de otro lado, de conformidad con lo señalado en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N° 16, referida a Inmuebles, Maquinaria y Equipo (modificada en 1993), vigente para el ejercicio 1997, los desembolsos posteriores relacionados con una partida de inmuebles, maquinaria y equipo que ha sido previamente reconocida deben ser agregados al valor en libros del activo cuando sea probable que la



Tribunal Fiscal

N° 11631-4-2007

empresa recibirá futuros beneficios económicos superiores al rendimiento estándar originalmente evaluado para el activo existente, debiendo reconocerse todos los demás desembolsos posteriores como gastos en el periodo en el cual se incurre;

Que agrega la citada NIC que los desembolsos por reparaciones o mantenimiento de los activos son aquellos efectuados para restaurar o mantener los futuros beneficios económicos que una empresa puede esperar del rendimiento estándar originalmente evaluado del activo, siendo generalmente reconocidos como gastos cuando se incurre en ellos;

Que en ese sentido y conforme al criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 9259-5-2001 y 1217-5-2002 de 21 de noviembre de 2001 y 16 de marzo de 2002, entre otras, los desembolsos por reparaciones de un activo fijo tangible son necesarios para que el bien vuelva a estar en perfectas condiciones de funcionamiento, mediante trabajos que no incrementan su capacidad de funcionamiento, sino más bien provocan que la recupere, después de haberse detectado algún desperfecto o fallo de funcionamiento; por lo tanto, no tienen repercusión futura, debiendo considerarse como gasto del periodo, señalándose en cuanto a los desembolsos por conservación o mantenimiento de un activo fijo, que son los necesarios para que el bien opere correctamente, pero sin añadir valor alguno al mismo, tratándose básicamente de erogaciones por pintura, limpieza, etc., y por ende, constituyen desembolsos que serán reconocidos como gasto del período en que se llevan a cabo;

Que en el caso de autos, las facturas materia de reparo del proveedor Randall Deza Gonzáles, han sido emitidas por tendidos de tubería e instalaciones eléctricas, que de acuerdo a lo señalado por la recurrente y no ha sido desvirtuado por la Administración, obedecieron a que las condiciones del inmueble en que fue recibido al iniciar sus operaciones en diciembre de 2000 no le permitían operar al 100% ocasionándole incluso problemas con su clientes en el caso de los baños, por lo que procedió a dar un mantenimiento general y refacción de las citadas instalaciones, de lo cual se colige que los citados gastos estaban destinados a que el inmueble volviese a estar en perfectas condiciones de funcionamiento apreciándose que los trabajos de tuberías e instalaciones eléctricas no incrementaban su capacidad de funcionamiento, sino mas bien provocaban que la recuperase luego de haberse detectado los referidos desperfectos, por lo que corresponde que tales erogaciones sean consideradas como gasto del ejercicio, procediendo revocar la apelada en tal extremo;

Que con relación al reparo por la adquisición del letrero publicitario por un valor de S/.961.02, dicho elemento, por su naturaleza está referido a una inversión en bienes cuyo costo excede $\frac{1}{4}$ de la UIT, no habiendo el recurrente desvirtuado con medio de prueba alguno que procede la deducción del mismo como gasto, no siendo suficiente su afirmación en el sentido que lo consideró como gasto porque hay delinquentes en la zona que dañaron al letrero original por lo que tuvo que reponerse el letrero dañado, por lo que el reparo efectuado resulta arreglado a ley, procediendo confirmar la apelada en tal extremo;

Resoluciones de Multa N° 052-002-0000395 a 052-002-0000401, 052-002-0000403 a 052-002-0000408

Que las Resoluciones de Multa N° 052-002-0000395 a 052-002-0000401, 052-002-0000403 a 052-002-0000408 (folios 245 a 257), fueron emitidas por las infracciones tipificadas en el numeral 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas con la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2001 y la regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001;

Que en tal sentido, dado que la sanción contenida en los citados valores se sustenta en los reparos al Impuesto General a las Ventas y al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, los que han sido confirmados en una parte y en otra revocados, corresponde emitir similar pronunciamiento, debiendo la Administración efectuar la reliquidación de las sanciones respectivas conforme a ley;



Tribunal Fiscal

N° 11631-4-2007

Que con relación a la nulidad invocada por la recurrente al haberse aplicado simultáneamente procedimientos de determinación sobre base cierta y presunta, cabe señalar que en reiterada jurisprudencia, como la contenida en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 1766-4-2006 y 03786-4-2007, se ha señalado que si bien el artículo 63° del Código Tributario no establece expresamente la prohibición de utilizar simultáneamente ambas formas de determinación (base cierta y base presunta), de la lectura de los artículos que regulan la determinación fluye que ello no es procedente si su aplicación generase una distorsión en la imposición, como resultaría ser una doble acotación en base a los mismos elementos o que se elija un procedimiento presuntivo que por su naturaleza no admita una acotación sobre base cierta;

Que por tanto, dado que en el caso de autos la determinación sobre base presunta está referida a establecer ingresos omitidos, es decir, incrementar la base imponible por ventas, en tanto que los reparos sobre base cierta corresponden a gastos, su aplicación no genera una doble acotación, por lo que al no verificarse causal alguna de nulidad, lo alegado por la recurrente carece de sustento;

Que con relación a las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 0512-1-2001³, 9277-3-2001 y 1759-5-2003, invocadas por la recurrente, la primera corresponde a un caso en el que la propia Administración declaró la nulidad de la determinación sobre base presunta, por lo que este Tribunal no emitió pronunciamiento sobre la procedencia de dicho procedimiento, al no ser materia controvertida en dicho expediente, no resultando aplicable al caso de autos, asimismo, la segunda corresponde a un caso en el que la Administración no contaba con elementos suficientes para efectuar una determinación sobre base cierta y se dispone que efectúe una nueva determinación considerando que existe causal para aplicar la determinación sobre base presunta, supuesto que difiere del presente caso, y la última corresponde a un caso en el que la Administración aplicó un procedimiento de determinación no establecido en el Código Tributario, indicándose que a efecto de realizar la reliquidación deberá tener en cuenta que no procede la determinación sobre base cierta y base presunta en forma simultánea sobre un mismo hecho, lo que tal como se ha señalado en el considerando anterior, no ocurren en el caso de autos, por lo que la jurisprudencia invocada por la recurrente no resulta aplicable;

Que respecto a lo alegado en relación a que presentó toda la documentación solicitada por la Administración, la que contaba con los elementos necesarios para determinar la obligación sobre base cierta, al no existir dudas acerca de la veracidad o exactitud de la documentación presentada, es necesario precisar que tal como se ha establecido en los considerandos precedentes, la documentación presentada por la recurrente ofrecía dudas respecto a su veracidad, toda vez que del contenido del Libro Caja y Bancos se verificó la existencia de egresos en efectivo que superaban a los ingresos en efectivo de la recurrente en el mes de enero de 2001, configurándose la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, por lo que la Administración se encontraba facultada para determinar la obligación tributaria sobre base presunta, no resultando atendible lo alegado por la recurrente en el sentido contrario;

Que sobre las supuestas irregularidades cometidas durante la etapa de fiscalización, tales como la falta de una inspección física a efecto de verificar la verdadera capacidad de almacenamiento de combustible, es del caso mencionar que si bien en aplicación del artículo 62° del Código Tributario, la Administración en el ejercicio de sus facultades de fiscalización puede practicar inspecciones en los locales ocupados por los deudores tributarios, dichas inspecciones no son un requisito indispensable para la validez de los procedimientos de fiscalización, máxime si en el caso de autos no existe acotación alguna vinculada a la capacidad de almacenamiento de combustible, por lo que estando a que la recurrente no precisa a qué

³ Si bien la recurrente cita la Resolución N° 05122-1-2001 de fecha 20 de abril de 2001, de la revisión del Sistema Informático de este Tribunal (SITFIS) se aprecia que no existe resolución alguna con dicha numeración y fecha de emisión, sin embargo la Resolución N° 0512-1-2001 fue emitida el 20 de abril de 2001, por lo que se entiende que la referencia de la recurrente corresponde a dicha resolución.



Tribunal Fiscal

N° 11631-4-2007

irregularidades se refiere y siendo que, por el contrario, de la revisión de las actuaciones de la Administración durante la etapa de fiscalización se aprecia que éstas resultan arregladas a ley, carece de sustento lo alegado por ésta;

Que con relación a lo argumentado en el sentido que los valores emitidos son nulos al no haberse aplicado correctamente la presunción del artículo 71° del Código Tributario, pues la diferencia entre los depósitos debe circunscribirse a los depósitos efectuados en la cuenta bancaria y los no sustentados, y no a la diferencia entre las cuentas bancarias y las ventas, invocando las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 282-3-1999, 1064-3-2002 y 9535-3-2001, cabe señalar que conforme a lo expuesto en las citadas resoluciones de este Tribunal, la primera de ellas está referida a las obligaciones detectadas entre las cuentas declaradas y los depósitos bancarios, la segunda a la determinación además de efectuarla sólo por la diferencia entre las cuentas y los depósitos bancarios, se señaló que en estos últimos pagos no se deberían considerar el total de abonos por cuanto podían corresponder a diversas operaciones, finalmente en la tercera de las resoluciones, se señalaba que las resoluciones de determinación emitidas por la Administración únicamente se consideró las ventas declaradas, sin incluir el Impuesto General a las Ventas, lo cual no generaba relación con el Libro Caja;

Que en el presente caso la Administración ha determinado ingresos omitidos en función a los depósitos que no fueron debidamente sustentados por la recurrente, pese a haber sido expresamente requerida para tal fin, por lo que la nulidad invocada carece de sustento, no resultando de aplicación la jurisprudencia antes citada;

Que con relación a que se han considerado las diferencias de un solo período, sin verificar que en algunos períodos los ingresos eran mayores a los depósitos, es necesario precisar que considerando que los depósitos no sustentados se detectaron en el mes de enero de 2001, no resulta relevante considerar el flujo de ingresos o efectivo en meses posteriores al que corresponde a la acotación, en tanto los ingresos que la recurrente hubiera podido recibir en meses posteriores no pueden sustentar los depósitos en efectivo realizados con anterioridad, por lo que carece de sustento dicho alegato;

Que lo expuesto en el sentido que no se ha determinado si los depósitos efectuados tienen o no incidencia en caja, invocando la Resolución del Tribunal Fiscal N° 155-2-2001, cabe señalar que dicha resolución corresponde a un caso en el que la Administración consideró como depósitos todos los abonos en la cuenta bancaria, incluyendo las notas de abono que pueden corresponder a descuentos de letras, préstamos acreditados en cuenta, ventas de valores, etc., y los comparó con las ventas según Registro de Ventas, indicándose que éste no tiene relación directa con los movimientos de las cuentas bancarias, caso que no es similar al de autos, en tanto que la Administración ha considerado como depósitos únicamente los importes que figuran como depósitos en efectivo en el estado de cuenta bancario, los que además se ven reflejados en el Libro Caja de la recurrente, por lo que no resulta atendible lo alegado por ésta;

Que respecto a los préstamos efectuados por los socios de la empresa, es necesario resaltar que a efecto de sustentar los depósitos efectuados en la cuenta corriente la Administración ha considerado la totalidad de los préstamos efectuados por los accionistas en el período acotado y que figuran anotados en el Libro Caja, los que -conforme la propia recurrente reconoce- ascienden a S/.15,869.00, importe que ha sido aceptado íntegramente por la Administración, por lo que no resultan de aplicación las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 8142-1-2001 y 3581-3-2003 vinculadas a la exigencia de que contratos de mutuo hayan sido celebrados por escrito, no habiéndose configurado causal de nulidad alguna, por lo que no resulta atendible lo expuesto por la recurrente;

Con las vocales Flores Talavera, Márquez Pacheco y Zúñiga Dulanto, e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera;



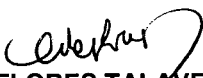
Tribunal Fiscal

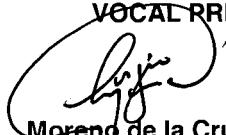
N° 11631-4-2007

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 055-014-0000261/SUNAT de 7 de octubre de 2004, en el extremo referido a la presunción de ingresos omitidos por diferencias en cuentas bancarias y a los reparos al gasto por adquisiciones de servicios, tendido de tuberías e instalaciones eléctricas, así como respecto a las multas relacionadas a dichos reparos, debiendo la Administración proceder de conformidad con lo señalado en la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTA


Moreno de la Cruz
Secretario Relator
FT/SG/HV/mgp


MARQUEZ PACHECO
VOCAL


ZUNIGA DSLANTO
VOCAL