



Tribunal Fiscal

Nº 06619-11-2025

EXPEDIENTE N° : 2540-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 18 de julio de 2025

VISTA la apelación interpuesta por

con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N°
de 31 de diciembre de 2020, emitida por la Intendencia Lima de la
Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la
reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°

emitidas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 y pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de
enero a diciembre de 2013, y la Resolución de Multa N° , emitida por la infracción tipificada
en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración no ha cumplido con analizar ni valorar los diversos descargos y medios probatorios que presentó en la etapa de fiscalización, según consta en los resultados de los requerimientos que le fueron formulados, con lo cual se evidencia que aquella procedió a aplicar de forma arbitraria la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario, así como el procedimiento de determinación sobre base presunta establecido en el numeral 3 del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que refiere que en atención a los requerimientos que le fueron emitidos cumplió con presentar diversa documentación contable, tributaria y comercial, tales como: contratos de construcción y adendas, contratos de consorcio, resumen de proyectos, control de costos, panel de control de información, costo de ventas del ejercicio 2013, cuadro de resultado operativo (RO), presupuestos iniciales, cuadernos de obra digitalizados y archivo denominado "control de facturación", copias de facturas de ventas, valorizaciones, constancias de cobros, órdenes de compra, guías de remisión, libros contables, entre otros, lo que permitía a la Administración determinar sus obligaciones tributarias del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 sobre base cierta, de conformidad con el numeral 1 del artículo 63 del Código Tributario.

Que menciona que la apelada carece de una debida motivación, ya que transcribe de forma literal lo expuesto por el agente fiscalizador y evalúa únicamente los Requerimiento N° y lo cual vulnera su derecho a un debido procedimiento.

Que sobre la determinación de la base imponible del pago a cuenta de julio de 2013 indica que en vez de declarar S/ 39 182 633,00, declaró S/ 39 317 621,00, es decir la base imponible se aumentó en S/ 134 988,00, lo cual no desvirtúa la veracidad de la información consignada en sus libros contables, con lo cual tampoco se configuró el hecho infractor del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, agregando que cumplió con presentar sus Libros Diario y Caja Bancos que permite verificar los montos cobrados por cada mes por concepto de obras, así como el detalle de las obras que iniciaron en el año 2013, las que reconoció bajo el método regulado en el inciso a) del artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta.





Tribunal Fiscal

Nº 06619-11-2025

Que sobre la diferencia entre los saldos de sus cuentas del balance general y la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, afirma que esta asciende a S/ 1 475,00, según cuadros que consigna en su escrito, siendo que dicho error no material no desvirtúa la veracidad de la información en sus libros contables ni implica incurrir en la causal del numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario; y sobre las diferencias de los saldos de su estado de ganancias y pérdidas aduce que tuvo problemas con su sistema de contabilidad STARSOFT, no obstante si los gastos están provisionados contablemente y pagados íntegramente su deducción tributaria es válida, siendo que los errores o problemas cometidos no implicaron ningún beneficio fiscal para ella.

Que sobre las diferencias entre los pagos a cuenta declarados mensualmente y su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, acota que difieren en el mes de mayo de 2013 por la compensación del saldo a favor del ejercicio 2012, según declaraciones rectificatorias de dicho periodo y de conformidad con el numeral 4 del artículo 55 del reglamento de la ley del aludido impuesto, y por la compensación del ITAN por S/ 49 914,00.

Que alega que en el ejercicio 2013 se encontró acogida al método de reconocimiento de ingresos recogido en el inciso a) del artículo 63 de la Ley del Impuesto a la Renta, habiendo cumplido con llevar el control de sus costos e ingresos vía el estado de resultados mensuales, tal como dispone el último párrafo del artículo 36 del reglamento de la mencionada ley y lo ha sustentado en la etapa de fiscalización, no siendo factible que los centros de costos se lleven vía cuentas de balance porque se distorsiona la naturaleza y operatividad de los reportes financieros.

Que en cuanto a la determinación de los importes cobrados por cada obra anota que ha cumplido con presentar los libros diario que detallan los importes cobrados por los proyectos de construcción que realizó, habiendo adicionado la utilidad correspondiente de acuerdo a los márgenes presupuestarios, al tratarse de obras (proyectos) mayores a un año, además ha sustentado el exceso de reparos generados en los centros de costos de CC 132 ya que al cierre de los ejercicios 2014 y 2015 dichos proyectos culminaron con pérdidas mayores al 10%, lo cual se sustenta en los laudos arbitrales que presentó en su oportunidad.

Que cita la sentencia recaída en el Expediente N° 0090-2004-AA-TC y las Resoluciones N° 1220-4-2003, 13985-9-2013 y 3809-8-2017 para precisar que en virtud del deber de debida motivación y la facultad discrecional de la Administración, esta debió llevar a cabo cruces de información en caso considerase que la documentación presentada no era suficiente, más aún cuando el procedimiento administrativo se rige por los principios de verdad material, impulso de oficio y el debido procedimiento y sus decisiones deben ser motivadas adecuadamente para sustentar su postura.

Que por su parte, la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización practicado a la recurrente, reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 y los pagos a cuenta de marzo a diciembre de 2013 por determinación sobre base presunta, en aplicación del procedimiento establecido en el numeral 3 del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta; a su vez, sancionó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en el presente caso, mediante Carta N° (foja 5733) y Requerimiento N° (foja 5421), notificados el 28 de diciembre de 2018 (fojas 5420 y 5732), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización respecto de sus obligaciones del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, siendo que como resultado de dicho procedimiento reparó el citado tributo y periodo por determinación sobre base presunta, en aplicación del procedimiento establecido en el numeral 3 del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta, y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a agosto de 2013, por diferencias entre los pagos a cuenta declarados mensualmente y lo consignado en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013; asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, lo que dio a lugar a la emisión de los valores impugnados (fojas 5767 a 5798).



Tribunal Fiscal

Nº 06619-11-2025

Que en tal sentido, la controversia se circunscribe a determinar si los citados valores se encuentran conforme a ley, no obstante, previamente corresponde emitir pronunciamiento sobre la nulidad alegada por la recurrente.

Nulidad

Que la recurrente deduce la nulidad por falta de motivación de los valores y la resolución apelada, dado que habría sido descriptiva de lo actuado en el procedimiento de fiscalización, habiendo solo efectuado un breve análisis.

Que conforme a lo dispuesto por el artículo 77 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará, entre otros aspectos, los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, así como los fundamentos y disposiciones que la amparen. Añade que, tratándose de las resoluciones de multa, estas contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 (deudor tributario) y 7 (fundamentos y disposiciones que la amparen), así como la referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.

Que en ese mismo sentido, el artículo 103 del citado código establece que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

Que de acuerdo con el artículo 129 del referido código, las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente.

Que de otro lado, el numeral 1.2 del artículo IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General - Ley N° 27444¹, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios de conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, señala que los administrados gozan de los derechos y garantías implícitos al debido procedimiento administrativo, siendo que tales derechos y garantías comprenden, de modo enunciativo mas no limitativo, entre otros, ofrecer y producir pruebas y obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente y en un plazo razonable.

Que en las Resoluciones N° 10381-4-2015 y 00404-5-2017, entre otras, este Tribunal ha señalado que los requerimientos constituyen actos iniciales o instrumentales con los que la Administración solicita la presentación de diversa documentación e información sobre la cual realizará una verificación, mientras que en sus resultados se deja constancia de la documentación recibida y, de ser el caso, del examen efectuado sobre ella, y son los que sustentan, en rigor, los reparos que constarán en las resoluciones de determinación o de multa, contra las que el administrado tendrá expedito su derecho de interponer el recurso impugnatorio respectivo, en el que no solo se ventilarán los fundamentos en los que se sustenta la determinación, sino cualquier reparo o sanción derivada de esta, de modo que se encuentra debidamente protegido el derecho de defensa.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 00148-1-2004 y 03199-5-2006, este Tribunal ha señalado que es válida la remisión a los resultados de requerimientos que pudiera efectuar la Administración a efecto de sustentar los reparos por los cuales se ha emitido una resolución de determinación.

Que los mencionados criterios son congruentes con las normas de la Ley del Procedimiento Administrativo General, antes citadas, según las cuales puede motivarse el acto administrativo mediante la declaración de conformidad con los fundamentos y conclusiones de anteriores dictámenes, decisiones o informes obrantes en el expediente, a condición de que se les identifique de modo certero, y que por esta situación constituyan parte integrante del acto.

¹ Conforme a los textos únicos ordenados aprobados por los Decretos Supremos N° 006-2017-JUS y 004-2019-JUS.



Tribunal Fiscal

Nº 06619-11-2025

Que de la revisión de la Resoluciones de Determinación N° se aprecia que han sido emitidas cumpliendo los requisitos previstos por el citado artículo 77 del Código Tributario, toda vez que contienen los fundamentos y disposiciones que las amparan y se encuentran debidamente motivadas, ya que de los anexos que las acompañan se puede establecer las acotaciones efectuadas, tales como: la determinación de la obligación sobre base presunta y la reliquidación de los pagos a cuenta por el arrastre de saldo a favor del ejercicio anterior, lo que se sustenta en los Requerimientos N° y sus resultados (fojas 5484 a 5705), que son los actos por los cuales la Administración comunicó sus observaciones a la recurrente, así como el cumplimiento e incumplimiento de lo solicitado, habiendo motivado y sustentado los citados reparos, no apreciándose la falta de motivación alegada por aquella.

Que la misma situación se presenta respecto de la resolución de multa impugnada, puesto que de su revisión se advierte que cumple con los requisitos establecidos por el anotado artículo 77 del Código Tributario, dado que contiene la identificación del deudor tributario y los fundamentos y disposiciones que amparan su emisión, así como la infracción, el monto de la multa y los intereses.

Que asimismo, de la revisión de la resolución apelada se observa que la Administración consigna las bases legales que considera pertinentes, así como los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de sustento, habiendo decidido sobre todas las cuestiones planteadas y cuantas suscitó el expediente, de conformidad con el artículo 129 del Código Tributario, siendo que el hecho que la Administración se remita y describa lo expuesto en los requerimientos antes citados no constituye una causal de nulidad, puesto que, como se ha indicado precedentemente, dichos actos constituyen el sustento de los reparos formulados, careciendo de sustento los alegatos de la recurrente en sentido contrario. Cabe anotar, además, que cuestión distinta es que aquella no esté de acuerdo con los fundamentos que amparan la decisión de la Administración, sean estos ampliamente desarrollados o breves, lo cual no conlleva la declaración de nulidad.

Que dado que la nulidad deducida por la recurrente no resulta atendible, corresponde determinar si el reparo formulado por la Administración y la sanción impuesta se encuentran conforme a ley.

Resolución de Determinación N°

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 5796), se aprecia que la Administración reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 por determinación sobre base presunta, según la renta neta promedio en función de empresas similares por el importe de S/ 10 132 598,00.

Que según el artículo 63 del Código Tributario, durante el período de prescripción la Administración podrá determinar la obligación tributaria sobre base cierta, tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer de 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 citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 941, prevé que la Administración podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando la declaración presentada o la documentación sustentatoria o 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 al respecto, en la Resolución N° 00056-3-2010 este Tribunal ha señalado que la configuración de la causal establecida en el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario se explica por el hecho que los libros y registros contables deben reflejar fielmente las operaciones de la empresa y brindar información fehaciente y confiable, pero cuando se determina que estos muestran obligaciones inexistentes, vía cruces de información y de la propia documentación contable del deudor, la información contenida en ellos pierde credibilidad y, por tanto, la determinación de la obligación tributaria que se haya efectuado en base a estos



Tribunal Fiscal

Nº 06619-11-2025

ofrece dudas respecto a su veracidad o exactitud.

Que de otro lado, de conformidad con lo dispuesto por el numeral 2 del artículo 91 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, sin perjuicio de las presunciones previstas en el Código Tributario, la SUNAT podrá practicar la determinación de la obligación tributaria, en función a la presunción de ventas, ingresos o renta neta por aplicación de promedios, coeficientes y/o porcentajes, siendo esta de aplicación cuando ocurra cualquiera de los supuestos establecidos en el artículo 64 del Código Tributario.

Que el artículo 93 de la referida ley preceptúa que para los efectos de la determinación sobre base presunta, la SUNAT podrá determinar ventas, ingresos o renta neta aplicando promedios, coeficientes y/o porcentajes, y agrega que para fijar el promedio, coeficiente y/o porcentaje, servirán especialmente como elementos determinantes: el capital invertido en la explotación, el volumen de las transacciones y rentas de otros ejercicios gravables, el monto de las compra-ventas efectuadas, las existencias de mercaderías o productos, el monto de los depósitos bancarios, el rendimiento normal del negocio o explotación de empresas similares, los salarios, alquileres del negocio y otros gastos generales.

Que el numeral 3 del mencionado artículo 93 de la anotada ley señala que para tal efecto se podrá utilizar el procedimiento de presunción de renta neta equivalente al promedio de renta neta de empresas similares, correspondiente al ejercicio fiscalizado o, en su defecto, al ejercicio inmediato anterior.

Que asimismo el último párrafo de aludido artículo prescribe que en los casos que deba obtenerse el promedio de empresas similares o de personas que se encuentren en condiciones similares, se tomará como muestra tres empresas o personas que reúnan las condiciones similares que estableciera el reglamento, siendo que en caso de no existir empresas o personas de acuerdo a dichas condiciones, se tomarán tres empresas o personas, según corresponda, que se encuentren en la misma Clasificación Industrial Internacional Uniforme - CIIU.

Que por su parte, el inciso a) del artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, establece que se considerarán como empresas similares a aquellas que teniendo la misma actividad o giro principal que la del deudor tributario al que se aplicará la presunción, se equiparen en tres o más de las siguientes condiciones: 1. Número de trabajadores, 2. Puntos de venta, 3. Monto de los pasivos, 4. Monto de compras, costos o gastos, 5. Consumos de agua, energía eléctrica o servicio telefónico, 6. Capital invertido en la explotación, 7. Volumen de las transacciones, 8. Existencia de mercaderías o bienes, 9. Monto de los depósitos bancarios, y 10. Cualquier otra información que tenga a su disposición la Administración Tributaria.

Que según el numeral 2 del inciso c) del referido artículo 61, las condiciones que seleccione la SUNAT a fin de determinar las empresas o personas similares serán aquellas de las que tenga información fehaciente. Si por causas imputables al deudor tributario, la SUNAT no tuviera información fehaciente de, al menos, tres condiciones de aquel, la Administración Tributaria podrá utilizar sólo las condiciones de las que tenga información a fin de seleccionar las empresas o personas similares. Para seleccionar a las empresas o personas similares se tomarán las condiciones existentes en el ejercicio fiscalizado, admitiéndose en cada condición una diferencia de hasta el diez por ciento (10%) respecto de la información con que cuente la SUNAT del sujeto fiscalizado. En todos los procedimientos presuntivos en los que deba aplicarse promedios, coeficientes y/o porcentajes de empresas o personas similares, se seleccionarán tres empresas o personas, según corresponda.

Que el numeral 3 del indicado inciso c) señala que, de no haber empresas o personas de acuerdo a las condiciones del deudor tributario, o de no tener información fehaciente de ninguna condición del deudor tributario, por no estar inscrito en el RUC o por cualquier otra causa imputable a él, se seleccionará, a criterio de la Administración Tributaria, tres empresas o personas que se encuentren en la misma Clasificación Industrial Internacional Uniforme - CIIU del deudor tributario. La CIIU será la declarada por el



Tribunal Fiscal

Nº 06619-11-2025

deudor tributario en el RUC o la que se determine en el procedimiento de verificación o fiscalización, de no estar inscrito en dicho registro o de no haber declarado la CIIU que le corresponde. Para tal efecto, se tomarán todos los dígitos de la CIIU. De no existir empresas o personas a seleccionar que se ubiquen en la misma CIIU, se tomarán los tres primeros dígitos o, en su defecto, menos dígitos hasta encontrar una empresa o persona similar, no pudiendo en ningún caso considerar menos de dos dígitos para realizar dicha selección.

Que el numeral 4 del citado inciso c) refiere que de haber más de tres empresas o personas que reúnan las condiciones para ser consideradas como similares o que se encuentren en la misma CIIU, se seleccionará a aquellas que tengan la misma ubicación geográfica en el ejercicio fiscalizado, prefiriéndose las empresas o personas del mismo distrito, provincia, departamento, región, en ese mismo orden de prelación o, en su defecto, de cualquier zona geográfica del país.

Que finalmente, el numeral 5 del referido inciso c) indica que de las empresas o personas seleccionadas de acuerdo a lo dispuesto en el presente artículo, se tomará a aquellas empresas o personas que declaren el mayor impuesto resultante.

Que el inciso d) del mencionado artículo 61 precisa que para efecto de las presunciones previstas en los numerales 3 y 4 del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta, una vez seleccionadas las tres empresas o personas, se promediará las rentas netas de las mismas correspondientes al ejercicio fiscalizado. Sin embargo, se tomará la renta neta del ejercicio inmediato anterior de aquellas empresas o personas que no tengan renta neta en el ejercicio fiscalizado.

Que en las Resoluciones Nº 444-3-2003 y 06994-9-2010, entre otras, este Tribunal ha establecido que para determinar una obligación tributaria sobre base presunta, el Código Tributario exige, en primer lugar, la comprobación previa de uno de los supuestos previstos por su artículo 64 y, en segundo lugar, la aplicación de un procedimiento de presunción expresamente contemplado por la ley.

Que por consiguiente, previamente al análisis del procedimiento de presunción utilizado por la Administración, procede verificar si se ha acreditado la configuración de algún supuesto que la facultara a realizar la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta.

Que en el punto 7 del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº (fojas 5471 y 5472/reverso), la Administración solicitó a la recurrente sustentar las operaciones que se detallan en los Anexos 6 y 7 de dicho requerimiento (fojas 5151 a 5459), que corresponde a comprobantes de pago emitidos por las empresas

que fueron contabilizados como costos y/o gastos en sus libros contables, para lo cual debía adjuntar, entre otros, lo siguiente: comprobantes de pago, DUAS, notas de débito y crédito, guías de remisión remitente, guías de remisión transportista, cotizaciones, proformas, presupuestos, órdenes de compra, correspondencia comercial, controles de ingreso y salidas de almacén, identificación en el Registro de Inventario Permanente Valorizado (utilización en las obras-centros de costos), contratos suscritos y adendas vigentes, guías de pesaje, valorizaciones, informes de resultados, informes de labores, hojas de trabajo, cronogramas de pago, estados de cuenta bancarios, medios de pago utilizados, boletas de remuneraciones y cualquier otra documentación probatoria pertinente al respecto. Además, debía indicar por escrito: i) quien autorizó la compra de los bienes y servicios, (indicar nombres y apellidos y DNI), ii) quién(es) cotizó, efectuó y autorizó la compra de los bienes, iii) si se firmaron contratos o adendas con los proveedores observados, debiendo indicarse las personas que firmaron en su representación, iv) detallar la documentación recibida de los proveedores tales como: cotizaciones, presupuestos, proformas, etc., v) detallar la documentación emitida por la empresa (la recurrente) por las adquisiciones realizadas con los referidos proveedores, tales como: órdenes de compra, correos e indicar el control llevado por dichos documentos y la persona que llevó dicho control, vi) identificar a la persona que recibió la mercadería de los proveedores y qué procedimientos siguió, qué documentos elaboró o emitió para efectuar el control de calidad de dicha mercadería y su ingreso a su almacén u obra, y vii) señalar el destino u obra de



Tribunal Fiscal

N° 06619-11-2025

construcción en la cual fueron utilizados los materiales de construcción y servicios adquiridos de los proveedores observados.

Que en respuesta, con escrito de 10 de febrero de 2020 (fojas 1932 a 1937), la recurrente señaló que cumple con presentar la documentación solicitada en los anexos 6 y 7, y cita al artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y el criterio de las Resoluciones N° 881-2-99 y 753-3-99 para señalar que la evaluación de sus gastos deducibles debe efectuarse de acuerdo a su caso concreto y no en función a criterios rígidos, debiendo evaluarse la causalidad, proporcionalidad y razonabilidad de la deducción efectuada.

Que mediante el Punto 7 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 5491 y 5492), la Administración dejó constancia de la documentación presentada y luego de su evaluación señaló que si bien se sustentó la realización de las operaciones con las empresas

, esta no cumplió con proporcionar ninguna información y/o documentación respecto de sus operaciones con el proveedor (RUC), a pesar de ser requerida para ello, ni tampoco cumplió con adjuntar cualquier otra documentación que acredite la fehaciencia de las referidas operaciones, por lo que concluyó que tales operaciones no se llevaron a cabo, no dando lugar a la utilización de crédito o gasto tributario, de conformidad con las Resoluciones N° 1218-5-2002, 1814-4-2006, 13797-4-2009, entre otras. Asimismo, concluyó que el hecho que la recurrente no sustente contable ni documentariamente las adiciones y deducciones efectuadas ni identifique las anotaciones contables con alguna documentación ni proporcione información sobre sus costos, no permite verificar la exactitud de los importes anotados en su contabilidad en relación con lo consignado en su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por lo cual se configuró la causal del numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario.

Que adicionalmente, obra en autos el cruce de información efectuado a la empresa (foja 5297 a 5304), de lo cual la Administración no obtuvo ninguna información respecto de las operaciones que habría realizado la referida empresa y la recurrente, ya que dicha empresa no cumplió con proporcionar ninguna documentación para tal efecto, siendo que su representante legal tampoco se acercó a comparecer ante la Administración, tal como se dejó constancia en el Acta N° de 12 de diciembre de 2018 (foja 5300); además, aquella indicó que de la revisión de sus sistemas se tiene que la aludida empresa no efectuó la Declaración de Obligaciones Tributarias con Terceros (DAOT) del año 2013, a pesar que terceros le imputaron ingresos por S/ 7 748 071,00 y costos y gastos por S/ 378 257,00, y que de la verificación del domicilio fiscal declarado se verificó que en dicho domicilio no se realizan actividades comerciales y que la referida empresa no cuenta con establecimientos anexos; en tal sentido, concluyó que no contó con la capacidad económica y operativa suficiente para efectuar las operaciones comerciales que se detallan en los comprobantes de pago que emitió a la recurrente.

Que posteriormente, mediante el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (foja 5651), la Administración, entre otros, dejó constancia que la recurrente acepta la observación respecto de los comprobantes de pago que le emitió y que manifestó que procedería a rectificar el importe de S/ 2 408 246,89, por costos y/o gastos no sustentados respecto de dicho proveedor, según detalle contable respectivo, lo cual ratifica los hechos descritos en el Resultado del Requerimiento (foja 5636); además, indicó que lo señalado en ambos resultados de requerimientos servía como sustento para determinar la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 sobre base presunta, al amparo del numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario y los artículos 91 y 93 de la Ley del Impuesto a la Renta, según detalle del procedimiento en el Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 5544 a 5547).

Que en tal sentido, toda vez que de lo actuado se aprecia que la recurrente no acreditó la fehaciencia de las operaciones (adquisiciones) observadas con relación al proveedor lo que ofrece dudas sobre la veracidad de la declaración presentada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, se verifica que aquella incurrió en la causal contemplada por el numeral 2 del artículo 64 del Código



Tribunal Fiscal

Nº 06619-11-2025

Tributario, con lo cual la Administración se encontró habilitada a determinar la obligación tributaria sobre base presunta.

Que en este punto cabe señalar que, si bien la recurrente indicó que procedería a rectificar su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, ello no se verifica de autos (fojas 5204 a 5206 y 5724), no obstante, aun cuando lo hubiese hecho, ello no enerva la configuración de la causal para la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta, de conformidad con el criterio de la Resolución N° 9245-2-2016.

Que además, es menester indicar que la Administración también sustentó la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta bajo la causal materia de análisis, en las diferencias detectadas entre los saldos de las cuentas del activo, pasivo y patrimonio (balance general) y de las cuentas de ingresos, costos y gastos (Estado de ganancias y pérdidas), en relación con lo declarado por dichas cuentas en su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, así como en la falta de sustento del cálculo del porcentaje de ganancia bruta calculado por cada una de las obras observadas y de los costos de obras sujetas al diferimiento de los ejercicios 2011 y 2012, entre otros, según Anexo N° 01 al Requerimiento N° [redacted] y su resultado (fojas 5548 a 5705); sin embargo, carece de relevancia efectuar el análisis de dichas observaciones, ni corresponde emitir pronunciamiento sobre los argumentos esgrimidos por la recurrente al respecto², al haberse verificado la configuración de la causal del numeral 2 del citado artículo 64 del Código Tributario, en virtud de la acotación por operaciones no fehacientes, según lo expuesto en los considerandos precedentes.

Que sin perjuicio de lo anterior, cabe anotar que mediante escrito ampliatorio la recurrente reconoce que existen diferencias en las cuentas del balance general y del estado de ganancias y pérdidas en relación con lo declarado por dichas cuentas en su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, calificándolas como inateriales o derivadas de errores de su sistema contable que no ocasionaron un perjuicio al fisco, con lo cual considera que no debió efectuarse la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 sobre base presunta; sin embargo, debe indicarse que el hecho que las diferencias detectadas fueran por montos menores, no implica per se que aquella no hubiera incurrido en la causal analizada, por lo que lo alegado sobre el particular carece de sustento. Un criterio similar ha sido expuesto en la Resolución N° 1947-8-2018.

Que en tal sentido, corresponde establecer si el procedimiento aplicado para efectuar dicha determinación sobre base presunta se ajusta a ley.

Que según el Comprobante de Información Registrada de la recurrente (foja 5329) y el Resumen Estadístico de Fiscalización (foja 5731), la recurrente tiene como actividad económica principal la construcción de edificios completos (CIIU [redacted] siendo su domicilio fiscal la [redacted] y Ubigeo [redacted]

Que de lo actuado se tiene que mediante el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° [redacted] (fojas 5636), la Administración comunicó a la recurrente que al ratificarse los hechos descritos en el Requerimiento N° [redacted], se configuró el supuesto establecido el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario para determinar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 sobre base presunta, habiendo efectuado dicha determinación en virtud del numeral 3 del artículo 93 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 61 de su Reglamento, según lo expuesto en el Requerimiento N° [redacted] (fojas 544 a 5547).

Que conforme se aprecia del Anexo N° 01 al Requerimiento N° [redacted] la Administración indicó que del total de empresas encontradas con la misma actividad económica de la recurrente (CIIU [redacted]) se procedió a analizar si existían empresas que cumplieran las tres condiciones que establece el inciso a) del artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, admitiendo en cada condición una diferencia

² Un criterio similar ha sido expuesto en la Resolución N° 01351-8-2019.



Tribunal Fiscal

Nº 06619-11-2025

de 10% respecto de la información de aquella, determinando que si bien se encontraron más de 3 contribuyentes que reunían 1 o 2 condiciones, no se encontraron contribuyentes que reunieran al menos 3 condiciones a la vez³, por lo que consideró a las tres empresas con la misma CIU y ubicación geográfica, para lo cual prefirió a aquellas que estaban ubicadas en la misma provincia (Lima – Ubigeo , al no encontrar empresas ubicadas en el mismo distrito (San Martín de Porres) y, en segundo lugar, a las que habían declarado el mayor impuesto resultante, de conformidad con lo previsto en los numerales 3, 4 y 5 del inciso c) del artículo 61 del citado reglamento (foja 5545/reverso).

Que en tal sentido, la Administración determinó como renta neta de la recurrente el promedio de la renta neta de las referidas empresas similares por el monto de S/ 18 908 752,33 (foja 5545/reverso), con lo cual luego de descontar la renta neta declarada con PDT 684 N° reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 por el importe de S/ 10 132 598,33, conforme al siguiente detalle:

	S/
Empresa 1	14 173 805,00 (a)
Empresa 2	15 975 245,00 (b)
Empresa 3	26 577 207,00 (c)
	S/
Total Renta Imponible a+b+c	56 726 257,00
Renta Promedio	8 908 752,33
(-) Renta Neta Imponible declarada	8 776 154,00
Monto Reparo	10 132 598,33

Que estando a lo expuesto y de la documentación que obra en autos (fojas 5749 a 5753), se verifica que la Administración, para la elección de las empresas comparables, realizó la búsqueda de empresas con el mismo CIU que la recurrente y que tuvieran condiciones similares a esta, de acuerdo a lo previsto por el artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no encontrando 3 empresas que cumplan con al menos 3 condiciones similares a aquella, por lo que en defecto seleccionó tres empresas que tuvieran su misma CIU y ubicación geográfica, para lo cual prefirió a tres empresas que se encontraban ubicadas en la misma provincia (Lima), en defecto a que no encontró empresas en el mismo distrito, siendo estas tres empresas las que declararon un mayor impuesto resultante, de conformidad con lo establecido por los numerales 4 y 5 del inciso c) e inciso d) del referido artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, antes glosado.

Que en consecuencia, se tiene que el procedimiento seguido por la Administración para la determinación de la obligación sobre base presunta se encuentra arreglado a ley, por tanto, corresponde mantener el presente reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo mencionado por la recurrente en el sentido que la Administración contó con la información necesaria para determinar sobre base cierta y no aplicar de forma arbitraria la determinación sobre base presunta, cabe indicar que conforme con el criterio de las Resoluciones N° 01489-3-2003 y 03066-1-2005, el artículo 63 del Código Tributario no establece un orden de prelación que deba observarse para efectos de la determinación de las obligaciones tributarias en donde tenga que privilegiarse siempre la base cierta sobre la base presunta, encontrándose la Administración facultada a utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta en los casos en que se configure alguna de las causales previstas en el artículo 64 del citado código⁴, lo que se ha verificado en el presente caso según lo expuesto en considerandos precedentes, careciendo de sustento lo alegado en sentido contrario por aquella.

Que en cuanto al argumento de la recurrente en el sentido que en virtud del principio de impulso de oficio y la facultad discrecional de la Administración, esta debió efectuar cruces de información si tenía dudas

³ Ello, según lo previsto en el inciso a) del artículo 61 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y los numerales 1 y 2 del inciso c) del mismo artículo 61.

⁴ Un criterio similar ha sido expuesto en la Resolución N° 8950-2-2017.



Tribunal Fiscal

Nº 06619-11-2025

sobre la documentación presentada, cabe anotar que el cruce de información es una facultad de actuación adicional a la que no se encuentra obligada la Administración, correspondiendo al contribuyente la carga de la prueba de los gastos, costos y/o créditos que deduce para efectos tributarios; no obstante, tal como se ha indicado en considerandos precedentes, en el presente caso la Administración sí ha efectuado actuaciones adicionales, como el cruce de información a la empresa careciendo de sustento lo argumentado en contrario por aquella.

Que sobre las resoluciones que la recurrente cita en su apelación, tales como las Resoluciones Nº 1489-3-2003, 3066-1-2005 y 9295-1-2015, estas no resultan aplicables al presente caso, al tratarse de casos distintos, dado que en el caso de autos se ha verificado la causal que habilitó a la Administración para determinar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 sobre base presunta, según lo expuesto en los considerandos precedentes.

Resoluciones de Determinación Nº

Que de Anexo Nº 01 a los citados valores (foja 5770), se aprecia que la Administración reliquidó los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2013 a fin de aplicar el saldo a favor del ejercicio anterior, con lo cual efectuó el arrastre respectivo a los periodos siguientes y consideró los pagos indebidos como "otros créditos" en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 (fojas 5795 y 5797).

Que el artículo 55 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 122-94-EF, modificado por el Decreto Supremo Nº 017-2003-EF, prevé que para aplicar los créditos tributarios contra los pagos a cuenta de tercera categoría, los contribuyentes observarán las siguientes disposiciones: 1) Solo se podrá compensar los saldos a favor originados por rentas de tercera categoría; 2) Para la compensación de créditos se tendrá en cuenta el siguiente orden: en primer lugar se compensará el anticipo adicional, en segundo término los saldos a favor y por último cualquier otro crédito; 3) El saldo a favor originado por rentas de tercera categoría, acreditado en la declaración jurada anual del ejercicio precedente al anterior por el cual no se haya solicitado devolución, deberá ser compensado contra los pagos a cuenta del ejercicio, inclusive a partir del mes de enero, hasta agotarlo. En ningún caso podrá ser aplicado contra el anticipo adicional; 4) El saldo a favor originado por rentas de tercera categoría generado en el ejercicio inmediato anterior deberá ser compensado solo cuando se haya acreditado en la declaración jurada anual y no se solicite devolución por el mismo y únicamente contra los pagos a cuenta cuyo vencimiento operase a partir del mes siguiente a aquel en que se presentase la declaración jurada donde se consigne dicho saldo. En ningún caso podrá ser aplicado contra el anticipo adicional; y, 5) Los pagos a cuenta y retenciones en exceso solo podrán ser compensados con los pagos a cuenta o retenciones que se devenguen con posterioridad al pago en exceso.

Que mediante el punto 2 del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº (fojas 5474 y 5475/reverso), la Administración solicitó a la recurrente explicar las razones de la diferencia entre el importe declarado en el Casillero 128 (pagos a cuenta mensuales) de su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, que asciende a S/ 5 280 920,00, y la suma de los pagos a cuenta mensuales declarados en los PDT 621 de enero a diciembre de 2013 que totaliza el importe de S/ 3 171 876,00.

Que en respuesta, con escrito de 10 de febrero de 2020 (foja 1943), la recurrente señaló que procede a sustentar la observación, según cuadro explicativo en archivo USB denominado Punto 2 Requerimiento Nº que evidencia que la diferencia observada corresponde a la compensación del saldo a favor del ejercicio 2012 y en algunos casos a la aplicación del ITAN de 2013.

Que mediante el punto 2 del Anexo Nº 01 al Resultado del Requerimiento Nº la Administración dejó constancia de la documentación presentada y luego de su evaluación señaló que la diferencia observada se debe a que la recurrente no consideró en sus declaraciones mensuales monto alguno por la compensación del saldo a favor del ejercicio anterior, que según la Casilla 138 (saldo a favor a aplicar a futuros pagos) de su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 asciende a S/ 1 734 359,00; además, precisó que no se han realizado devoluciones del ITAN por lo que los mismos



Tribunal Fiscal

Nº 06619-11-2025

son considerados en la determinación anual; en tal sentido, reliquidó los pagos a cuenta de enero a diciembre de 2013 considerando las bases imponibles mensuales declaradas en los PDT 621 de dichos periodos, que suman el monto de S/ 3 171 876,00, procediendo a aplicar el saldo a favor del ejercicio anterior (2012), determinando pagos a cuenta indebidos por S/ 1 440 166,00, los que son considerados como "otros créditos" de aquella en la liquidación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013.

Que obra en autos, la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, presentada por la recurrente con PDT 682 N° de 7 de diciembre de 2016, en cuya Casilla 138 declara un saldo a favor a aplicar a futuros pagos el importe de S/ 1 440 166,00 (fojas 5210 a 5212).

Que asimismo, de las declaraciones de los pagos a cuenta de marzo a diciembre de 2013 que obran en autos (fojas 5270 a 5278), se verifica que la recurrente no aplicó el saldo a favor del periodo anterior (Casilla 303), sino que hizo pagos para cancelar los referidos pagos a cuenta.

Que no obstante, de conformidad con el numeral 4 del artículo 55 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, correspondía que el saldo a favor consignado en el ejercicio 2012 sea compensado contra los pagos a cuenta de marzo a diciembre de 2013, tal como ha reliquidado la Administración, habiéndose agotado dicho saldo en el periodo setiembre de 2013 (fojas 5536 y 5770), lo que se encuentra conforme a ley.

Que cabe indicar que la referida reliquidación no afectó los montos declarados por la recurrente por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2013, por lo que los valores emitidos por estos conceptos se encuentran arreglados a ley.

Que asimismo, se verifica que los pagos indebidos determinados por pagos a cuenta del periodo 2013 han sido considerados como "otros créditos", a efectos de la reliquidación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 (fojas 5795 y 5797).

Que estando a lo expuesto, y siendo que la recurrente no ha cuestionado la aplicación del referido saldo a favor del ejercicio anterior (2012), corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Resolución de Multa N°

Que de la Resolución de Multa N° y su anexo (fojas 5767 y 5768), se aprecia que fue emitida por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que la citada resolución de multa se sustenta en el reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, que dio lugar a la Resolución de Determinación N° el que ha sido mantenido en la presente instancia, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de la anotada resolución de multa, correspondiendo confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto al argumento de la recurrente en el sentido que no se configuró el tipo infractor de la infracción bajo comentario, ya que no existe perjuicio al fisco, cabe anotar que de conformidad el artículo 165 del Código Tributario, las infracciones se determinan en forma objetiva, y en el caso de la infracción prevista



Tribunal Fiscal

Nº 06619-11-2025

por el numeral 1 del artículo 178 del anotado código se sanciona el incumplimiento de una obligación formal, cual es la de presentar declaraciones tributarias consignando en ellas datos reales y/o correctos que influyen en la determinación de la obligación tributaria, lo que puede verificarse ya sea mediante la presentación de una declaración jurada rectificatoria o la emisión de una resolución de determinación, criterio expuesto en las Resoluciones N° 06504-2-2002, 05111-1-2003, 03947-1-2003 y 05349-3-2005, entre otras; es decir, no se requiere para su configuración que la Administración pruebe el dolo o culpa de los contribuyentes ni su intención dirigida a perjudicar los intereses del fisco, ya que esta no es relevante para la configuración de la infracción, conforme con el criterio recogido en las Resoluciones N° 04914-8-2013 y 10118-8-2016, entre otras.

Que el Informe Oral solicitado se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, según constancia que obra en autos (foja 6173).

Con los vocales Ezeta Carpio, Fuentes Borda y Vásquez Rosales, e interviniendo como ponente el vocal Fuentes Borda.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 31 de diciembre de 2020.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

EZETA CARPIO
VOCAL PRESIDENTE

FUENTES BORDA
VOCAL

VÁSQUEZ ROSALES
VOCAL

Mendoza Melgar
Secretario Relator
FB/SM/EM/rsc.

Nota: Documento firmado digitalmente