



Tribunal Fiscal

N° 05247-4-2013

EXPEDIENTE N° : 7375-2008
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 26 de marzo de 2013

VISTA la apelación interpuesta por
contra la Resolución de Intendencia N° 026-014-0027768/SUNAT de 30 de noviembre de 2007, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria¹ - SUNAT, que declara infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0009237 a 024-003-0009249, giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2001 y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, y, las Resoluciones de Multa N° 024-002-0024065 a 024-002-0024075, por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no ha realizado las operaciones de compra de bolsas de cemento a Mery Solange Juárez Rodríguez que se le atribuyen y que la única prueba con que cuenta la Administración es la manifestación verbal de la supuesta proveedora.

Que agrega que durante el proceso de fiscalización, la Administración no le ha mostrado el original ni las copias de las facturas emitidas por Mery Solange Juárez Rodríguez, y que en tal sentido, corresponde a esta instancia verificar si los comprobantes fueron recibidos, si se encuentra acreditada la remisión de las bolsas de cemento a su supuesta obra, y si existen los documentos que acrediten el pago de las facturas.

Que finalmente cita los criterios expuestos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01321-5-2005 y 01286-1-2006, por considerarlas aplicables al caso de autos.

Que por su parte, la Administración sostiene que durante la fiscalización verificó que la recurrente tenía compras no registradas por los meses de marzo a julio de 2001, de acuerdo a la información con que contaba por parte de terceros, por lo que se configuró la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario para efectuar la determinación sobre base presunta al existir dudas respecto de la determinación efectuada por la recurrente.

Que agrega que al haberse detectado omisiones en el Registro de Compras aplicó la presunción establecida en el artículo 67° del Código Tributario.

Que mediante Carta N° 040023746710-01/SUNAT y Requerimiento N° 00227845, notificados el 28 de enero de 2004, de fojas 267 y 274, la Administración inició un procedimiento de fiscalización a la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2001 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, en el cual determinó ventas presuntas por omisiones en el Registro de Compras, emitiéndose como consecuencia de dicho procedimiento las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0009237 a 024-003-0009249, giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2001 y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0024065 a 024-002-0024075, emitidas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario.

¹ Actualmente Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

   1



Tribunal Fiscal

N° 05247-4-2013

Que de lo actuado se advierte que mediante el Requerimiento N° 00227845, notificado el 28 de enero de 2004, con acuse de recibo, conforme con lo establecido en el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de foja 267, la Administración solicitó a la recurrente diversa documentación tributaria y contable correspondiente al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2001 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2001.

Que mediante el Punto 4 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 00148542, notificado el 22 de noviembre de 2004, de fojas 257 a 262, la Administración le solicitó a la recurrente que proporcionara un detalle de los comprobantes de pago de compras emitidos durante el ejercicio 2001 por su proveedora, Mery Solange Juárez Rodríguez², indicando el mes de registro, folio de anotación y la forma de cancelación.

Que del Punto 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 00148542, notificado el 27 de enero de 2005, de foja 255, se observa que la Administración dio cuenta del escrito de fecha 26 de noviembre de 2004, presentado por la recurrente, a través del cual detalló los comprobantes de pago de compras emitidos por su proveedora Mery Solange Juárez Rodríguez durante el ejercicio 2001, los cuales se encontraban registrados en sus libros contables, siendo que el valor de compra ascendía a S/.155,875.34.

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 00148702, notificado el 15 de diciembre de 2004, de fojas 246 a 253, la Administración señaló que de la verificación de los libros contables, documentación exhibida e información proporcionada por terceros había determinado que la recurrente no había registrado los comprobantes de pago emitidos por su proveedora Mery Solange Juárez Rodríguez en los meses de marzo a julio de 2001, por un importe total de S/. 66,967.00, los cuales se detallaron en el Anexo 02 adjunto al requerimiento, de fojas 247 a 250 y precisó que tal situación se encontraba contemplada como causal para la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 00148702, de fojas 243 a 245, notificado el 27 de enero de 2005, la Administración expresó que la recurrente mediante escrito ingresado a la Administración el 22 de diciembre de 2004³, indicó que no había realizado las operaciones de compra detalladas en el Anexo 02 del requerimiento con Mery Solange Juárez Rodríguez; sin embargo, la proveedora afirmaba lo contrario, señalando además que los pedidos eran efectuados a través del Ing. Julio Pastor o el maestro de obra, y llevados a la misma obra; por lo que la Administración determinó que correspondía realizar la determinación de la obligación sobre base presunta, de conformidad con la causal establecida en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario y el procedimiento establecido en el artículo 67° del mismo código.

Que atendiendo a que la Administración sustenta la determinación sobre base presunta en la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, previamente corresponde emitir pronunciamiento sobre si la referida causal se encuentra debidamente acreditada.

Que este Tribunal en diversas resoluciones, como la Resolución N° 950-2-99, ha establecido que para efectuar una determinación sobre base presunta debe acreditarse previamente una causal y que además la presunción debe estar contemplada en alguna norma legal tributaria.

² Conforme se aprecia del Resumen Estadístico de Fiscalización, de fojas 269 a 271, el procedimiento de fiscalización, se realizó entre otros, debido a las diferencias entre las compras imputadas y declaradas de la proveedora Mery Juárez Rodríguez, obtenida de la Declaración Anual de Operaciones con Terceros (DAOT) del ejercicio 2001, cuyo reporte obra a foja 179.

³ Que en efecto, del citado escrito, de fojas 171 y 172, se advierte que la recurrente indica no haber realizado tales operaciones de compra, que dichas facturas no aparecen en su Libro Caja- Bancos y que no se han registrado por cuanto no existe desembolso de dinero o en cheque, lo cual puede ser verificado y precisa, entre otros, que si bien su razón social y RUC pueden aparecer en dichas facturas, dichos datos pueden haber sido tomados por terceros.

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

N° 05247-4-2013

Que asimismo en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01403-2-2005 se ha señalado que con relación a la determinación de la deuda tributaria sobre base presunta, el Código Tributario exige en primer lugar que se configure alguno de los supuestos previstos por el artículo 64° y luego de ello, que se siga alguno de los procedimientos desarrollados en una norma legal, agregando que por definición, la base de una presunción legal, debe tener como punto de partida un hecho cierto y conocido, y por lo tanto debidamente probado.

Que el artículo 63° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que durante el período de prescripción, la Administración podrá determinar la obligación tributaria considerando las bases siguientes: (i) base cierta, tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma, y (ii) 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 la cuantía de la obligación.

Que asimismo el artículo 64° del mismo código, aplicable al caso de autos, contiene los supuestos que facultan a la Administración Tributaria a utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, pudiendo citarse entre otros, cuando la declaración presentada o la documentación complementaria ofreciera dudas respecto de su veracidad o exactitud, o no incluya los requisitos y datos exigidos, o cuando existiere dudas sobre la determinación o cumplimiento que haya efectuado el deudor tributario (numeral 2), supuesto que sería de aplicación si se verifica que efectivamente existieron compras no registradas ni declaradas por la recurrente.

Que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 00766-1-2004 y 03550-5-2003 de 13 de febrero de 2004 y 20 de junio de 2003, la verificación de la existencia de comprobantes de pago en los que se consigna el nombre y domicilio del recurrente, constituyen indicios de posibles compras omitidas, que permitirán válidamente establecer que se está ante adquisiciones efectuadas por éste, sólo en la medida que se corroboren con evidencia adicional.

Que asimismo, este Tribunal ha interpretado en las Resoluciones N° 03720-3-2002 y 04440-1-2003 de 12 de julio de 2002 y 8 de agosto de 2003, entre otras, en relación a la verificación de la existencia de operaciones no reales, que no resulta suficiente presentar el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas y el registro contable de las mismas, sino que dichos comprobantes deben corresponder a operaciones reales, toda vez que éstos constituyen un principio de prueba de las operaciones incurridas, por lo que la Administración, en uso de su facultad de fiscalización, podrá verificar si dichas operaciones son o no reales.

Que en ese orden de ideas, ha señalado que la Administración debe evaluar la efectiva realización de las operaciones tomando como base fundamentalmente la documentación proporcionada por los contribuyentes, por lo que resulta necesario que éstos mantengan elementos de prueba que acrediten, en caso sea necesario, que los comprobantes de pago que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, lo que puede concretarse a través de los medios probatorios generados a lo largo de su realización u otros.

Que si bien los criterios antes expuestos conforman la base jurisprudencial que sustenta el análisis de este Tribunal en casos en los que se discute la realización o no de la operación que refiere un determinado comprobante, en controversias relacionadas a la existencia de operaciones que el contribuyente acotado alega han sido efectuadas por él, los mismos no pueden resultar ajenos a la Administración a efecto de realizar dicho análisis, cuando la controversia gire en torno a determinar la

    3



Tribunal Fiscal

N° 05247-4-2013

existencia de operaciones que el contribuyente acotado aduce que no han sido efectuadas por él, tal como se indica en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04401-1-2006.

Que según se aprecia de autos, la Administración sustenta la determinación de ingresos omitidos en el detalle de las facturas emitidas por Mery Solange Juárez Rodríguez a nombre de la recurrente⁴, obtenidas según la Administración como resultado de la información que habría proporcionado la citada proveedora en su Declaración Anual de Operaciones con Terceros – DAOT con relación a las operaciones contenidas en las facturas a que se refiere el Anexo 02 del Requerimiento N° 00148702.

Que al respecto, cabe indicar que no obran en autos las copias de las facturas emitidas por Mery Solange Juárez Rodríguez ni la manifestación de ésta en relación a las operaciones contenidas en las facturas a que se refiere el Anexo 02 del Requerimiento N° 00148702; asimismo, tampoco es posible advertir de autos requerimiento alguno cursado por la Administración a Mery Solange Juárez Rodríguez solicitándole información respecto de las operaciones realizadas con la recurrente.

Que sin perjuicio de lo expresado en el considerando anterior, cabe señalar que si bien dicha información constituye un indicio de posibles compras omitidas, dicho indicio permitirá válidamente establecer que se está ante adquisiciones efectuadas por la recurrente, sólo en la medida que se corroboren con evidencia adicional que debe ser obtenida tanto del proveedor como del comprador, tales como, la expedición de órdenes de pedido, guías de remisión, o cualquier otra prueba destinada a demostrar que aquélla efectuó las compras que se le imputan, criterio que también recoge las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03550-5-2003, 02119-5-2006, 12188-3-2009 y 12443-4-2009.

Que de lo expuesto precedentemente, se concluye que la Administración únicamente se ha basado en el detalle de las facturas informadas por la proveedora de la recurrente para la imputación de las compras omitidas, sin haber efectuado una adecuada actuación probatoria a fin de acreditar sus afirmaciones, puesto que no ha demostrado el despacho de la mercadería ni ha establecido idóneamente el cobro de las operaciones imputadas, asimismo, no ha indicado o presentado elementos probatorios adicionales que corroboren la realización de compras que no fueron registradas.

Que en consecuencia, al no haber efectuado la Administración las comprobaciones suficientes que permitan corroborar que las compras atribuidas al recurrente por la citada proveedora fueron efectivamente realizadas por la recurrente, no se encontraba facultada a utilizar los procedimientos de determinación sobre base presunta puesto que no se habría configurado la causal invocada y contenida en el artículo 64° del Código Tributario; y en tal sentido, corresponde revocar la apelada y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0009237 a 024-003-0009249 impugnadas.

Que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0024065 a 024-002-0024075, fueron emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario, como consecuencia de los reparos vinculados a la determinación de ingresos omitidos sobre base presunta, y dado que en la presente instancia se ha revocado dicho reparo, procede también revocar la apelada en éste extremo, debiendo la Administración dejar sin efecto las citadas resoluciones de multa.

Que teniendo en cuenta el sentido del fallo, carece de pertinencia objeto emitir pronunciamiento respecto de los demás alegatos de la recurrente.

Que en cuanto a la solicitud de informe oral cabe mencionar que de conformidad con lo establecido en el artículo 150° del Código Tributario no procede conceder el uso de la palabra al haber sido formulado extemporáneamente, como ha sucedido en el presente caso.

⁴ El referido detalle obra a fojas 247 a 250.



Tribunal Fiscal

N° 05247-4-2013

Con los vocales Flores Talavera, Guarníz Cabell y Casalino Mannarelli, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Guarníz Cabell.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 026-014-0027768/SUNAT de 30 de noviembre de 2007, y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0009237 a 024-003-0009249 y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0024065 a 024-002-0024075.

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

FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE

GUARNÍZ CABELL
VOCAL

CASALINO MANNARELLI
VOCAL

Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
GC/MC/mgp