



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

EXPEDIENTE Nº : 7107-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y multa
PROCEDENCIA : San Martín
FECHA : Lima, 13 de marzo de 2020

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único de Contribuyente Nº [redacted] contra la Resolución de Oficina Zonal Nº [redacted] de 20 de abril de 2018, emitida por la Oficina Zonal San Martín de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] giradas por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003, y las Resoluciones de Multa Nº [redacted] giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que como antecedente, la Administración mediante Carta Nº [redacted] (fojas 12157 y 12532) y Requerimiento Nº [redacted] (fojas 12152 a 12154 y 12532)², inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias vinculadas con el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003.

Que es del caso indicar, que en el mencionado procedimiento de fiscalización se emitieron los Requerimientos Nº [redacted] de 4 de julio y 6 de agosto de 2007 (fojas 12079 a 12130 y 12140 a 12143) y sus respectivos resultados (fojas 12063 a 12074 y 12076 a 12078).

Que como consecuencia de dicho procedimiento, la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003 por: i) Costo de producción no fehaciente; y ii) Depreciación del ejercicio calculada en exceso, razón por la que se emitieron las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] (fojas 12173 a 12178 y 12532).

Que además, detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, lo que motivó la emisión de las Resoluciones de Multa Nº [redacted] (fojas 12171 y 12172), vinculadas con el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003.

Que ahora bien, el 25 de setiembre de 2007 la recurrente formuló recurso de reclamación contra los valores señalados en los considerandos precedentes (fojas 12203 a 12208), siendo que la Administración mediante Resolución de Oficina Zonal Nº [redacted] de 18 de marzo de 2008 (fojas 12269 a 12273), declaró infundado dicho recurso, por lo que el 9 de abril de 2008 la recurrente formuló recurso de apelación contra dicha resolución (fojas 12291 a 12295).

Que este Tribunal mediante Resolución Nº 07849-5-2016 de 19 de agosto de 2016 (fojas 12526 a 12533), señaló que los reparos y sanciones que sustentan los valores antes señalados recién fueron comunicados a la recurrente con Requerimiento Nº [redacted], emitido al amparo del artículo 75º del Código Tributario, no advirtiéndose que, con anterioridad al referido requerimiento, la Administración hubiese notificado requerimiento alguno con tales observaciones, por lo que declaró la nulidad, entre otros, de las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] y las Resoluciones de Multa Nº [redacted], al haberse infringido el procedimiento legal establecido.

Que en atención a la nulidad de los valores, la Administración mediante Carta Nº [redacted] (foja 12748)³ y Requerimiento Nº [redacted] (fojas 12703 a 12741)⁴, continuó con el

¹ Vinculada a la Orden de Fiscalización Nº [redacted] (foja 12159).

² Notificados el 6 de marzo de 2007 con arreglo a ley, conforme con lo analizado por este Tribunal mediante Resolución Nº 07849-5-2016 de 19 de agosto de 2016 (foja 12532).

³ Vinculada a la Orden de Fiscalización Nº [redacted] (foja 12677).



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

procedimiento de fiscalización iniciado con Carta Nº [redacted] siendo que producto de dicho procedimiento reparó la renta neta del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003 por concepto de: i) Costo de producción no fehaciente sustentado en liquidaciones de compra que no cumplen con los requisitos del Reglamento de Comprobantes de Pago; y ii) Depreciación del ejercicio calculada en exceso, lo que motivó la emisión de las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] (fojas 12761 a 12766).

Que asimismo, la Administración emitió las Resoluciones de Multa Nº [redacted] por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario (fojas 12767 a 12770), vinculadas con el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003.

Que posteriormente, el 23 de octubre de 2017 la recurrente formuló recurso de reclamación contra las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] y las Resoluciones de Multa Nº [redacted]

(fojas 12789 a 12797), siendo que la Administración mediante Resolución de Oficina Zonal Nº [redacted] de 20 de abril de 2018 (fojas 12826 a 12833), materia de impugnación, declaró infundada la citada reclamación, por lo que el 22 de mayo de 2018 la recurrente apeló la aludida resolución (fojas 12851 a 12864).

Que en tal sentido, la materia controvertida consiste en determinar si los reparos determinados por la Administración y las multas sustentadas en dichos reparos se encuentran arreglados a ley. Sin embargo, previamente corresponde emitir pronunciamiento sobre la prescripción invocada el 20 de julio de 2018 por la recurrente en etapa de apelación.

Prescripción

Que el artículo 48º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF⁵, señala que la prescripción puede oponerse en cualquier estado del procedimiento administrativo o judicial.

Que este Tribunal ha establecido en la Resolución Nº 09028-5-2001, entre otros, que la prescripción puede oponerse: (i) En vía de acción, dando inicio a un procedimiento no contencioso vinculado a la determinación de la deuda tributaria, y (ii) En vía de excepción, como un medio de defensa previa dentro de un procedimiento contencioso-administrativo pues su finalidad es deslegitimar la pretensión de la Administración de cobrar la deuda tributaria acotada.

Que el artículo 43º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF⁶, antes de la modificación dispuesta por Decreto Legislativo Nº 953⁷, señalaba que la acción de la Administración Tributaria para determinar la deuda tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescribía a los cuatro (4) años, y a los seis (6) años para quienes no hubieran presentado la declaración respectiva.

⁴ Notificados el 30 de marzo de 2017 en el domicilio fiscal de la recurrente (fojas 12742 y 12749), mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendieron las diligencias, así como que dicha persona no exhibió su documento de identidad, de acuerdo con lo establecido por el inciso a) del artículo 104º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, que dispone la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia. El acuse de recibo deberá contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

⁵ Publicado el 22 de junio de 2013.

⁶ Publicado el 19 de agosto de 1999.

⁷ Publicado el 5 de febrero de 2004.



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

Que el numeral 1 del artículo 44° del aludido código preveía que el término prescriptorio se computaba desde el uno (1) de enero del año siguiente a la fecha en que vencía el plazo para la presentación de la declaración anual respectiva.

Que el numeral 7 del artículo 44° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, incorporado mediante Decreto Legislativo Nº 1113⁸, señala que el término prescriptorio se computa desde el día siguiente de realizada la notificación de las resoluciones de determinación o de multa, tratándose de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda contenida en ellas.

Que la Primera Disposición Complementaria y Transitoria del Decreto Legislativo Nº 1421, señala que tratándose de procedimientos en trámite y/o pendientes de resolución el inicio del plazo prescriptorio para exigir el cobro de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación o de multa cuyo plazo de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria o para aplicar sanciones se inició hasta el 1 de enero de 2012, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012 dentro del plazo de prescripción, se computa a partir del día siguiente de la notificación de tales resoluciones conforme con el numeral 7 del artículo 44° del Código Tributario.

Que el inciso c) del numeral 1 del artículo 45° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 981⁹, disponía que el plazo de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria se interrumpía por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, para la determinación de la obligación tributaria.

Que el inciso a) del numeral 3 del artículo 45° del referido código, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, precisaba que el plazo de prescripción de la acción de aplicar sanciones se interrumpía por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la infracción o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, para la aplicación de las sanciones.

Que el inciso c) del numeral 1 del artículo 45° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, preceptúa que el plazo de prescripción de la facultad de la Administración Tributaria para determinar la obligación tributaria se interrumpe por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la obligación tributaria o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria para la determinación de la obligación tributaria, con excepción de aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad, realice un procedimiento de fiscalización parcial.

Que el inciso a) del numeral 3 del artículo 45° del mismo código dispone que el plazo de prescripción de la acción de aplicar sanciones se interrumpe por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la infracción o al ejercicio de la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria para la aplicación de las sanciones, con excepción de aquellos actos que se notifiquen cuando la SUNAT, en el ejercicio de la citada facultad, realice un procedimiento de fiscalización parcial.

Que el inciso a) del numeral 1 del artículo 46° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, indicaba que el plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones se suspendía durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.

⁸ Publicado el 5 de julio de 2012, que entró en vigencia a los sesenta (60) días hábiles siguientes a la fecha de su publicación

⁹ Publicado el 15 de marzo de 2007.



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

Que el inciso a) del numeral 1 del artículo 46° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que el plazo de prescripción de las acciones para determinar la obligación y aplicar sanciones se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.

Que el inciso a) del numeral 2 del artículo 46° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 981, preveía que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspendía durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.

Que el inciso a) del numeral 2 del artículo 46° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, dispone que el plazo de prescripción de la acción para exigir el pago de la obligación tributaria se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario.

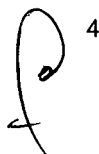
Que el inciso a) del artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 981, disponía que la notificación de los actos administrativos se realizaría por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, debiendo contener el acuse de recibo como mínimo lo siguiente: i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que correspondía; (iii) Número de documento que se notificaba; (iv) Nombre de quien recibía y su firma, o la constancia de la negativa; y (v) Fecha en que se realizaba la notificación.

Que mediante la Resolución N° 00161-1-2008, este Tribunal ha establecido que la notificación de una resolución de determinación o de multa que son declaradas nulas, no interrumpe el cómputo del plazo de prescripción de las acciones de la Administración para determinar la deuda tributaria, exigir su pago o aplicar sanciones, sin embargo, dicho plazo se suspende durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario en el que se declara la nulidad de la resolución de determinación o de multa.

Que en etapa de apelación, la recurrente presentó un escrito de fecha 20 de julio de 2018 (fojas 12900 a 12912), invocando, en vía de excepción, la prescripción de la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria y exigir el pago de la deuda contenida en las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N°

Que de autos se aprecia que la recurrente presentó las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003 (fojas 12659 a 12664), de lo que se tiene que el plazo de prescripción aplicable es de cuatro (4) años conforme con el artículo 43° del Código Tributario, por lo que el cómputo de los plazos de prescripción de la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones se inició el 1 de enero de los años 2004 y 2005, y de no verificarse ninguna causal de interrupción o de suspensión, culminaría el primer día hábil de enero de los años 2008 y 2009, respectivamente.

Que conforme con lo expuesto en los considerandos anteriores, la Administración mediante Carta N° y Requerimiento N° inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva respecto del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003, siendo que en el aludido procedimiento se emitió, entre otros, el Requerimiento N° (fojas 12130 a 12143), notificado el 4 de julio de 2007 con arreglo a ley conforme con lo analizado por este Tribunal mediante Resolución N° 07849-5-2016 (foja 12532). Por lo tanto, los plazos de prescripción de la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones se interrumpieron en la mencionada fecha, iniciándose nuevos plazos el 5 de julio de 2007 que finalizarían el 5 de julio de 2011.

   ⁴ 



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

Que como consecuencia del citado procedimiento de fiscalización, la Administración emitió, entre otras, las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003 (fojas 12173 a 12178), y las Resoluciones de Multa Nº [redacted] y [redacted] por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario (fojas 12171 y 12172), vinculadas con el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003.

Que el 25 de setiembre de 2007 la recurrente formuló recurso de reclamación contra los valores antes señalados (fojas 12203 a 12208), siendo que la Administración mediante Resolución de Oficina Zonal Nº [redacted] de 18 de marzo de 2008 (fojas 12269 a 12273), declaró infundado dicho recurso, por lo que el 9 de abril de 2008 la recurrente formuló recurso de apelación contra dicha resolución (fojas 12291 a 12295), las que fueron declaradas nulas por este Tribunal mediante Resolución Nº 07849-5-2016 de 19 de agosto de 2016 (fojas 12526 a 12533)¹⁰.

Que en tal sentido, los plazos de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones estuvieron suspendidos desde el 25 de setiembre de 2007 hasta el 21 de setiembre de 2016, esto es, durante la tramitación del procedimiento contencioso tributario, de acuerdo con el inciso a) del numeral 1 del artículo 46º del Código Tributario.

Que en atención a la nulidad declarada mediante Resolución Nº 07849-5-2016, la Administración a través de la Carta Nº [redacted] (foja 12748) y el Requerimiento Nº [redacted] (fojas 12703 a 12741), continuó con el procedimiento de fiscalización iniciado con Carta Nº [redacted] SUNAT, por lo que los plazos de prescripción de la acción para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones se interrumpieron el 30 de marzo de 2017, conforme con el inciso c) del numeral 1 y el inciso a) del numeral 3 del artículo 45º del Código Tributario, por lo que el 31 de marzo de 2017 se iniciaron nuevos plazos que culminarían el 31 de marzo de 2021.

Que el citado procedimiento de fiscalización concluyó con la emisión de las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003 (fojas 12761 a 12766), y las Resoluciones de Multa Nº [redacted] por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario (fojas 12767 a 12770), vinculadas con el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003, las que fueron notificadas el 25 de setiembre de 2017 en el domicilio fiscal de la recurrente (fojas 12939 a 12943), mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, así como dicha persona no exhibió su documento de identidad, de acuerdo con lo establecido por el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario.

Que por lo expuesto, se encuentra acreditado que la Administración ejerció su acción para determinar la obligación tributaria y aplicar sanciones dentro del plazo de prescripción previsto por el artículo 43º del Código Tributario, por lo que no resulta atendible la prescripción invocada en tal extremo¹¹.

Que asimismo, al día siguiente de la notificación de las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] y las Resoluciones de Multa Nº [redacted] se dio inicio al cómputo de los plazos de prescripción de la acción para exigir el pago de la deuda contenida en los referidos valores, conforme con el numeral 7 del artículo 44º del Código Tributario, aplicable en virtud de la Primera Disposición Complementaria y Transitoria del Decreto Legislativo Nº 1421, por lo que

¹⁰ Notificada el 21 de setiembre de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente (foja 12938), mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió dicha diligencia, así como que dicha persona no exhibió su documento de identidad, de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario.

¹¹ Similar criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00988-2-2019.



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

los aludidos plazos se iniciaron el 26 de setiembre de 2017 y culminarían el 27 de setiembre de 2021¹², de no ocurrir ninguna de las causales de interrupción y/o suspensión.

Que prosiguiendo con el análisis, el 23 de octubre de 2017 la recurrente formuló recurso de reclamación contra las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° (fojas 12789 a 12797), siendo que la Administración mediante Resolución de Oficina Zonal N° de 20 de abril de 2018 (fojas 12826 a 12833), materia de impugnación, declaró infundada la citada reclamación, por lo que el 22 de mayo de 2018 la recurrente apeló la aludida resolución (fojas 12851 a 12864).

Que conforme con lo expuesto, los plazos de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de los mencionados valores se encuentran suspendidos desde el 23 de octubre de 2017 al encontrarse en trámite el presente procedimiento contencioso tributario, de conformidad con el inciso a) del numeral 2 del artículo 46° del Código Tributario.

Que en tal sentido, a la fecha en que la recurrente invocó la prescripción en etapa de apelación, esto es, el 20 de julio de 2018 (fojas 12900 a 12912), aún no habían transcurrido los plazos de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda contenida en las Resoluciones de Determinación N° giradas por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003, y las Resoluciones de Multa N° emitidas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas con el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003, por lo que no procede amparar la prescripción deducida en este extremo.

Que respecto a la aplicación de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017¹³, invocada por la recurrente, cabe señalar que no resulta pertinente para el caso de autos, toda vez que es de aplicación expresa lo establecido por la Primera Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 1421.

Que atendiendo a lo resuelto, corresponde determinar si los reparos antes señalados se encuentran arreglados a ley.

Resoluciones de Determinación N°

Costo de producción no fehaciente

• Argumentos de la recurrente

Que la recurrente manifiesta que sustentó la realidad de sus adquisiciones de maíz duro amarillo mediante liquidaciones de compra y su cancelación mediante cheques y pagos en efectivo, siendo que dichas adquisiciones constituyen el 70% de su costo de ventas dentro del proceso de producción referido a la crianza de aves y cerdos.

Que refiere que la Administración reparó el costo de ventas sustentándose en disposiciones legales relacionadas al gasto, por lo que invoca la aplicación de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 1003-4-2008, 21870-5-2011 y 07190-10-2016. Agrega que el área acotadora aumentó el reparo en el ejercicio 2003 al importe de S/ 5 501 576,00, lo que no fue oportunamente comunicado, vulnerándose su derecho de defensa.

¹² De acuerdo con la Norma XII del Título Preliminar del Código Tributario, los términos o plazos que vencieran en día inhábil para la Administración, se entenderán prorrogados hasta el primer día hábil siguiente.

¹³ Este Tribunal mediante Resolución N° 09789-4-2017, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, estableció que el inicio del cómputo del plazo de prescripción de la acción de la Administración para exigir el pago de la deuda tributaria contenida en resoluciones de determinación y de multa emitidas por conceptos originados antes de la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1113, notificadas a partir del 28 de setiembre de 2012, se rigió por los numerales 1 a 4 del artículo 44° del Código Tributario, según correspondía, por lo que no resulta aplicable el numeral 7 del anotado artículo.

6



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

Que mediante escrito de alegatos de 21 de noviembre de 2019 (fojas 12932 a 12937), reiteró los argumentos esbozados en su recurso de apelación y agrega que la Administración no valoró debidamente los medios probatorios presentados, así como no realizó cruces de información ni cualquier otra medida destinada a acreditar la realidad de las operaciones acotadas, por lo que invoca la aplicación de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06291-10-2011.

- **Argumentos de la Administración**

Que la Administración señala que reparó la renta neta del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003, toda vez que la recurrente no sustentó con elementos de prueba que, de manera razonable y suficiente, permitan acreditar la realidad de las operaciones contenidas en las liquidaciones de compra.

- **Análisis**

Que de la revisión del Anexo N° 2 a las Resoluciones de Determinación N°

(fojas 12761 y 12764), se aprecia que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003 por concepto de costo de producción no fehaciente, entre otros, por los importes de S/ 6 780 893,00 y S/ 5 501 576,00, respectivamente.

Que en los puntos 13 y 28 del Requerimiento N° (fojas 12145 a 12155), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera el Registro de Compras y los comprobantes de liquidaciones de compra emitidas a las personas detalladas en el Anexo N° 02 del requerimiento, siendo que en el resultado del aludido requerimiento (fojas 12076 a 12078), se dejó constancia que aquella cumplió con lo solicitado.

Que en el punto 6 del Requerimiento N° (fojas 12140 y 12141), la Administración solicitó a la recurrente que explicara detalladamente cómo se realizó la adquisición de maíz, traslado del producto a sus almacenes, la emisión de la liquidación de compra, el pago a los proveedores y el destino final del maíz, entre otros, debiendo adjuntar la documentación sustentatoria pertinente, así como que adicionalmente presentara por escrito, respecto : i) Indicar si las adquisiciones se realizan en un punto de acopio o de alguna otra manera, especificar; ii) De ser realizadas en puntos de acopio o compra deberá proporcionar la dirección exacta de los mismos e indicar si dichos locales son propiedad de la empresa o de terceros; iii) Indicar si la recurrente cuenta con trabajadores en dichos puntos o si la adquisición la realizan a través de terceros (intermediarios). En ambos casos deberá proporcionar los nombres y apellidos, número de documento de identidad y domicilio de los mismos, siendo que la información deberá ser proporcionada por cada punto de compra; iv) Mencionar cómo se realiza el contacto entre el agricultor o acopiador y la recurrente; v) Indicar si el proveedor al momento de dejarle su producto firma algún tipo de documento para la entrega del mismo; vi) Indicar si una vez adquirido el maíz, este es trasladado a un local del contribuyente o cuál es su destino; vii) Indicar los puntos de partida y de llegada de dichos traslados por cada lugar de compra; viii) Indicar las guías de remisión remitente y transportista por dichos traslados; ix) Indicar las direcciones de los locales a los cuales es transportado el producto; x) Indicar quién o quiénes son las personas encargadas de recepcionar dichas adquisiciones, debiéndose precisar el número de documento de identidad de dichas personas; xi) Especificar cómo se realiza el control de la mercadería que ingresa a las instalaciones de la recurrente (libros contables, parte de entrada de almacén, entre otros); xii) Indicar si las unidades vehicular donde se realiza el servicio de traslado son propias o alquiladas, en caso de ser propias exhibir la tarjeta de propiedad; xiii) Respecto a la emisión de liquidaciones de compra, Indicar quién o quiénes son las personas que custodian dichos documentos por cada serie autorizada; xv) Indicar quién o quiénes son los encargados de la emisión de dichos documentos por cada serie autorizada; xvi) Indicar en qué momento es emitida la liquidación de compra (adquisición del producto, pago, etc); xvii) Indicar cómo son obtenidos los datos del proveedor consignados en la liquidación de compra; xviii) Indicar si existe alguna relación, planilla o documento que contenga los kilogramos de maíz entregados por sus proveedores; xix) Indicar el motivo por el cual solo



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

algunas de las liquidaciones alcanzadas tienen firma del proveedor; xx) En qué momento se realiza el pago a los proveedores (con la entrega del producto, con la emisión de la liquidación de compra, etc); xxi) Indicar quién o quiénes son las personas encargadas de emitir los cheques para dichos pagos; xxii) Indicar el nombre de quién o quiénes son emitidos los cheques para el pago de las liquidaciones de compra; xxiii) Indicar en qué momento y donde se realiza el pago de las liquidaciones; xxiv) Indicar quién o quiénes son los encargados de realizar dichos pagos; y xxv) Indicar si el proveedor firma algún documento dando su conformidad al pago por la mercadería entregada, debiendo cumplir con lo solicitado el 23 de julio de 2007 en las oficinas de la Administración¹⁴.

Que en atención al referido requerimiento, el 23 de julio de 2007 la recurrente presentó un escrito (fojas 11471 a 11474), indicando que la comercialización de maíz, en los períodos materia de fiscalización, fue objeto de gran informalidad debido a la negativa de los acopiadores de la zona respecto al otorgamiento de comprobantes de pago, siendo que, a efectos de no perjudicar la producción por falta del insumo, accedió a las condiciones de ventas de los comerciantes, por lo que se emitieron liquidaciones de compra consignándose a las personas que los comerciantes le indicaban.

Que asimismo, señaló que las ventas se efectuaron en sus propios locales debido a que no contaba con guía de remisión para el traslado de los productos, y que lamenta que en manifestaciones anteriores haya modificado la realidad de los hechos con el afán de sustentar operaciones reales que carecen de requisitos formales exigidos por la legislación vigente.

Que en el punto 6 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 12072 y 12073)¹⁵, la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente e indicó que aquella no presentó documentación que acredite fehacientemente la realidad de las adquisiciones de maíz realizadas a los proveedores acotados, por lo que **no aceptó la deducción del costo** de las liquidaciones de compra emitidas en los ejercicios 2002 y 2003, por los importes de S/ 6 780 893,00 y S/ 5 501 576,00, respectivamente.

Que carece de sustento lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración reparó el costo de ventas sustentándose en disposiciones legales referidas al gasto, conforme con lo analizado en el considerando precedente, por lo que no resultan aplicables las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01003-4-2008, 21870-5-2011 y 07190-10-2016, invocadas por la recurrente.

Que con posterioridad al cierre de dicho requerimiento, el 8 de noviembre de 2007 la recurrente presentó un escrito indicando, entre otros, que adjunta un informe técnico elaborado por un ingeniero (consultor avícola), en el cual detalla la importación del maíz como insumo fundamental dentro del alimento utilizado para la producción avícola y porcina.

Que en el punto 2.1 del Requerimiento N° (fojas 12740 y 12741), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, que acreditara con documentación fehaciente la realidad de las operaciones de compra realizadas con los proveedores consignados en las liquidaciones de compra, detalladas en el Anexo N° 01 del presente requerimiento (fojas 12703 a 12738), caso contrario, procedería a reparar la renta neta del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003, debiendo cumplir con lo solicitado el 10 de mayo de 2017 en las oficinas de la Administración¹⁶.

¹⁴ Cabe señalar que la recurrente presentó un escrito presentado mediante Expediente N° 2323 de 11 de julio de 2007 (foja 12060), solicitó una prórroga a efectos de cumplir con lo solicitado mediante Requerimiento N° siendo que la Administración mediante Carta N° de 11 de julio de 2007 (foja 12062), aceptó dicha prórroga, por lo que aquella debía cumplir con lo solicitado el 23 de julio de 2007 en las oficinas de la Administración.

¹⁵ Notificado el 28 de agosto de 2007 en el domicilio fiscal de la recurrente (foja 12072/reverso), mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, conforme con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario.

¹⁶ Debe indicarse que el 4 de abril de 2017 la recurrente presentó escritos mediante Expedientes N° (fojas 12543 a 12554), solicitando prórroga a fin de cumplir con lo solicitado siendo que la Administración mediante Carta N° mediante Requerimiento N°



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

Que en atención a dicho requerimiento, el 10 de mayo de 2017 la recurrente presentó un escrito mediante Expediente N° (fojas 12653 a 12657), indicando, entre otros, que las adquisiciones de maíz han sido debidamente sustentadas con las liquidaciones de compra exhibidas en el Requerimiento N° así como con sus libros y registros contables, cheques, sistema de costos por unidades y valorizado de manera permanente, sistema de costos de producción de alimentos balanceados de los años 2002 y 2003, y un informe técnico que versa respecto a la importancia del maíz amarillo como elemento principal de su proceso productivo. Asimismo, señaló que las liquidaciones de compra observadas han sido pagadas mediante cheques y en efectivo; que el maíz fue adquirido directamente en el centro de producción; entre otros. Adjuntado para tal efecto un documento denominado "Reporte de Salidas de Almacén por Artículo".

Que en el punto 2.1 del Resultado del Requerimiento N° de 17 de julio de 2017 (fojas 12743 a 12746)¹⁷, la Administración dejó constancia del escrito y medios de prueba presentados por la recurrente e indicó que aquella no sustentó, con documentación fehaciente, la realidad de las operaciones de compra por las que se giraron las anotadas liquidaciones de compra puesto que las personas consignadas en estas no participaron en tales transacciones, lo que fue reconocido por la recurrente en el escrito de fecha 23 de julio de 2007, por lo que reparó la renta neta del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003.

Que carece de sustento lo alegado por la recurrente respecto a que la Administración no valoró debidamente los medios probatorios presentados en el procedimiento de fiscalización, conforme con lo analizado en los considerandos precedentes.

Que en cuanto a lo indicado por la recurrente en el sentido que el área acotadora no comunicó el aumento del reparo del ejercicio 2003 a la suma de S/ 5 501 576,00, cabe precisar que en el punto 6 del Resultado del Requerimiento N° y el punto 2.1 del Resultado del Requerimiento N° notificados el 28 de agosto de 2007 y 10 de julio de 2017, la Administración comunicó a la recurrente que el reparo respecto del ejercicio 2003 ascendía a la suma de S/ 5 501 576,00, lo que se mantuvo en etapa de reclamación, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente en sentido contrario, no advirtiéndose ninguna vulneración a su derecho de defensa.

Que conforme con el artículo 20° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 054-99-EF¹⁸, aplicable al caso de autos, la renta bruta estaba constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtuvieran en el ejercicio gravable y que cuando tales ingresos provinieran de la enajenación de bienes, la renta bruta estaba dada por la diferencia entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados.

Que según el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución N° 01759-5-2003, una operación es no real o no fehaciente si alguna de las partes o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago reparados, asimismo, en la Resolución N° 03618-1-2007, se ha señalado que la existencia del bien o de la prestación del servicio materia de la operación sustentada con el comprobante de pago reparado, no es suficiente para probar la realidad de dicha operación, pues además se requiere acreditar que existe coincidencia entre la persona que efectuó la venta o prestó el servicio a la recurrente y el que emite dicho comprobante de pago.

de 7 de abril de 2017 (foja 12750), aceptó parcialmente dicha solicitud, por lo que aquella debía cumplir con lo solicitado el 10 de mayo de 2017 en las oficinas de la Administración.

¹⁷ Notificado el 10 de julio de 2017 en el domicilio fiscal de la recurrente (foja 12747), mediante acuse de recibo, siendo que el notificador dejó constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, así como que no exhibió su documento de identidad, de acuerdo con el inciso a) del artículo 104° del mencionado código.

¹⁸ Publicado el 14 de abril de 1999.



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

Que además, en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01759-5-2003 se ha interpretado que una operación es inexistente, cuando no hay identidad entre el emisor de la factura de compra y quien efectuó realmente esta operación, cuando ninguno de los que aparecen en la factura como comprador o vendedor participó en la operación, cuando no existe el objeto materia de la operación o es distinto al señalado, o por la combinación de tales supuestos, siendo que dicho criterio ha sido reiterado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01580-5-2009.

Que en la Resolución Nº 08052-10-2017 se ha indicado que para que un comprobante de pago por adquisiciones o prestación de servicios pueda sustentar válidamente el costo de ventas o gasto, a efecto de determinarse el Impuesto a la Renta, aquél debe corresponder a una operación efectivamente realizada.

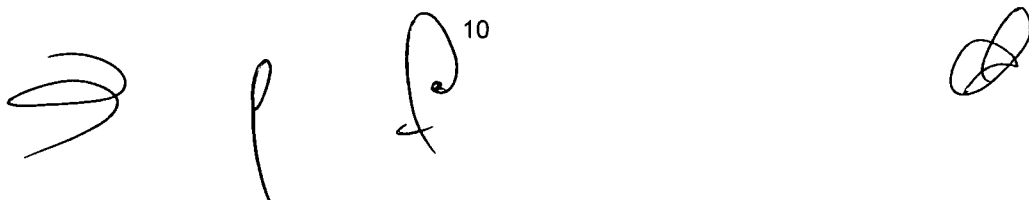
Que asimismo, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones Nº 01145-1-2005 y 01807-4-2004, entre otras, que para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones efectuadas, ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario demostrar que dichos comprobantes en efecto corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales. En la misma línea, este Tribunal en las Resoluciones Nº 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, le corresponde a este y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en consideración que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones.

Que en las Resoluciones Nº 00434-3-2010 y 06011-3-2010, este Tribunal ha señalado que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario que en principio se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

Que asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 06368-1-2003 y 16784-10-2012, entre otras, se ha establecido que corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, siendo que para demostrar la hipótesis de que no existió operación real, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada.

Que de otro lado, conforme con el criterio establecido en reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal, tales como las Resoluciones Nº 09239-3-2009 y 12183-3-2012, si en la verificación y cruce de información, los proveedores incumplieran con presentar alguna información o no demostraran la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquirente; y en este sentido, en la Resolución Nº 06440-5-2005, se ha señalado que el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los proveedores de la recurrente no es suficiente para desconocer automáticamente el crédito fiscal de esta; no obstante, también se ha precisado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 10934-3-2012, que tal criterio no es aplicable cuando la Administración ha evaluado conjuntamente una serie de hechos comprobados en la fiscalización para concluir que las adquisiciones no son reales.

 10



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

Que de las normas antes citadas y criterios expuestos, se tiene que para que un comprobante de pago pueda sustentar válidamente el crédito fiscal o el costo y/o gasto debe corresponder a una operación fehaciente o real, y asimismo, para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido, resultando posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de los proveedores.

Que del Comprobante de Información Registrada de la recurrente (fojas 11878 y 11879), se aprecia que declaró como actividad económica principal la correspondiente a la – Cría de animales domésticos.

Que ahora bien, tal y como se ha indicado en los considerandos anteriores y conforme se aprecia de autos, la Administración ha objetado la realidad de las operaciones por las que se giraron las liquidaciones de compra detalladas en el Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº (fojas 12703 a 12738), que corresponderían a la adquisición de maíz amarillo duro realizada a los proveedores

entre otros.

Que de autos se aprecia que a fin de sustentar la realidad de las operaciones antes señaladas, la recurrente presentó las liquidaciones de compras acotadas (fojas 1 a 6, 9 a 39, 44 a 76, 82 a 114, 120 a 152, 158 a 163, 166 a 199, 205 a 211, 214 a 220, 223 a 250, 256 a 290, 297 a 324, 330 a 363, 369 a 401, 407 a 412, 415 a 449, 456 a 488, 494 a 527, 534 a 562, 568 a 603, 610 a 641, 647 a 675, 681 a 687, 690 a 718, 724 a 730, 733 a 748, 751 a 782, 788 a 822, 868 a 875, 878 a 884, 887 a 892, 895 a 923, 929 a 959, 965 a 970, 973 a 996, 998 a 1005, 1011 a 1041, 1047 a 1079, 1085 a 1118, 1126 a 1132, 1135 a 1141, 1144 a

[Firma manuscrita]

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

1150, 1153 a 1184, 1190 a 1217, 1223 a 1230, 1233 a 1261, 1268 a 1272, 1275 a 1280, 1283 a 1315, 1322 a 1357, 1363 a 1393, 1399 a 1427, 1432 a 1462, 1468 a 1499, 1505 a 1537, 1543 a 1572, 1578 a 1618, 1626 a 1652, 1665 a 1693, 1716 a 1746, 1752 a 1785, 1791 a 1828, 1835 a 1867, 1871 a 1899, 1904 a 1936, 1943 a 1965, 1971 a 2003, 2009 a 2040, 2046 a 2079, 2085 a 2117, 2123 a 2155, 2162 a 2192, 2197 a 2228, 2234 a 2267, 2275 a 2301, 2307 a 2335, 2341 a 2372, 2378 a 2405, 2411 a 2437, 2443 a 2477, 2483 a 2515, 2521 a 2554, 2560 a 2598, 2606 a 2639, 2645 a 2661, 2664 a 2683, 2687 a 2719, 2725 a 2758, 2764 a 2793, 2799 a 2831, 2837 a 2871, 2877 a 2883, 2886 a 2892, 2895 a 2901, 2904 a 2931, 2936 a 2968, 2974 a 3007, 3012 a 3045, 3051 a 3083, 3089 a 3094, 3097 a 3130, 3136 a 3141, 3145 a 3176, 3182 a 3215, 3221 a 3251, 3257 a 3290, 3296 a 3301, 3304 a 3310, 3313 a 3352, 3361 a 3394, 3400 a 3430, 3437 a 3468, 3473 a 3504, 3510 a 3543, 3549 a 3570, 3575 a 3608, 3616 a 3621, 3624 a 3631, 3634 a 3641, 3644 a 3647, 3650 a 3653, 3656 a 3659, 3662 a 3664, 3667 a 3670, 3673 a 3680, 3683 a 3686, 3689 a 3695, 3698 a 3700, 3703 a 3710, 3713 a 3721, 3724 a 3727, 3730, 3731, 3734 a 3736, 3739 a 3742, 3745 a 3752, 3755 a 3762, 3765 a 3768, 3771 a 3775, 3778 a 3780, 3783 a 3785, 3788 a 3790, 3793 a 3795, 3798 a 3801, 3804 a 3807, 3810 a 3813, 3816 a 3824, 3827 a 3835, 3838 a 3846, 3849 a 3857, 3860 a 3863, 3866 a 3873, 3876 a 3882, 3885 a 3891, 3894 a 3901, 3904 a 3911, 3914 a 3918, 3921 a 3924, 3927 a 3930, 3933 a 3937, 3940 a 3944, 3947 a 3955, 3958 a 3965, 3968 a 3975, 3978 a 3980, 3983 a 3986, 3989 a 3996, 3999 a 4004, 4007 a 4014, 4017 a 4025, 4028 a 4036, 4039, 4040, 4043 a 4051, 4054 a 4056, 4059 a 4066, 4069 a 4072, 4075 a 4081, 4084 a 4090, 4093 a 4099, 4102 a 4108, 4111 a 4118, 4121 a 4128, 4131 a 4137, 4140 a 4144, 4147 a 4150, 4153 a 4160, 4163 a 4165, 4168 a 4170, 4173 a 4177, 4180 a 4182, 4185 a 4193, 4196 a 4203, 4206 a 4213, 4216 a 4227, 4232 a 4240, 4243 a 4250, 4253 a 4257, 4260 a 4265, 4268 a 4275, 4278 a 4282, 4285 a 4291, 4294 a 4300, 4303 a 4310, 4313 a 4320, 4323 a 4331, 4334 a 4341, 4344 a 4351, 4354 a 4361, 4364 a 4371, 4374 a 4381, 4384 a 4390, 4393 a 4400, 4403 a 4410, 4413 a 4420, 4423 a 4429, 4432 a 4435, 4438 a 4443, 4446 a 4452, 4455 a 4459, 4462 a 4468, 4471 a 4477, 4480 a 4486, 4489 a 4496, 4499 a 4506, 4509 a 4516, 4519 a 4525, 4528 a 4532, 4535 a 4541, 4544 a 4551, 4554 a 4560, 4563 a 4568, 4571 a 4577, 4580 a 4586, 4589 a 4596, 4599 a 4605, 4608 a 4613, 4616 a 4620, 4623 a 4628, 4631 a 4636, 4639 a 4646, 4649 a 4655, 4658 a 4667, 4670 a 4678, 4681 a 4691, 4694 a 4702, 4705 a 4713, 4716 a 4722, 4725 a 4733, 4736 a 4744, 4747 a 4754, 4757 a 4763, 4766 a 4772, 4775 a 4780, 4783 a 4792, 4795 a 4804, 4807 a 4812, 4815 a 4823, 4826 a 4830, 4833 a 4837, 4840 a 4846, 4849 a 4856, 4859 a 4865, 4868 a 4872, 4875 a 4883, 4886 a 4891, 4894 a 4898, 4901 a 4906, 4909 a 4915, 4918 a 4925, 4928 a 4935, 4938 a 4943, 4946 a 4951, 4954 a 4960, 4963 a 4972, 4975 a 4981, 4984 a 4988, 4991 a 4997, 5000 a 5007, 5010 a 5018, 5021 a 5025, 5028 a 5037, 5040 a 5044, 5047 a 5052, 5055 a 5063, 5066 a 5075, 5078 a 5082, 5085 a 5094, 5097 a 5105, 5108 a 5115, 5118 a 5126, 5129 a 5137, 5140 a 5146, 5149 a 5155, 5158 a 5162, 5165 a 5169, 5172 a 5175, 5178 a 5185, 5188 a 5191, 5194 a 5203, 5206 a 5212, 5215 a 5217, 5220 a 5227, 5230 a 5238, 5241 a 5248, 5251 a 5258, 5261 a 5263, 5266 a 5270, 5273 a 5280, 5283 a 5290, 5293 a 5296, 5299 a 5307, 5310 a 5312, 5315 a 5317, 5320 a 5323, 5326 a 5334, 5337 a 5340, 5343 a 5351, 5354 a 5356, 5359 a 5361, 5364 a 5372, 5375 a 5384, 5387 a 5390, 5393 a 5395, 5398 a 5401, 5404 a 5407, 5410 a 5412, 5416 a 5423, 5426 a 5428, 5431 a 5438, 5441 a 5449, 5452 a 5458, 5461 a 5476, 5479 a 5487, 5490 a 5496, 5499 a 5502, 5505 a 5511, 5514 a 5517, 5520 a 5527, 5530 a 5535, 5538 a 5543, 5546 a 5553, 5556 a 5564, 5567 a 5574, 5577 a 5582, 5585 a 5590, 5593 a 5601, 5604 a 5611, 5614 a 5619, 5622 a 5629, 5632 a 5640, 5643 a 5650, 5653 a 5662, 5665 a 5671, 5674 a 5680, 5683 a 5689, 5692 a 5700, 5703 a 5709, 5712 a 5721, 5724 a 5730, 5733 a 5740, 5743 a 5748, 5751 a 5756, 5759 a 5766, 5769 a 5776, 5779 a 5785, 5788 a 5794, 5797 a 5799, 5802 a 5809, 5812 a 5819, 5822 a 5825, 5828 a 5835, 5838 a 5841, 5844 a 5850, 5854 a 5861, 5864 a 5871, 5874 a 5883, 5886 a 5894, 5897 a 5905, 5908 a 5915, 5918 a 5925, 5928 a 5934, 5937 a 5943, 5946 a 5954, 5957 a 5964, 5967 a 5975, 5978 a 5980, 5983 a 5987, 5990 a 5993, 5996 a 5998, 6001 a 6008, 6011 a 6017, 6020 a 6027, 6030 a 6032, 6035 a 6040, 6043 a 6051, 10366, 10370, 10371, 10374, 10375, 10377, 10378, 10380, 10381, 10383, 10384, 10386, 10387, 10389, 10390, 10392, 10393, 10514, 10515, 10978 a 10982, 11017 a 11020, 11022 a 11025, 11027 a 11031 y 11033 a 11036), así como sus registros y libros contables (fojas 6206 a 6212, 6214 a 6221, 6223 a 6230, 6233 a 6252, 6255 a 6265, 6268 a 6278, 6281 a 6292, 6295 a 9306, 6308 a 6319, 6321 a 6333, 6335 a



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

6348, 6374, 6376, 6378, 6380, 6382, 6384, 6386, 6388, 6390, 6392, 6394, 6427, 6428, 6430, 6431, 6433, 6434, 6436, 6437, 6439, 6440, 6442, 6443, 6445, 6446, 6448, 6449, 6451, 6452, 6454, 6455, 6457, 6458, 6460, 6461, 6489, 6491, 6493, 6495, 6497, 6499, 6501, 6503, 6505, 6507, 6509, 6511, 6537 a 6546, 6549 a 6557, 6560 a 6566, 6570 a 6580, 6583 a 6601, 6604 a 6612, 6615 a 6634, 6638 a 6649, 6651 a 6658, 6660 a 6666, 6669 a 6676, 6690, 6691, 6693, 6694, 6696, 6697, 6699, 6700, 6702, 6703, 6705, 6706, 6708, 6709, 6711, 6712, 6714, 6715, 6717, 6718, 6720, 6721, 6723, 6724, 6991, 6992, 6995, 6996, 6999, 7000, 7003, 7004, 7007, 7008, 7011, 7012, 7015, 7016, 7019, 7020, 7023, 7024, 7027, 7028, 7031, 7032, 7035, 7036, 7039, 7040, 7043, 7044, 7047, 7048, 7051, 7054, 7307, 7311, 7312, 7316, 7317, 7321, 7322, 7326, 7327, 7331, 7332, 7337, 7338, 7343, 7344, 7349, 7350, 7354, 7355, 7359, 7360, 7362, 7363, 9692 a 9703, 9709 a 9712, 9718, 9720, 9721, 9724, 9726, 9727, 11027 a 11031, 11033 a 11036, y 11040 a 11241), sin embargo, de conformidad con el criterio de las Resoluciones Nº 01145-1-2005 y 01807-4-2004, antes citadas, dicha documentación no resulta suficiente para acreditar la realidad de las operaciones.

Que asimismo, la recurrente presentó documentos denominados "Guía de Recepción" y "Kárdex de Maíz" (fojas 997 y 11594 a 11798), apreciándose que hacen referencia a la entrada y/o recepción de los bienes observados, los que son identificados e individualizados en el caso del kárdex, no obstante, no se advierte que la recurrente, a través de algún personal encargado o responsable, haya dado cuenta del ingreso de los productos a sus almacenes, por lo que dichos documentos no abonan a la acreditación de la realidad de las operaciones de adquisición acotadas.

Que con relación al documento denominado "Reporte de Salidas de Almacén por Artículo" (fojas 12555 a 12652), cabe señalar que dicho reporte solamente sustenta la salida de diversos productos del almacén tales como pollo, carne, chanchilla, harina de pescado, sal, soya, bicarbonato de sodio, aceite de soya, suero de leche, entre otros, mas no acredita el ingreso a almacén de los bienes observados, por lo que tampoco acredita la realidad de las operaciones.

Que en cuanto a la documentación que acreditaría la cancelación de las liquidaciones de compra tales como estados de cuenta (fojas 6054 a 6185, 6350 a 6361, 6398 a 6414, 6463 a 6476, 6726 a 6740, 6743 a 6757, 6759 a 6775, 6777 a 6861, 6863 a 6909, 6911 a 6930, 6932, 6933, 6935, 6936, 6938, 6939, 6941, 6942, 6944, 6945, 6947, 6948, 6950, 6951, 6953 a 6955, 6957 a 6959, 6961, 6962, 6964, 6965, 6967, 6969, 6971, 6973, 6975, 6977, 6979, 6981, 6983, 6985, 6987 a 6989, 6994, 6998, 7002, 7006, 7010, 7014, 7018, 7022, 7026, 7030, 7034, 7038, 7042, 7046, 7050, 7053 y 7057 a 7284), debe indicarse que estos por sí solos no acreditan que los bienes por los que fueron girados las liquidaciones de compra observados correspondan a operaciones reales, más aún si no se encuentra acreditado su ingreso.

Que respecto a los documentos denominados "Cuenta Corriente por Proveedor" (fojas 7, 40 a 42, 77 a 79, 115 a 117, 153 a 155, 164, 200 a 202, 212, 221, 251 a 253, 291 a 294, 326, 327, 364 a 366, 402 a 404, 413, 450 a 453, 489 a 491, 528 a 531, 563 a 565, 604 a 607, 642 a 644, 676 a 678, 688, 719 a 721, 731, 749, 783 a 785, 825 a 827, 862 a 865, 876, 885, 893, 924 a 927, 960 a 962, 971, 1006 a 1008, 1042 a 1044, 1080 a 1082, 1119 a 1123, 1133, 1142, 1151, 1185 a 1187, 1218 a 1220, 1231, 1262 a 1264, 1273, 1281, 1317 a 1319, 1358 a 1360, 1394 a 1396, 1428 a 1430, 1463 a 1465, 1500 a 1502, 1538 a 1540, 1573 a 1575, 1619 a 1623, 1653 a 1655, 1663, 1694 a 1696, 1706, 1714, 1747 a 1749, 1786 a 1788, 1829 a 1832, 1868, 1869, 1900 a 1902, 1937 a 1939, 1966 a 1968, 2004 a 2006, 2041 a 2043, 2080 a 2082, 2118 a 2120, 2156 a 2159, 2195, 2196, 2229 a 2231, 2268 a 2272, 2302 a 2304, 2336 a 2338, 2373 a 2375, 2406 a 2408, 2438 a 2440, 2478 a 2480, 2516 a 2518, 2555 a 2557, 2599 a 2603, 2640 a 2642, 2662, 2684, 2685, 2720 a 2722, 2759 a 2761, 2794 a 2796, 2832 a 2834, 2872 a 2874, 2884, 2893, 2902, 2932 a 2934, 2969 a 2971, 3008 a 3010, 3046 a 3048, 3084 a 3086, 3095, 3131 a 3133, 3142, 3177 a 3179, 3216 a 3218, 3252 a 3254, 3291 a 3293, 3303, 3311, 3353 a 3357, 3395 s 3397, 3431 a 3434, 3469 a 3471, 3505 a 3507, 3544 a 3546, 3571 a 3573, 3609 a 3613, 3622, 3632, 3642, 3648, 3654, 3660, 3665, 3671, 3681, 3687, 3696, 3701, 3711, 3722, 3728, 3732, 3737, 3743, 3753, 3763, 3769, 3776, 3781, 3786, 3791, 3796, 3802, 3808, 3814, 3825, 3836, 3847, 3858, 3864, 3874, 3883, 3892, 3902, 3912, 3919, 3925, 3931, 3938, 3945, 3956, 3966, 3976, 3981, 3987, 3997, 4005, 4015, 4026,

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

4037, 4041, 4052, 4057, 4067, 4073, 4082, 4091, 4100, 4109, 4119, 4129, 4138, 4145, 4151, 4161, 4166, 4171, 4178, 4183, 4194, 4204, 4214, 4228, 4230, 4241, 4251, 4258, 4266, 4276, 4283, 4292, 4301, 4311, 4321, 4332, 4342, 4352, 4362, 4372, 4382, 4391, 4401, 4411, 4421, 4430, 4436, 4444, 4453, 4460, 4469, 4478, 4487, 4497, 4507, 4517, 4526, 4533, 4542, 4552, 4561, 4569, 4578, 4587, 4597, 4606, 4614, 4621, 4629, 4637, 4647, 4656, 4668, 4679, 4692, 4703, 4714, 4723, 4734, 4745, 4755, 4764, 4773, 4781, 4793, 4805, 4813, 4824, 4831, 4838, 4847, 4857, 4866, 4873, 4884, 4892, 4899, 4907, 4916, 4926, 4936, 4944, 4952, 4961, 4973, 4982, 4989, 4998, 5008, 5019, 5026, 5038, 5045, 5053, 5064, 5076, 5083, 5095, 5106, 5116, 5127, 5138, 5147, 5156, 5163, 5170, 5176, 5186, 5192, 5204, 5213, 5218, 5228, 5239, 5249, 5259, 5264, 5271, 5281, 5291, 5297, 5308, 5313, 5318, 5324, 5335, 5341, 5352, 5357, 5362, 5373, 5385, 5391, 5396, 5402, 5408, 5414, 5424, 5429, 5439, 5450, 5459, 5477, 5488, 5497, 5503, 5512, 5518, 5528, 5538, 5544, 5554, 5565, 5575, 5583, 5591, 5602, 5612, 5620, 5630, 5641, 5651, 5663, 5672, 5681, 5690, 5701, 5710, 5722, 5731, 5741, 5749, 5757, 5767, 5777, 5786, 5795, 5800, 5810, 5820, 5826, 5837, 5842, 5852, 5862, 5872, 5884, 5895, 5906, 5916, 5926, 5935, 5944, 5955, 5965, 5976, 5981, 5988, 5994, 5999, 6009, 6018, 6028, 6033, 6041, 6052, 10938, 10948, 10949, 10963, 10969, 10976 y 11013 a 11015), cabe señalar que en estos se consigna el nombre de los proveedores consignados en las liquidaciones de compra, el número de tales liquidaciones, los importes y los medios de pago utilizados para cancelar estas, los que tampoco acreditan la realidad de las operaciones pues no existen pruebas adicionales que evidencien la realización de tales operaciones ni que aquellos hubieran realizado el cobro efectivo de tales documentos.

Que asimismo, la recurrente presentó documentos denominados "Relación de Liquidaciones Emitidas" (fojas 11341 a 11468), "Análisis del Saldo de la Cuenta N° 42" (foja 10107 a 10194, 10199, 10221, 10233 a 10365, 10367, 10376, 10379, 10382, 10385, 10388, 10391 y 10394), "Variación Mensual de los Costos de Producción" (fojas 11339 y 11340), "Análisis del Centro de Costos" (fojas 11332 a 11338), "Análisis de los Gastos" (fojas 11311 a 11315), "Análisis de Proveedores" (fojas 10939, 10950, 10964, 10970, 10977 y 11016), "Análisis de Liquidaciones de Compra Emitidas" (fojas 8, 43, 80, 81, 118, 119, 156, 157, 165, 203, 204, 213, 222, 254, 255, 295, 296, 328, 329, 364 a 366, 367, 368, 405, 406, 414, 454, 455, 492, 493, 532, 533, 566, 567, 608, 609, 645, 646, 679, 680, 689, 722, 723, 732, 750, 786, 787, 823, 824, 826 a 861, 866, 867, 877, 886, 894, 928, 963, 964, 972, 1009, 1010, 1045, 1046, 1083, 1084, 1124, 1125, 1134, 1143, 1152, 1188, 1189, 1221, 1222, 1232, 1265, 1266, 1274, 1282, 1320, 1321, 1361, 1362, 1397, 1398, 1431, 1466, 1467, 1503, 1504, 1541, 1542, 1576, 1577, 1624, 1625, 1656, 1664, 1697, 1698, 1707, 1715, 1750, 1751, 1789, 1790, 1833, 1834, 1870, 1903, 1940, 1941, 1969, 1970, 2007, 2008, 2044, 2045, 2083, 2084, 2121, 2122, 2160, 2161, 2193, 2194, 2232, 2233, 2273, 2274, 2305, 2306, 2339, 2340, 2376, 2377, 2409, 2410, 2441, 2442, 2481, 2482, 2519, 2520, 2558, 2559, 2604, 2605, 2643, 2644, 2663, 2686, 2723, 2724, 2762, 2763, 2797, 2798, 2835, 2836, 2875, 2876, 2885, 2894, 2903, 2935, 2972, 2973, 3011, 3049, 3050, 3087, 3088, 3096, 3134, 3135, 3143, 3180, 3181, 3219, 3220, 3255, 3256, 3294, 3295, 3303, 3312, 3358 a 3360, 3398, 3399, 3435, 3436, 3472, 3508, 3509, 3547, 3548, 3574, 3614, 3615, 3623, 3633, 3643, 3649, 3655, 3661, 3666, 3672, 3682, 3688, 3697, 3702, 3712, 3723, 3729, 3733, 3738, 3744, 3754, 3764, 3770, 3777, 3782, 3787, 3792, 3797, 3803, 3809, 3815, 3826, 3837, 3848, 3859, 3865, 3875, 3884, 3893, 3903, 3913, 3920, 3926, 3932, 3939, 3946, 3957, 3967, 3977, 3982, 3988, 3998, 4006, 4016, 4027, 4038, 4042, 4053, 4058, 4068, 4074, 4083, 4092, 4101, 4110, 4120, 4130, 4139, 4146, 4152, 4162, 4167, 4172, 4179, 4184, 4195, 4205, 4215, 4229, 4231, 4242, 4252, 4259, 4267, 4277, 4284, 4293, 4302, 4312, 4322, 4333, 4343, 4353, 4363, 4373, 4383, 4392, 4402, 4412, 4422, 4431, 4437, 4445, 4454, 4461, 4470, 4479, 4488, 4498, 4508, 4518, 4527, 4534, 4543, 4553, 4562, 4570, 4579, 4588, 4598, 4607, 4615, 4622, 4630, 4638, 4648, 4657, 4669, 4680, 4693, 4704, 4715, 4724, 4735, 4746, 4756, 4765, 4774, 4782, 4794, 4806, 4814, 4825, 4832, 4839, 4848, 4858, 4867, 4874, 4885, 4893, 4900, 4908, 4917, 4927, 4937, 4945, 4953, 4962, 4974, 4983, 4990, 4999, 5009, 5020, 5027, 5039, 5046, 5064, 5065, 5077, 5084, 5096, 5107, 5117, 5128, 5139, 5148, 5157, 5164, 5171, 5177, 5187, 5193, 5205, 5214, 5219, 5229, 5240, 5250, 5260, 5265, 5272, 5282, 5292, 5298, 5309, 5314, 5319, 5325, 5336, 5342, 5353, 5358, 5363, 5374, 5386, 5392, 5397, 5403, 5409, 5415, 5425, 5430, 5440, 5451, 5460, 5478, 5489, 5498, 5504, 5513, 5519, 5529, 5537, 5545, 5553, 5566, 5576, 5584, 5592, 5603, 5613, 5621, 5631, 5642, 5652, 5664, 5673, 5682, 5691, 5702, 5711, 5723, 5732, 5742, 5750, 5758, 5768, 5778, 5787, 5796, 5801, 5811, 5821, 5827, 5836, 5843, 5853,



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

5863, 5873, 5885, 5896, 5907, 5917, 5927, 5936, 5945, 5956, 5966, 5977, 5982, 5989, 5995, 6000, 6010, 6019, 6029, 6034, 6042, 6053, 10983, 11021, 11026, 11032 y 11037) y "Producción de Alimento Balanceado" (fojas 11475 a 11593), sin embargo, dicha documentación no acredita el ingreso y recepción de los bienes, ni que tales documentos hubiesen sido remitidos por los aludidos proveedores, por lo que tampoco acreditan la realidad de las operaciones.

Que además, la recurrente presentó un documento denominado "Informe Técnico" (fojas 12232 a 12254), que versa respecto a la importancia del maíz como insumo fundamental dentro del alimento utilizado para la producción avícola y porcina, lo que de ninguna manera acredita la realidad de las operaciones realizadas con los mencionados proveedores.

Que estando a lo expuesto, la recurrente no cumplió con aportar un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de las operaciones acotadas por la Administración, por lo que al no haberse acreditado que las liquidaciones de compra correspondían efectivamente a operaciones reales, el reparo a la renta neta del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003 se encuentra arreglado a ley, y en consecuencia, corresponde mantenerlo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente respecto a que la documentación presentada acredita la realidad de las operaciones realizadas con sus proveedores, debe indicarse que, tal como se ha expuesto precedentemente, dicha documentación no aportó un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar que las operaciones de venta que figuran en las citadas liquidaciones se hayan realizado, por lo que carece de sustento lo alegado al respecto.

Que respecto a lo argumentado por la recurrente acerca que la Administración no realizó cruces de información ni cualquier otra medida destinada a acreditar la efectiva realización de las operaciones acotadas, debe indicarse que este Tribunal ha fijado como criterio general que la carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad, recae primordialmente en el contribuyente que alega su existencia, siendo que la Administración no estaba obligada a efectuar actuaciones adicionales dado que la recurrente no aportó elementos concluyentes, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente al respecto, así como no resulta aplicable la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06291-10-2011, invocada por la recurrente.

Que cabe precisar que las mencionadas liquidaciones de compra, también fueron materia de otras observaciones, no obstante, no resulta relevante analizarlas, así como emitir pronunciamiento sobre los argumentos de la recurrente orientados a desvirtuarlas, ya que aún en el supuesto que estas no resulten conformes a ley, no modificarían la conclusión antes mencionada.

Depreciación del ejercicio calculada en exceso

• Argumentos de la recurrente

Que la recurrente refiere que el 10 de agosto de 2007 presentó informes técnicos que sustentan la aplicación de una mayor tasa de depreciación sobre los implementos pecuarios, instalaciones de galpones y semovientes, por lo que se encontraba habilitada a depreciar según la vida útil real de estos.

Que mediante escrito de alegatos de 21 de noviembre de 2019 (fojas 12932 a 12937), reiteró los argumentos esbozados en su recurso de apelación y agregó que la Administración no valoró conjuntamente las pruebas presentadas en el procedimiento de fiscalización, por lo que el reparo no se encuentra debidamente sustentado.

• Argumentos de la Administración

Que la Administración señala que la recurrente utilizó tasas de depreciación mayores a las permitidas por el artículo 20° del Reglamento del Impuesto a la Renta, por lo que procedió a reparar por concepto de depreciación en exceso.



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

- **Análisis**

Que de la revisión del Anexo Nº 2 a las Resoluciones de Determinación Nº

(fojas 12761 y 12764), se observa que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003 por concepto de depreciación del ejercicio calculada en exceso, por los importes de S/ 119 225,00 y S/ 188 940,00, respectivamente, sustentándose en los Requerimientos Nº

Que en los puntos 17 y 26 del Requerimiento Nº (foja 12153 y 12154/reverso), la Administración requirió a la recurrente que presentara y/o exhibiera el Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo (fecha de adquisición, costo, incrementos por revaluación, ajustes por diferencia de cambio, mejoras de carácter permanente, retiros, revaluaciones, depreciación, ajustes y el valor netos de los bienes, indicando el cálculo y distribución a los centro de costos), así como un análisis de los bienes del activo fijo y su respectiva depreciación de acuerdo al Anexo Nº 01 del presente requerimiento en formato impreso y medio magnético (excel).

Que en los puntos 17 y 26 del Resultado del Requerimiento Nº (foja 12153 y 12154/reverso), la Administración dejó constancia que la recurrente cumplió con lo solicitado.

Que ahora bien, el 10 de agosto de 2007 la recurrente presentó un escrito (fojas 11817 y 11818), indicando, entre otros, que la mayor depreciación de los bienes del activos fijo se sustenta en los "Informes Técnicos" elaborados por el

adjuntando para tal efecto los referidos informes (fojas 11800 a 11816).

Que en el punto 2.2 del Requerimiento Nº (foja 12739), la Administración señaló que, en los ejercicios fiscalizados, la recurrente aplicó un porcentaje de depreciación mayor a la prevista en el artículo 22º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, respecto de los bienes de la Cuenta 336 - Implemento Pecuário, Instalaciones de Galpones y Semovientes, por lo que solicitó a la recurrente que sustentara, con documentación fehaciente, los motivos por los que aplicó una tasa de depreciación mayor a la permitida, caso contrario, procedería a reparar la renta neta del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003.

Que en el punto 2.2 del Resultado del Requerimiento Nº (fojas 12743 y 12744), la Administración señaló que la recurrente no solicitó la autorización de una mayor tasa de depreciación a la permitida por ley respecto de los ejercicios fiscalizados, siendo que los informes técnicos presentados el 10 de agosto de 2007 recién fueron elaborados el 6, 8 y 10 de agosto de 2007, es decir, con ocasión del presente procedimiento de fiscalización, por lo que reparó la renta neta del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003.

Que carece de sustento lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración no valoró los medios de prueba presentados en el procedimiento de fiscalización, conforme con lo expuesto en los considerandos precedentes.

Que de acuerdo con el inciso f) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría son deducibles las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.

Que según el artículo 38º de dicha ley, el desgaste o agotamiento que sufrieran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilizaran en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensaría mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en dicha ley.



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

Que el artículo 39° de la citada ley, precisaba que los edificios y construcciones se depreciarían a razón del tres por ciento (3%) anual.

Que el artículo 40° de la referida ley, modificado por Ley N° 27394¹⁹, prescribía que los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas se (distintos a edificios y construcciones) depreciarán aplicando, sobre su valor, el porcentaje, que al efecto establezca el reglamento. En ningún caso se podrá autorizar porcentajes de depreciación mayores a los contemplados en dicho reglamento.

Que de acuerdo con el artículo 41° de la anotada ley, antes de la modificación dispuesta por Decreto Legislativo N° 945²⁰, las depreciaciones se calcularían sobre el valor de adquisición o producción de los bienes o sobre los valores que resultasen del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia, y a dicho valor se agregaría, en su caso, el de las mejoras incorporadas con carácter permanente.

Que el inciso b) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF²¹, modificado por Decreto Supremo N° 194-99-EF²², establece que los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas de la tercera categoría se depreciarán aplicando el porcentaje que resulte de la tabla contenida en dicho inciso, siendo que en el caso de otros bienes del activo fijo ganado de trabajo y reproducción le resulta de aplicación las tasas de 10% y 25%, respectivamente.

Que el citado inciso agrega que la depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente.

Que el inciso d) del artículo 22° del mismo reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 194-99-EF, precisa que la SUNAT podrá autorizar porcentajes de depreciación mayores a los que resulten por aplicación de lo dispuesto en el inciso b), a solicitud del interesado y siempre que éste demuestre fehacientemente que en virtud de la naturaleza y características de la explotación o del uso dado al bien, la vida útil real del mismo es distinta a la asignada por el inciso b) del presente artículo. La solicitud para la autorización de cambio de porcentaje máximo de depreciación anual debe estar sustentada mediante informe técnico que, a juicio de la SUNAT, sea suficiente para estimar la vida útil de los bienes materia de la depreciación, así como la capacidad productiva de los mismos. Dicho informe técnico deberá estar dictaminado por profesional competente y colegiado o por el organismo técnico competente. Sin perjuicio de lo anteriormente señalado, la SUNAT queda facultada a requerir la opinión del organismo técnico competente o cualquier información adicional que considere pertinente para evaluar la procedencia o improcedencia de la citada solicitud.

Que el aludido inciso agrega que el cambio de porcentaje regirá a partir del ejercicio gravable siguiente a aquél en que fuera presentada la solicitud, siempre que la SUNAT haya autorizado dicho cambio. Dicha entidad deberá emitir su pronunciamiento en el plazo máximo de noventa (90) días contados a partir de la fecha de recepción de la solicitud. Tratándose de ganado reproductor que requiera tasas mayores de depreciación, la solicitud a que se refiere el párrafo precedente al anterior podrá ser presentada por las entidades representativas de las actividades económicas correspondientes, en cuyo caso la aprobación de la nueva tasa será aplicable a todos los contribuyentes a quienes represente la entidad que presentó la solicitud. Debe entenderse por sistema de depreciación acelerada a aquél que origine una aceleración en la recuperación del capital invertido, sea a través de cargo por depreciaciones mayores para los primeros años de utilización de los bienes, sea acortando la vida útil a considerar para establecer el

¹⁹ Publicada el 30 de diciembre de 2000.

²⁰ Publicado el 23 de diciembre de 2003.

²¹ Publicado el 21 de setiembre de 1994.

²² Publicado el 31 de diciembre de 1999.



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

porcentaje de depreciación o por el aumento de éste último, sin que ello se origine en las causas señaladas en el primer párrafo de este inciso.

Que como se puede advertir de las normas glosadas, para efectos de la determinación de la renta neta gravada con el Impuesto a la Renta, son deducibles las depreciaciones de los bienes del activo fijo a partir del mes en que sean utilizados en la generación de rentas gravadas, siempre que la depreciación se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables y que no se exceda de los porcentajes máximos citados previamente.

Que de autos se advierte que la Administración consideró las tasas de depreciación establecidas por el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta a efectos de calcular la depreciación del implemento pecuario (10%), instalaciones de galpones (10%) y semovientes (25%) de la recurrente²³, siendo que aquella detectó un exceso en el cálculo de la depreciación por parte de la recurrente, conforme con el siguiente detalle:

Cuenta Contable	Descripción	Valor Histórico	Tasa Registro	Tasa SUNAT	Depreciación ejercicio Registro	Depreciación ejercicio SUNAT	Diferencia depreciación
336	Implemento pecuario	S/ 556 134,24	25%	10%	S/ 85 065,01	S/ 34 025,83	S/ 51 039,18
336	Instalaciones de galpones	S/ 402 635,86	25%	10%	S/ 100 658,76	S/ 40 263,49	S/ 60 395,27
336	Semovientes	S/ 240 653,98	33%	25%	S/ 59 601,03	S/ 51 810,22	S/ 7 790,81
Total exceso de depreciación ejercicio 2002					S/ 245 324,80	S/ 126 009,54	S/ 119 225,26
336	Implemento pecuario	S/ 669 339,18	25%	10%	S/ 143 886,05	S/ 58 419,12	S/ 85 466,93
336	Instalaciones de galpones	S/ 402 634,86	25%	10%	S/ 143 529,76	S/ 57 411,87	S/ 86 117,80
336	Semovientes	S/ 240 653,98	33%	25%	S/ 136 473,17	S/ 119 117,63	S/ 17,355,54
Total exceso de depreciación ejercicio 2003					S/ 423 888,89	S/ 234 948,52	S/ 188 940,27

Que a efectos de acreditar la tasa de depreciación aplicada a los indicados activos, la recurrente presentó informes técnicos emitidos el 6, 8 y 10 de agosto de 2007 por el

(fojas 11800 a 11816), con los que pretende sustentar la aplicación de una mayor tasa de depreciación según la vida útil real, sin embargo, no se encuentra acreditado que la recurrente hubiese presentado tales informes a efectos de solicitar la autorización de cambio de porcentaje máximo de depreciación respecto de los ejercicios fiscalizados, conforme con lo dispuesto por el inciso d) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, tales informes no sustentan la aplicación de una mayor tasa de depreciación a la permitida legalmente.

Que dado que la recurrente no desvirtuó el reparo por depreciación en exceso, la Administración calculó la depreciación de los bienes del activos aplicando sobre el valor de adquisición, el porcentaje máximo de depreciación correspondiente a "Otros bienes del activo fijo" y "Ganado de trabajo y reproducción", lo que es conforme con el inciso b) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que

²³ Cabe señalar que el implemento pecuario y las instalaciones de galpones clasifican como "otros bienes del activo fijo", y los semovientes clasifican como "ganado de trabajo y reproducción".



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, y en consecuencia, corresponde mantenerlo.

Que carece de sustento lo indicado por la recurrente respecto a que el reparo no se encuentra debidamente sustentado, de acuerdo con lo analizado en los considerandos precedentes.

Resoluciones de Multa Nº

Que las Resoluciones de Multa Nº (fojas 12767 a 12770), han sido giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, vinculadas con el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2002 y 2003.

Que el numeral 1 del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, antes de la modificación dispuesta por Decreto Legislativo Nº 953, establecía que constituían infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyeran en la determinación de la obligación tributaria.

Que de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del anotado código, modificada por Ley Nº 27335²⁴, la sanción aplicable a la mencionada infracción era el 50% del tributo omitido, siendo que la Nota 7 de dicha tabla señalaba que tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido sería la diferencia entre el tributo resultante del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la verificación o fiscalización, y el declarado como tributo resultante de dicho período o ejercicio. En caso de que no se hubiese declarado el tributo resultante, el tributo omitido sería el obtenido de la verificación o fiscalización.

Que teniendo en cuenta que las Resoluciones de Multa Nº se sustentan en los reparos antes analizados contenidos en las Resoluciones de Determinación Nº los que han sido mantenidos por esta instancia, se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, y estando a que las mencionadas sanciones han sido establecidas conforme a ley, corresponde mantenerlas.

Suspensión de intereses moratorios

Que la recurrente manifiesta que le resulta aplicable la regla de no exigibilidad de intereses moratorios introducida en el artículo 33º del Código Tributario mediante Ley Nº 30230, por lo que las deudas deben ser actualizadas en función del Índice de Precios al Consumidor durante el período de suspensión.

Que al respecto, el artículo 33º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, no contemplaba la suspensión del cómputo de intereses, la cual recién fue introducida a través del Decreto Legislativo Nº 981, publicado el 15 de marzo de 2007 y vigente desde el 1 de abril de 2007, el cual estableció que la aplicación de intereses moratorios se suspendería a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos por el artículo 142º del Código Tributario hasta la emisión de la resolución que culminara el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación fuera por causa imputable a esta. Dicha modificación indicó que durante el período de suspensión, la deuda sería actualizada en función del Índice de Precios al Consumidor, así como precisó que la suspensión de intereses no era aplicable a la etapa de apelación ante el Tribunal Fiscal ni durante la tramitación de la demanda contencioso administrativa.

Que posteriormente, el artículo 33º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, modificado por Ley Nº 30230, publicada el 12 de julio de 2014, introdujo la suspensión del cómputo de intereses en la etapa de apelación.

²⁴ Publicada el 31 de julio de 2000.



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

Que en efecto, conforme con dicha norma, la aplicación de intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos por los artículos 142º, 150º y 152º hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria o de apelación ante el Tribunal Fiscal siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación o apelación fuera por causa imputable a dichos órganos resolutores. Durante el período de suspensión la deuda será actualizada en función del Índice de Precios al Consumidor.

Que de acuerdo con la Cuarta Disposición Complementaria y Transitoria de la Ley Nº 30230, para las deudas tributarias que se encuentren en procedimientos de apelación en trámite a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, la regla sobre no exigibilidad de intereses moratorios será aplicable si en el plazo de doce (12) meses contados desde la entrada en vigencia de la presente Ley, el Tribunal Fiscal no resuelve las apelaciones interpuestas, lo que implicó que para procedimientos de apelación en trámite, la citada regla empezó a ser aplicable el 13 de julio de 2015.

Que asimismo, el artículo 33º del Código Tributario fue modificado por el Decreto Legislativo Nº 1263, publicado el 10 de diciembre de 2016, según el cual la aplicación de los intereses moratorios se suspenderá a partir del vencimiento de los plazos máximos establecidos en los artículos 142º, 150º, 152º y 156º hasta la emisión de la resolución que culmine el procedimiento de reclamación ante la Administración Tributaria o de apelación ante el Tribunal Fiscal o la emisión de resolución de cumplimiento por la Administración Tributaria, siempre y cuando el vencimiento del plazo sin que se haya resuelto la reclamación o apelación o emitido la resolución de cumplimiento fuera por causa imputable a dichos órganos resolutores. Durante el período de suspensión la deuda será actualizada en función del Índice de Precios al Consumidor.

Que estando a las normas antes glosados, corresponde determinar si resulta aplicable la suspensión de intereses moratorios durante el exceso del plazo para resolver.

Que de acuerdo con lo señalado en los considerandos precedentes, el 25 de setiembre de 2007 la recurrente formuló recurso de reclamación contra las Resoluciones de Determinación Nº

y las Resoluciones de Multa Nº²⁵, siendo que la Administración mediante Resolución de Oficina Zonal Nº resolvió dicha impugnación, la que fue emitida el 18 de marzo de 2008, esto es, dentro del plazo de nueve (9) meses previsto en el artículo 142º del Código Tributario²⁶, por lo que no corresponde la suspensión de intereses moratorios prevista por el artículo 33º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 981.

Que asimismo, el 9 de abril de 2008 la recurrente formuló recurso de apelación contra la aludida resolución de oficina zonal (fojas 12291 a 12293 y 12303), la que fue resuelta por este Tribunal mediante Resolución Nº de 19 de agosto de 2016 (fojas 12526 a 12533), por lo que, en aplicación de lo dispuesto por la Cuarta Disposición Complementaria y Transitoria de la Ley Nº 30230, corresponde la suspensión de intereses moratorios a partir del 13 de julio de 2015, hasta la fecha de emisión de la Resolución Nº 07849-5-2016.

Que posteriormente, el 23 de octubre de 2017 la recurrente interpuso recurso de reclamación contra las Resoluciones de Determinación Nº y las Resoluciones de Multa Nº (fojas 12789 a 12797), el que fue resuelto por la Administración mediante Resolución de Oficina Zonal Nº (fojas 12826 a 12833), materia de

²⁵ Conforme con lo expuesto en los considerandos precedentes, este Tribunal mediante Resolución Nº 07849-5-2016 de 19 de agosto de 2016 (fojas 12526 a 12533), declaró la nulidad, entre otros, de las Resoluciones de Determinación Nº y las Resoluciones de Multa Nº.

²⁶ El artículo 142º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, preceptuaba que la Administración Tributaria resolvería las reclamaciones dentro del plazo máximo de nueve (9) meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación.



Tribunal Fiscal

Nº 02709-8-2020

impugnación, observándose que fue emitida el 20 de abril de 2018, es decir, dentro del plazo establecido en el artículo 142º del Código Tributario²⁷, por lo que no corresponde la suspensión de intereses moratorios.

Que de igual manera, el 22 de mayo de 2018 la recurrente formuló recurso de apelación contra la referida resolución de oficina zonal (fojas 12851 a 12864), por lo que, en aplicación de lo dispuesto por la Ley Nº 30230, corresponde la suspensión de intereses moratorios a partir del vencimiento del plazo previsto por el artículo 150º del Código Tributario, esto es, desde el 23 de mayo de 2019 hasta la fecha de emisión de la presente resolución.

Que por lo expuesto, el cómputo de intereses moratorios se suspendió durante los lapsos antes indicados, por lo que corresponde revocar la apelada, debiendo la Administración proceder a la actualización de la deuda contenida en las Resoluciones de Determinación Nº y las Resoluciones de Multa Nº

Que finalmente, cabe precisar que el informe oral solicitado por la recurrente, se llevó a cabo con la asistencia de ambas partes, tal como se aprecia de la Constancia del Informe Oral Nº -2019-EF/TF (foja 12924).

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente el vocal Vásquez Rosales.

RESUELVE:

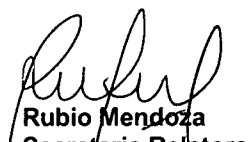
1. Declarar **INFUNDADA** la apelación en el extremo de la prescripción deducida por la recurrente.
2. **REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal Nº de 20 de abril de 2018, debiendo la Administración proceder conforme lo expuesto por la presente resolución.

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


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTE


SARMIENTO DÍAZ
VOCAL


VÁSQUEZ ROSALES
VOCAL


Rubio Mendoza
Secretaria Relatora
VR/RM/CM/gt

²⁷ Ver nota a Pie de Página Nº 25, similar redacción recogida en el Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF.