



Tribunal Fiscal

N° 11876-5-2016

EXPEDIENTE N° : 5723-2012
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Huánuco
FECHA : Lima, 21 de diciembre de 2016

VISTA la apelación interpuesta por (R.U.C. N°) contra la Resolución de Oficina Zonal N° 1950140000495/SUNAT de 29 de diciembre de 2011, emitida por la Oficina Zonal Huánuco de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 192-003-0000812, emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 y la Resolución de Multa N° 192-002-0001244, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene que mediante el Requerimiento N° 1922110000171 la Administración le solicitó la exhibición de documentos contables, lo cual no pudo presentar en su debido momento, sin embargo, se procedió a cerrar dicho requerimiento sin su conocimiento, quitándole el derecho de defensa.

Que indica que presentó una declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 el 21 de julio de 2011, que ya surtió efecto, a partir de la cual pudo obtener un crédito a su favor y ya surtió efectos, sin embargo la Administración no la tuvo en cuenta y aplica la presunción por ventas.

Que agrega que la Administración utilizó una base legal que no le corresponde al momento de sustentar los reparos por el Impuesto a la Renta, pues invoca el artículo 18°, 19° y 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, los cuales corresponden a situaciones específicas del uso del crédito fiscal en operaciones gravadas con el Impuesto General a las Ventas, por lo que la resolución apelada adolece de sustento legal adecuado y falta de motivación, debiendo declararse su nulidad.

Que la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización iniciado al recurrente, procedió a la determinación de su deuda tributaria sobre base presunta, al constatar que este incurrió en la causal establecida en el numeral 3 del artículo 64° del Código Tributario, esto es por no exhibir la información solicitada, asimismo indica que en cuanto al procedimiento, procedió a aplicar lo establecido en el artículo 93° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que se aprecia de autos que mediante Orden de Fiscalización N° 110191052520 (foja 26), Carta N° 110191052520-01SUNAT¹ (foja 44), y Requerimientos N° 192111000009² (foja 115), 1922110000141³ (fojas 35 y 36), y 1922110000171⁴ (foja 33), la Administración realizó un procedimiento de fiscalización al recurrente con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2008.

Que como resultado del mencionado procedimiento de fiscalización la Administración reparo la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 aplicando el procedimiento de determinación sobre base presunta previsto en el artículo 93° de la Ley del Impuesto a la Renta, al haber incurrido el recurrente en las causales previstas en los numerales 1, 3 y 15 del artículo 64° del Código Tributario,

¹ Notificada el 12 de enero de 2011, mediante acuse de recibo, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 40).

² Notificada el 12 de enero de 2011, mediante acuse de recibo, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 40).

³ Notificado el 5 de mayo de 2011, mediante acuse de recibo, de conformidad con lo normado por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 37).

⁴ Notificado el 15 de junio de 2011, mediante acuse de recibo, de conformidad con lo establecido en el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 31).

1



Tribunal Fiscal

N° 11876-5-2016

emitiendo como consecuencia de ello la Resolución de Determinación N° 192-003-0000812, sobre Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 (fojas 75 y 76), y la Resolución de Multa N° 192-002-0001244, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario (foja 78).

Resolución de Determinación N° 192-003-0000812

Que conforme se aprecia del Anexo de la Resolución de Determinación N° 192-003-0000812 (foja 75), la Administración reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 como resultado de establecer renta gravada sobre base presunta, aplicando a las ventas declaradas mensualmente por el recurrente el margen de utilidad promedio obtenido en los ejercicios 2007 y 2006, de conformidad con lo establecido en el artículo 93° de la Ley del Impuesto a la Renta, al haber incurrido el recurrente en las causales previstas en los numerales 1, 3 y 15 del artículo 64° del Código Tributario.

Que el artículo 62° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, sustituido por Decreto Supremo N° 953, señala que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar, agregando que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que por su parte, el artículo 75° del citado código señala que una vez concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso, no obstante, previamente a la emisión de las resoluciones referidas en el párrafo anterior, la Administración Tributaria podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas, para lo cual, dentro del plazo que la Administración Tributaria establezca en dicha comunicación, el que no podrá ser menor a tres (3) días hábiles; el contribuyente o responsable podrá presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados, debidamente sustentadas, a efecto que la Administración Tributaria las considere, de ser el caso.

Que de conformidad con lo previsto por el inciso e) del artículo I del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, aprobado por el Decreto Supremo N° 085-2007-EF⁵, vigente para el caso de autos, se entiende por procedimiento de fiscalización al procedimiento mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria incluyendo la obligación tributaria aduanera así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la resolución de determinación y de ser el caso, de las resoluciones de multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento.

Que el artículo 2° de dicho reglamento anota que durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, requerimientos y resultados del requerimiento.

Que el artículo 4° del referido reglamento dispone que mediante el requerimiento se solicita al sujeto fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios.

⁵ El referido Reglamento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado mediante Decreto Supremo N° 085-2007-EF, fue publicado el 29 de junio de 2007, y según su Primera Disposición Complementaria Transitoria no serían aplicables a los procedimientos de fiscalización que se encontraban en trámite: a) Los requisitos mínimos de los documentos, respecto de aquellos emitidos antes de la entrada en vigencia del presente dispositivo; y b) El inicio del procedimiento de fiscalización conforme a lo previsto en el primer párrafo del artículo 1° de dicho Reglamento.



Tribunal Fiscal

N° 11876-5-2016

Que el anotado artículo 4° del citado reglamento agrega que el requerimiento también, será utilizado para:
a) Solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización; o, b) Comunicar, de ser el caso, las conclusiones del Procedimiento de Fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en éste, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario.

Que según el artículo 6° del reglamento en cuestión el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el Requerimiento. También puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización.

Que el artículo 6° del citado reglamento agrega que este documento se utilizará para detallar si, cumplido el plazo otorgado por la SUNAT de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario, el Sujeto Fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el agente fiscalizador de estas.

Que a su vez, el artículo 9° del mencionado reglamento dispone que la comunicación de las conclusiones del procedimiento de fiscalización, prevista en el artículo 75° del Código Tributario, se efectuará a través de un requerimiento y que dicho requerimiento será cerrado una vez vencido el plazo consignado en él.

Que de la normatividad antes reseñada, se tiene que durante el procedimiento de fiscalización la Administración podrá notificar a los contribuyentes requerimientos mediante los cuales le informará respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante dicho procedimiento, a efecto que éstos presenten la sustentación legal y/o documentaria respectiva; así como también, de considerarlo pertinente, podrá notificar el requerimiento correspondiente a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 75° del Código Tributario en el cual, podrá comunicar sus conclusiones indicando de manera expresa las observaciones que hubiese formulado, y de corresponder, las infracciones que se les imputa, nótese que la Administración puede o no notificar sus conclusiones a los contribuyentes, de lo que se concluye que podría no hacerlo si así lo considera pertinente.

Que a partir de lo señalado precedentemente y de acuerdo al criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 04916-10-2015, la solicitud de sustentación legal o documentaria respecto de las observaciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización y la comunicación de las conclusiones del mismo de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario constituyen actuaciones procedimentales de naturaleza distinta; y en ese orden de ideas, en la primera de éstas se comunica al contribuyente los reparos o cuestionamientos detectados durante el desarrollo de la fiscalización a efecto que presente la sustentación legal y/o documentaria correspondiente, para que ejerza su derecho de defensa; por el contrario, la segunda se circunscribe a poner en conocimiento del contribuyente las conclusiones a las que llega la Administración luego de haber analizado la sustentación que se hubiese presentado, a efectos que el contribuyente, dentro del plazo otorgado, presente por escrito sus observaciones a los cargos formulados.

Que en consecuencia, el requerimiento notificado en virtud de lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario, solo puede estar referido a comunicar las conclusiones a las que llegue la Administración luego de verificar la sustentación legal o documentaria presentada previamente por el contribuyente durante el procedimiento de fiscalización y otorgarle a éste un plazo para que pueda presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados adjuntando la documentación sustentatoria respectiva.

Que mediante el punto 2 del Requerimiento 1922110000171 (foja 119), la Administración al amparo del artículo 75° del Código Tributario modificado mediante Decreto Legislativo N° 953 comunicó a la recurrente las "observaciones" efectuadas en el procedimiento de fiscalización de autos respecto de la determinación sobre base presunta para efectos del Impuesto a la Renta, aplicando a las ventas netas



Tribunal Fiscal

N° 11876-5-2016

consignadas en las declaraciones juradas mensuales de enero a diciembre de 2008 ascendente a S/.767 910,00, un porcentaje de 20.95% denominado "utilidad bruta promedio 2006 y 2007", determinando una renta imponible de S/. 160 877,00 importe al cual se le aplicó la tasa del impuesto y se le dedujo los pagos a cuenta, arrojando un saldo a favor de la Administración de S/. 31 909,00, solicitándole presente los descargos respectivos.

Que según se aprecia del punto 2 del Resultado del Requerimiento N° 1922110000171 (foja 117), la Administración dejó constancia que el recurrente no presentó escrito alguno ni documentación alguna que desvirtúe las observaciones efectuadas detallados en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° 1922110000171, por lo que mantiene la liquidación determinada.

Que mediante Requerimientos N° 1921110000009 y 1922110000141 (fojas 115, 122 y 123), se solicitó al recurrente que presentara diversa información referida al cumplimiento de sus obligaciones tributarias correspondientes al ejercicio 2008, respecto del Impuesto a la Renta; sin embargo, no se aprecia que la Administración haya comunicado observación alguna al recurrente vinculada a la determinación de deuda efectuada (fojas 120 y 121).

Que en el punto 1 del Requerimiento N° 1922110000171 (foja 117) la Administración señaló que al no haber cumplido el recurrente con presentar y/o exhibir la documentación contable, libros y registros contables, entre otros, según los Resultados de los Requerimientos N° 1921110000009 y 1922110000141, se utilizan directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, conforme con el artículo 64° numerales 1, 3 y 15 del Código Tributario y el artículo 93° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de la revisión del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 1922110000171 (foja 118), que sustenta la Resolución de Determinación N° 192-003-0000812 (foja 118), se observa que la Administración le comunicó la determinación del Impuesto a la Renta sobre base presunta, considerando como ventas netas las ventas declaradas en las declaraciones juradas mensuales de enero a diciembre de 2008 ascendente a S/.767 910,00, determinando el costo de ventas tomando como promedio lo declarado en los dos ejercicios inmediatamente anteriores (2006 y 2007) $23.51\% + 18.39\% = 41.9/2 = 20.95\%$, conforme al artículo 93° de la Ley del Impuesto a la Renta, determinando una renta imponible de S/. 160 877,00 importe al cual aplicó la tasa del impuesto y dedujo los pagos a cuenta, arrojando un saldo a favor de la Administración de S/. 31 909,00, conforme al siguiente detalle, solicitándole presente los descargos respectivos:

Concepto	S/.
Total de Ingresos	767 910,00
Costo de ventas determinado con el 20.95% de utilidad Bruta promedio 2006 y 2007	607 033,00
Renta Neta	160 877,00
Impuesto a la Renta (30%)	48 263,00
Pagos a cuenta mensuales	(16 354,00)
Saldo a favor del Fisco Renta	31 909,00

Que la Administración emitió el Requerimiento N° 1922110000171 con el fin de comunicar las "observaciones" efectuadas en el procedimiento de fiscalización de autos respecto del reparo determinación del Impuesto a la Renta sobre base presunta, de conformidad con el artículo 75° del Código Tributario, sin embargo, no se aprecia de autos que con anterioridad al mencionado Requerimiento N° 1922110000171, la Administración hubiese notificado requerimiento alguno a la recurrente respecto al reparo en cuestión y donde detalle el procedimiento y la liquidación de deuda efectuada, apreciándose que recién en dicho requerimiento le solicitó sustentar la observación formulada.

Que en tal sentido, se tiene que en el presente caso no se ha seguido el procedimiento establecido, lo que implicó que la recurrente no ha podido ejercer de manera adecuada su derecho de defensa dentro de dicho procedimiento.



Tribunal Fiscal

N° 11876-5-2016

Que estando a lo expuesto, en atención a lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, conforme al cual son nulos los actos dictados prescindiendo del procedimiento legal establecido, corresponde declarar la nulidad⁶ de la Resolución de Determinación N° 192-003-0000812, al sustentarse en el mencionado Requerimiento N° 1922110000171, deviniendo en nula la resolución apelada en este extremo, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444⁷.

Resolución de Multa N° 192-002-0001244

Que la Resolución de Multa N° 192-002-0001244 (foja 78) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

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

Que toda vez que la Resolución de Multa N° 192-002-0001244 se sustenta en el reparo que ha dado lugar a la Resolución de Determinación N° 192-003-0000812, el mismo que ha sido declarado nulo, corresponde emitir similar pronunciamiento con relación a la anotada resolución de multa, deviniendo en nula la resolución apelada en este extremo, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 13.1 del artículo 13° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444⁸.

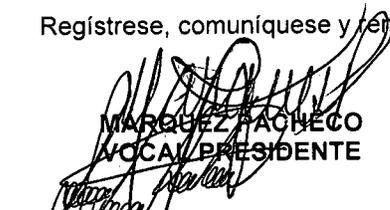
Que teniendo en cuenta lo expuesto carece de objeto emitir pronunciamiento respecto a los demás argumentos expuestos por el recurrente.

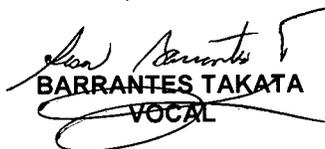
Con las vocales Márquez Pacheco y Barrantes Takata, e interviniendo como ponente la vocal Terry Ramos.

RESUELVE:

Declarar **NULA** la Resolución de Oficina Zonal N° 1950140000495/SUNAT de 29 de diciembre de 2011 y **NULAS** la Resolución de Determinación N° 192-003-0000812 y la Resolución de Multa N° 192-002-0001244.

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


MÁRQUEZ PACHECO
VOCAL PRESIDENTE
Jiménez Suárez
Secretaría Relatora
TR/JS/jcs.


BARRANTES TAKATA
VOCAL


TERRY RAMOS
VOCAL

⁶ Conforme al criterio establecido en la Resolución N° 07849-5-2016

⁷ Según el numeral 13.1 del artículo 13° de la mencionada Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, la nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.

⁸ Según el numeral 13.1 del artículo 13° de la mencionada Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, la nulidad de un acto sólo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él.