



Tribunal Fiscal

Nº 05075-3-2005

EXPEDIENTE Nº	:	6972-03
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Impuesto a la Renta y otros
PROCEDENCIA	:	Ica
FECHA	:	Lima, 12 de agosto de 2005

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia Nº 1050140000028/SUNAT del 18 de agosto de 2003, emitida por la Intendencia Regional Ica de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación contra las Resoluciones de Determinación Nºs. 102-03-0001675 a 102-03-0001686 y Resoluciones de Multa Nºs. 102-02-0003025 a 102-02-0003039, giradas por Impuesto General a las Ventas de febrero a noviembre de 2001 y enero de 2002, Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 175º y numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la Administración señala que los valores impugnados fueron girados al establecerse ingresos omitidos en aplicación de la presunción prevista en el artículo 70º del Código Tributario por patrimonio no declarado o registrado, al detectarse que el pasivo anotado en la Cuenta 42 Proveedores se encontraba cancelado al cierre del ejercicio 2001 y por reparos al crédito fiscal declarado en enero de 2001 al estar sustentado en un comprobante de pago que no mostraba disagregado el impuesto;

Que manifiesta que constató que los Registros de Ventas y Compras y el Libro Caja Banco Nº 2 fueron legalizados con posterioridad a la anotación de las operaciones, configurándose la infracción del numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario;

Que menciona que verificó que el Registro de Ventas no era llevado de acuerdo con el artículo 37º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, pues las facturas eran anotadas en forma resumida incurriendo en la infracción antes señalada;

Que la recurrente sostiene que debido al percauce económico que sufrió en el año 1999, recurrió a la compra de mercadería al crédito, estando dicha deuda reflejada en su contabilidad;

Que alega que si bien en las facturas que sustentan la deuda contraída figura la palabra "cancelado", ello no la libera de la deuda contraída, como se advierte del documento público de fecha cierta que presentó durante la fiscalización;

Que considera que no le resulta de aplicación la presunción de ingresos omitidos pues las facturas anotadas en la Cuenta Proveedores están declaradas y registradas, el margen de utilidad declarado resulta adecuado para el tipo de negocio que desarrolla, sus inventarios son razonables y no se le ha practicado un inventario físico para determinar ingresos no declarados;

Que añade que los notarios exigen que los libros anteriores se encuentren totalmente llenados a fin de legalizar los libros siguientes, requisito que requiere de 2 a 7 días y que las normas permiten un período de atraso en la anotación de libros;

Que manifiesta que el Registro de Ventas es llevado conforme a ley, debiendo la Administración basarse en los documentos fuente a fin de verificar si las facturas y/o boletas de ventas fueron anotadas;

Que según el artículo 81º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, vigente hasta el 25 de julio de 2002, la Administración suspendería su facultad de verificación o fiscalización, respecto de cada tributo, por los ejercicios o períodos no prescritos, si efectuada la verificación o fiscalización del último ejercicio, tratándose de tributos de periodicidad anual o de los últimos doce meses, tratándose de tributos de liquidación mensual, no se detectasen omisiones a la presentación de la declaración de determinación de la obligación tributaria o presentaciones posteriores a la notificación para la verificación o fiscalización, irregularidades referidas a la determinación de la



Tribunal Fiscal

Nº 05075-3-2005

obligación tributaria en las declaraciones presentadas, u omisiones en el pago de los tributos o pagos posteriores a la notificación mencionada;

Que conforme al criterio expuesto por este Tribunal en la Resolución N° 05847-5-2002 del 11 de octubre de 2002, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, procede declarar la nulidad parcial del requerimiento cursado por la Administración, en la parte que excediera la solicitud del último ejercicio, tratándose de tributos de liquidación anual o, los últimos doce meses, tratándose de liquidación mensual conforme con lo dispuesto en el mencionado artículo 81º del citado código;

Que mediante Requerimiento N° 00119990, notificado a la recurrente el 20 de julio de 2002, la Administración inició la fiscalización de sus obligaciones tributarias solicitándole la presentación de diversa documentación referida a los últimos doce meses vencidos para el Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001;

Que de acuerdo con el citado artículo 81º del Código Tributario, con relación al Impuesto a la Renta, la Administración se encontraba facultada de fiscalizar el ejercicio 2001, mientras que por el Impuesto General a las Ventas dicha fiscalización debía comprender los meses de junio de 2001 a mayo de 2002, conforme al cronograma de cumplimiento de obligaciones tributarias aprobado por Resolución de Superintendencia N° 144-2001-SUNAT;

Que mediante Requerimiento N° 00073878 la Administración solicitó a la recurrente sustentar la anotación en la Cuenta 42 Proveedores de comprobantes de pago ya cancelados y la utilización del crédito fiscal en enero de 2001 respaldado en un comprobante de pago en que el impuesto no se encontraba segregado, indicándose en sus resultados que la recurrente no cumplió de manera fehaciente con lo requerido;

Que sobre la base del resultado de dicho requerimiento, la Administración determinó la existencia de ingresos omitidos por encontrar pasivos falsos aplicando el procedimiento establecido en el artículo 70º del Código Tributario, efectuando reparos a la renta neta del ejercicio 2001 y al débito del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2001, así como reparos al crédito fiscal del mes de enero de 2001, los que en el caso del Impuesto General a las Ventas originaron que se modificara el arrastre del saldo a favor aplicado a los meses posteriores;

Que como consecuencia de lo antes señalado, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N°s. 102-03-0001675 a 102-03-0001686, por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y por Impuesto General a las Ventas de febrero a noviembre de 2001 y enero de 2002;

Que sin embargo, conforme a las normas antes señaladas y siendo que no se ha verificado de autos los supuestos de excepción contemplados en el citado artículo 81º para la ampliación de la fiscalización practicada para los meses de enero a mayo de 2001, la Administración no podía efectuar reparos de tales meses por corresponder a períodos respecto de los cuales no se encontraba facultada a fiscalizar, por lo que las Resoluciones de Determinación N°s. 102-03-0001675 a 102-03-0001678, giradas por Impuesto General a las Ventas de febrero a mayo de 2001, así como las Resoluciones de Multa N°s. 102-02-0003025 al 102-02-0003029, vinculadas a ellas, devienen en nulas de conformidad al numeral 2 del artículo 109º del Código Tributario, al haber infringido el procedimiento establecido en el mencionado artículo 81º;

Que en tal sentido, corresponde emitir pronunciamiento respecto de las Resoluciones de Determinación N°s. 102-03-0001679 a 102-03-0001686, giradas por Impuesto General a las Ventas de junio a noviembre de 2001 y enero de 2002 y por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y de las Resoluciones de Multa N°s. 102-02-0003030 a 102-02-0003037;

Que el numeral 2 del artículo 63º del referido código dispone que durante el período de prescripción la Administración podrá determinar la obligación tributaria 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;



Tribunal Fiscal

Nº 05075-3-2005

Que de acuerdo con el numeral 2 del artículo 64º del mencionado código, la Administración puede utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando la declaración presentada o la documentación complementaria ofreciera dudas respecto a su veracidad o exactitud, o no incluya los requisitos y datos exigidos, o existiera dudas sobre la determinación o cumplimiento que haya efectuado el deudor tributario;

Que en el punto 14 del Requerimiento Nº 00119990 la Administración solicitó a la recurrente el análisis detallado y documentado del saldo de las cuentas por pagar al 31 de diciembre de 2001, indicándose en sus resultados que cumplió con presentar el detalle de la Cuenta 42 – Proveedores y de la Cuenta 46 – Cuentas por Pagar Diversas, observando que el saldo de la primera de las cuentas mencionadas se encontraba sustentado en diversas facturas que se encontraban canceladas al cierre del ejercicio, por lo que solicitó la respectiva sustentación mediante Requerimiento Nº 00073878;

Que mediante carta del 15 de agosto de 2002, la recurrente señaló que debido a los percances económicos sufridos en el ejercicio 1999, se vio obligada a adquirir mercadería al crédito y que si bien en las facturas que las sustentan se anotó la palabra "cancelado", dicha deuda está acreditada con los documentos de fecha cierta que presentó, sin embargo, según se advierte tales documentos, éstos se encuentran referidos a una deuda contraída con una persona distinta a quien emitió esas facturas;

Que en el resultado del Requerimiento Nº 00073878 se dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo solicitado, procediendo a aplicar la presunción contenida en el artículo 70º del mismo código;

Que asimismo, la Administración realizó un cruce de información con el supuesto acreedor de la recurrente, habiendo verificado en sus libros contables que al cierre del ejercicio 2001 la recurrente no le adeudaba suma alguna;

Que este Tribunal en numerosas resoluciones como las Nºs. 2491-3-2002, 4283-4-2002, 6498-5-2002, 3677-3-2003 y 3668-5-2005 del 10 de mayo, 26 de julio, 8 de noviembre de 2002, 26 de junio de 2003 y 15 de junio de 2005, ha establecido que en el caso de detectarse que en los libros contables y declaración del contribuyente figuraban pasivos que al cierre del ejercicio se encontraban cancelados, dicha situación creaba dudas respecto a la veracidad de las determinaciones efectuadas por el contribuyente, configurándose la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64º del Código Tributario;

Que siendo que al 31 de diciembre de 2001 se determinó que el saldo de la Cuenta 42 - Proveedores era inexistente, toda vez que las facturas que lo conformaban se encontraban canceladas, se configuró la causal antes señalada al existir dudas respecto de la veracidad y exactitud de la información proporcionada, quedando la Administración facultada para determinar la deuda a cargo de la recurrente sobre base presunta;

Que el artículo 70º del citado código establece que salvo prueba en contrario, cuando el patrimonio real del deudor tributario fuera superior al declarado o registrado, se presumirá que este incremento constituye ingreso gravado del ejercicio, derivado de ingresos omitidos no declarados y que la Administración imputará el nivel de ingresos presuntos proporcionalmente al nivel de ingresos mensuales declarados;

Que dicho artículo agrega que en el caso de personas que perciban rentas de tercera categoría, el monto de las ventas o ingresos omitidos resultará de aplicar sobre el monto del patrimonio omitido el coeficiente que se obtenga de dividir el monto de las ventas declaradas entre el valor de los bienes en existencia al final del ejercicio en que se detecte la omisión, mientras que para fines del Impuesto a la Renta, el monto del patrimonio no declarado se considerará renta neta gravada del último ejercicio;

Que según se aprecia del Anexo Nº 2 al Resultado del Requerimiento Nº 00073878, la Administración consideró como importe del patrimonio omitido la suma de S/. 17 283,00, cifra resultante de deducir del monto del pasivo falso de S/. 20 568,00, el saldo de la Cuenta Caja - Bancos de S/. 3 285,00, observándose que sobre dicho monto se aplicó el coeficiente de 2,6842, obtenido de dividir el importe de las ventas declaradas y el valor de las existencias del ejercicio 2001, obteniendo como total de ingresos



Tribunal Fiscal

Nº 05075-3-2005

omitidos la cantidad de S/. 46 391,00 los que fueron distribuidos en forma proporcional a las ventas de cada mes;

Que sin embargo, tal como se ha establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01817-3-2004, el artículo 70º del Código Tributario no prevé que el monto determinado como pasivo falso deba ser ajustado con el saldo de la Cuenta Caja - Bancos, por lo que siendo que se ha aplicado un procedimiento que no se ajusta a lo establecido en la norma antes citada, corresponde declarar su nulidad de conformidad con el numeral 2 del artículo 109º del Código Tributario, así como de las Resoluciones de Determinación Nºs. 102-03-0001679 a 102-03-0001685 giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y por Impuesto General a las Ventas de junio a noviembre de 2001 y de las Resoluciones de Multa Nºs. 102-02-0003030 a 102-02-0003035 y 102-02-0003037 por estar vinculadas a ellas;

Que la Resolución de Determinación Nº 102-03-0001686, emitida por Impuesto General a las Ventas de enero de 2002, fue girada al determinarse un tributo omitido por dicho período como consecuencia de la modificación del importe del saldo a favor de diciembre de 2001;

Que sin embargo, según se observa de la cédula de determinación del Impuesto General a las Ventas del ejercicio 2001, dicha modificación se produjo como consecuencia de los reparos determinados al impuesto bruto del mes de diciembre de 2001 por ingresos omitidos cuya determinación ha sido declarada nula, por lo que corresponde, igualmente, dejar sin efecto la citada Resolución de Determinación Nº 102-03-0001686;

Que respecto de la Resolución de Multa Nº 102-02-0003036, girada por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario, no se advierte de ésta ni de la resolución apelada el acto formal que sustente su emisión, por lo que no encontrándose acreditado la existencia de dicho acto y por ende de la comisión de la citada infracción, corresponde dejar sin efecto el referido valor;

Que según el numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario, constituye infracción omitir llevar los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resoluciones de superintendencia u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos, o llevarlos sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes;

Que de acuerdo con el criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00966-1-2005, dicha infracción alude al hecho general de omitir llevar los libros o llevarlos sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes, de modo que la infracción será una sola aún si se omite llevar más de un libro o se verifique que éstos no observan las formas o condiciones establecidas por las normas aplicables, correspondiendo la imposición de una sola multa;

Que la Administración emitió las Resoluciones de Multa Nºs. 102-02-0003038 y 102-02-0003039 al considerar que la recurrente había incurrido en la infracción del numeral 1 del artículo 175º antes citado, al observar que el Libro Caja y los Registros de Ventas y Compras fueron legalizados fuera de plazo, así como por registrar las facturas de ventas en forma grupal;

Que según el numeral 16 del artículo 62º del referido código, el procedimiento para la autorización de los libros de actas, así como los registros y libros contables vinculados con asuntos tributarios será establecido por la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria mediante resolución de superintendencia;

Que respecto al plazo de legalización de los Registros de Ventas y de Compras, conforme a lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 563-3-2001, si bien en el artículo 98º del Decreto Supremo Nº 109-85-EF, que reglamentó las normas que regularon el Impuesto General a las Ventas, se estableció que los Registros de Ventas o de Ingresos y el Registro de Compras de Bienes y Servicios debían ser legalizados ante el juzgado correspondiente dentro del plazo de 15 días de la apertura del negocio, dicha disposición fue derogada por el Decreto Supremo Nº 269-91-EF, publicado el 21 de noviembre de 1991, el que no reglamentó el plazo para la legalización de dichos registros, por lo que a partir del 22 de noviembre de 1991 hasta la entrada en vigencia de la Resolución de Superintendencia Nº 086-



Tribunal Fiscal

Nº 05075-3-2005

2000/SUNAT el 9 de agosto de 2000, si bien existía la obligación de legalizar los Registros de Compras y Ventas de acuerdo con lo establecido en el artículo 36º del Código de Comercio, no se había fijado plazo para efectuar dicha legalización;

Que por otra parte, el artículo 3º de la Resolución de Superintendencia Nº 132-2001/SUNAT, vigente desde el 12 de noviembre de 2001, estableció que los libros de actas, así como los registros y libros contables debían ser legalizados antes de su uso, incluso cuando estos últimos sean llevados en hojas sueltas, continuas o computarizadas;

Que según se observa de la "Cédula de Situación Legal de Libros y Registros Contables - Ejercicio 2001", el Registro de Ventas, Registro de Compras y el Libro de Caja - Banco Nº 02, fueron legalizados el 21 de junio de 2000 y 1 de agosto de 2002, registrándose operaciones correspondientes al 1 de mayo de 2000, 28 de abril del mismo año y 1 de junio de 2002, respectivamente, por lo que la Administración consideró que la recurrente había incurrido en la infracción del numeral 1 del artículo 175º, al haber sido legalizados fuera de plazo, tal como se indica en el resultado del Requerimiento Nº 00119990;

Que conforme a lo antes señalado, si bien a la fecha de legalización de los Registros de Ventas y de Compras no se había establecido plazo para su legalización, la recurrente se encontraba obligada a legalizar el Libro de Caja - Bancos Nº 2 antes de su uso, por lo que al presentar atraso en su legalización, se encuentra acreditada dicha infracción;

Que en consecuencia, al haber la recurrente incurrido en la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175º del Código Tributario, procede que se mantenga Resolución de Multa Nº 102-02-0003038 y en aplicación del criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00966-1-2005, se deje sin efecto la Resolución de Multa Nº 102-02-0003039, toda vez que por dicha infracción correspondía la imposición de una sola resolución de multa;

Con las vocales León Pinedo y con su voto discrepante en parte, Pinto de Aliaga a quien se llamó a completar Sala e interviniendo como ponente el vocal Arispe Villagarcía.

RESUELVE:

1. Declarar la **NULIDAD PARCIAL** del Requerimiento Nº 00073878, en el extremo referido al Impuesto General a las Ventas de febrero a mayo de 2001 y en consecuencia **NULAS** las Resoluciones de Determinación Nºs. 102-03-0001675 a 102-03-0001678 y las Resoluciones de Multa Nºs. 102-02-0003025 al 102-02-0003029.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 1050140000028/SUNAT del 18 de agosto de 2003 respecto a la Resolución de Determinación Nº 102-03-0001686, Resoluciones de Multa Nºs. 102-02-0003036 y 102-02-0003039, así como en el extremo referido al procedimiento de determinación sobre base presunta y, **NULAS** las Resoluciones de Determinación Nºs. 102-03-0001679 a 102-03-0001685 y las Resoluciones de Multa Nºs. 102-02-0003030 a 102-02-0003035 y 102-02-0003037 por estar vinculadas a ellas.
3. **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

ARISPE VILLAGARCÍA
VOCAL

PINTO DE ALIAGA
VOCAL

Moreano Valdivia
Secretario Relator
AV/bmpe.



Tribunal Fiscal

Nº 05075-3-2005

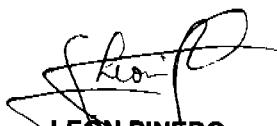
VOTO DISCREPANTE EN PARTE DE LA VOCAL LEÓN PINEDO:

Que la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 175º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, consiste en omitir llevar los libros de contabilidad, u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos, o llevarlos sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes;

Que el artículo 3º de la Resolución de Superintendencia N° 132-2001-SUNAT establece que los libros de actas, así como los registros y libros contables deben ser legalizados antes de su uso, incluso cuando estos últimos sean llevados en hojas sueltas, continuas o computarizadas;

Que sin embargo, el solo hecho que las operaciones correspondan a períodos anteriores a la legalización no acredita que su anotación se haya efectuado también en tales fechas;

Que en consecuencia mi voto es en el sentido que se revoque la apelada en ese extremo, dejándose sin efecto las Resoluciones de Multa N°s. 102-02-0003038 y 102-02-0003039, y en lo demás se atienda a la propuesta del vocal ponente.



LEÓN PINEDO
VOCAL PRESIDENTE



Moreano Valdivia
Secretario Relator
LP/mpe.