Tribunal Fiscal

N° 01123-Q-2017

OFICINA DE ATENCIÓN DE QUEJAS

EXPEDIENTE Nº	:	3593-2017
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Queja
PROCEDENCIA	:	Lima
FECHA	:	Lima, 31 de marzo de 2017

VISTA la queja presentada por contra la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, por actuaciones que vulneran el procedimiento legal establecido.

CONSIDERANDO:

Que la quejosa cuestiona que la Administración mediante Carta N° 170023566450-01-SUNAT y el Requerimiento N° 0222170001442, pretenda reiniciar y reconducir el procedimiento de fiscalización iniciado anteriormente con Carta N° 150023488322-01 SUNAT y el Requerimiento N° 0221150001650 respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2014, producto del cual se emitieron las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0337062 a 024-003-0337073 y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0248206 a 024-002-0248210, las cuales fueron reclamadas y declaradas nulas mediante Resolución de Intendencia N° 0260140144139/SUNAT, a pesar que ya se ha cumplido el plazo de fiscalización de 1 año, a que se refiere el artículo 62°-A del Código Tributario, y que mediante el Requerimiento N° 0222170001442 se le está solicitando mayor información a la que ha sido presentada.

Que en respuesta al Proveído N° 0380-Q-2017 (foja 158), la Administración remitió el Oficio N° 1511-2017-SUNAT/6E7400 (foja 411) al que adjuntó el Informe Nº 03-2017-6EA300 de fojas 407 a 409, mediante el cual sostiene que por medio de la Carta N° 150023488322-01 y el Requerimiento N° 0221150001650 inició a la quejosa el procedimiento de fiscalización definitiva por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2014 en el que se emitieron los Requerimientos N° 0222150006424, 0222150006425, 0222150027051, 0222160001618, 0222160003423 y 0222160009463 y sus respectivos resultados, siendo que producto de dicha fiscalización emitió las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0337062 a 024-003-0337073 y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0248206 a 024-002-0248210; no obstante, mediante la Resolución de Intendencia N° 0260140144139/SUNAT se resolvió declarar nulos los citados valores y comunicar a la División de Fiscalización de Medianos Contribuyentes de esta Intendencia para los fines correspondientes, por lo que, en virtud de ello, a efectos de proseguir con el citado procedimiento de fiscalización procedió a notificar la Carta N° 170023566450-01-SUNAT y el Requerimiento N° 0222170001442, siendo que aún no se han emitido los valores correspondientes.

Que añade que el plazo a que se refiere el numeral 1 del artículo 62°-A del Código Tributario para requerir información y/o documentación adicional al sujeto fiscalizado, se inició el 14 de abril de 2015, habiendo ya vencido a la fecha de notificación del Requerimiento N° 0222170001442.

Que el artículo 155° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que la queja se presenta cuando existen actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho código y en las demás normas que atribuyan competencia al Tribunal Fiscal.

Que el último párrafo del artículo 61° del aludido código, introducido por el Decreto Legislativo N° 1311[1], señala que en tanto no se notifique la resolución de determinación y/o de multa, o que resuelve una solicitud no contenciosa de devolución, contra las actuaciones en el procedimiento de fiscalización o verificación procede interponer la queja prevista en el artículo 155° del citado código.

[1] Publicado el 30 de diciembre de 2016.

Que el artículo 62° del anotado código indica 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 de su Título Preliminar, y 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; asimismo, según el inciso a) del numeral 1 de dicho artículo, la Administración dispone, entre otras, de la facultad discrecional de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.

Que el numeral 1 del artículo 62-A del mencionado código señala que el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en un plazo de 1 año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización.

Que los numerales 4 y 5 de dicho artículo establecen que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar; y que el vencimiento de tal plazo tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada, sin perjuicio de que luego de transcurrido éste pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75°, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que los numerales 4, 5 y 7 del artículo 87° del aludido código indican que los deudores tributarios están obligados a llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT; a permitir el control por la Administración Tributaria, así como a presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según ésta señale, las declaraciones, informes, libros de actas, registros, libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como a formular las aclaraciones que le sean solicitadas; y a conservar los libros y registros, así como los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionadas con ellas, mientras el tributo no esté prescrito.

Que el artículo 75° del citado código señala que concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso, no obstante, previamente a la emisión de dichas resoluciones, ésta puede comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique, agregándose en su tercer párrafo que el contribuyente o responsable podrá presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados, debidamente sustentadas, a efecto que aquella las considere, de ser el caso.

Que de conformidad con el inciso e) del artículo I del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, aprobado por el Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, se entiende por procedimiento de fiscalización al procedimiento de fiscalización parcial o definitiva mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria o de parte, uno o algunos de los elementos de ésta,

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 4º del aludido reglamento prescribe 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; y también será utilizado para solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización; o, 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 75º del Código Tributario. Adicionalmente, precisa que la información y/o documentación exhibida y/o presentada por el Sujeto Fiscalizado, en cumplimiento de lo solicitado en el Requerimiento, se mantendrá a disposición del Agente Fiscalizador hasta la culminación de su evaluación.

Que de otro lado, cabe indicar que, de acuerdo con lo establecido por este Tribunal Fiscal en las Resoluciones Nº 00397-2-2009 y 09515-5-2004, entre otras, la facultad de fiscalización es el poder del que goza la Administración Tributaria según ley, con la finalidad de comprobar el cumplimiento de las obligaciones y la procedencia de beneficios tributarios; asimismo, supone la existencia del deber de los deudores tributarios y terceros de realizar las prestaciones establecidas legalmente para hacer posible esa comprobación, cuyo incumplimiento constituye infracción sancionable, encontrándose la Administración facultada, en el ejercicio de su función fiscalizadora, a notificar a los contribuyentes a fin que le proporcionen la información tributaria y documentación pertinente con la cual pueda determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, teniendo en consideración los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Que asimismo, el procedimiento de fiscalización, al ser único e integral, no debe ser evaluado analizando por separado cada acto a través del cual la Administración efectúa una observación o reparo, sino en forma integral, pues es cuando culmina la fiscalización y como resultado de ésta, que la Administración efectuará la determinación de la obligación tributaria, la que podrá ser cuestionada por el deudor tributario al notificársele los valores respectivos.

Que toda vez que, de acuerdo con lo informado por la Administración a foja 408, aún no se han emitido valores como consecuencia de la fiscalización a que se refiere la Carta N° 170023566450-01-SUNAT y el Requerimiento N° 0222170001442, corresponde a este Tribunal emitir pronunciamiento sobre la queja presentada.

Que en el caso de autos, se tiene que mediante Carta N° 150023488322-01 SUNAT y Requerimiento N° 0221150001650, de fojas 397, 398 y 404, se inició a la quejosa el procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2014, requiriéndole la presentación de diversa documentación, la que, según el resultado del mencionado requerimiento, de fojas 392 a 396, cerrado el 14 de abril de 2015, fue presentada en su totalidad, por lo que el plazo de 1 año de la fiscalización definitiva, establecido en el artículo 62-A del Código Tributario, se inició en dicha fecha, lo que también ha sido señalado por la Administración a foja 409.

Que producto de dicha fiscalización se determinaron reparos al Impuesto General a las Ventas, emitiéndose las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0337062 a 024-003-0337073 y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0248206 a 024-002-0248210 de fojas 88 a 107, las que fueron reclamadas, no obstante, mediante Resolución de Intendencia N° 0260140144139/SUNAT de 28 de

octubre de 2016, de fojas 247 a 258, se declaró nulos los valores antes mencionados y se dispuso comunicar a la División de Fiscalización de Medianos Contribuyentes, para los fines correspondientes.

Que a efectos de subsanar los hechos que motivaron la declaración de nulidad de los valores antes mencionados, la Administración emitió la Carta N° 170023566450-01-SUNAT de 21 de febrero de 2017 de foja 401, comunicando a la quejosa sobre un procedimiento de fiscalización definitiva a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias respecto el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2014, y el Requerimiento N° 0222170001442, de 21 de febrero de 2017, de fojas 266 a 279, mediante el cual solicitó a la quejosa que presentara diversa documentación y/o información referida a dicho tributo y periodos, conforme lo señalado en la Resolución de Intendencia N° 0260140144139/SUNAT.

Que asimismo, diversas resoluciones de este Tribunal, tales como las Resoluciones Nº 07445-2-2010 y 13403-7-2008 han establecido que el procedimiento de fiscalización debe ser único e integral[2] pudiendo ser continuado incluso luego de que la Administración hubiera declarado la nulidad de las resoluciones de determinación y resoluciones de multa vinculadas con el tributo o tributos y período o períodos materia de revisión.

Que el citado criterio es congruente con el hecho que la fiscalización se considera concluida con la emisión y notificación de los valores respectivos, específicamente, con las resoluciones de determinación[3], de modo que en caso que éstas sean declaradas nulas, no cabe considerar que ha finalizado el procedimiento de fiscalización sino que éste continúa en trámite[4].

Que de las normas glosadas y los criterios jurisprudenciales anotados, se tiene que al haber sido declaradas nulas las Resoluciones de Determinación N° 0240030337062 a 0240030337073 y las Resoluciones de Multa N° 0240020248206 a 0240020248210, materia del procedimiento de fiscalización iniciado mediante Carta N° 150023488322-01 SUNAT y Requerimiento N° 0221150001650 respecto al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2014, éste no concluyó, encontrándose habilitada la Administración a continuar con su trámite, pudiendo, entre otros, evaluar la documentación proporcionada por la quejosa, analizarla, pronunciarse al respecto, plantear observaciones, etc., con la finalidad de formar su opinión definitiva respecto del cumplimiento de las obligaciones tributarias referidas a los tributos y períodos mencionados, ello lógicamente dentro de los límites establecidos por las normas que regulan sus facultades y respetando los derechos de los contribuyentes.

Que estando a lo expuesto, carece de sustento lo alegado por la quejosa en el sentido que no resultaba válido que la Administración reiniciara el referido procedimiento de fiscalización, ya que no se ha presentado tal supuesto, sino que el procedimiento, en virtud del anotado efecto de la nulidad de los valores inicialmente emitidos, continúa en trámite o abierto, por lo que la queja deviene en infundada en este extremo, no resultando atendible lo alegado en contrario por la quejosa ni el criterio vertido en la Resolución N° 04586-4-2007, pues dicho criterio se encuentra referido a un caso en el que los valores emitidos producto de la fiscalización fueron dejados sin efecto, situación diferente al caso de autos en el que los referidos valores fueron declarados nulos.

---

[2] Es del caso anotar que dicho criterio se refiere al procedimiento de fiscalización previsto por el artículo 61º del Código Tributario antes de su modificación por el Decreto Legislativo Nº 1113, publicado el 5 de julio de 2012, conforme con el cual el procedimiento de fiscalización puede ser parcial o definitivo.

[3] De conformidad con lo dispuesto por el artículo 76º del Código Tributario, la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

[4] Criterio similar al establecido en la Resolución N° 01726-8-2013.

Que sin embargo, dado que de acuerdo con lo dispuesto por los numerales 1, 4 y 5 del artículo 62°-A del Código Tributario, el procedimiento de fiscalización debe efectuarse en el plazo de un año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada por la Administración en el primer requerimiento, aquella no se encontraba facultada a emitir el Requerimiento N° 0222170001442, solicitando mayor información a la quejosa, toda vez que el plazo de un (01) año antes citado ya había transcurrido[5], sin perjuicio de que pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75°, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda en base a la información obtenida con anterioridad.

Que conforme con lo indicando en los considerandos precedentes, la Administración no ha actuado correctamente en lo que respecta a la emisión y notificación del citado Requerimiento N° 0222170001442[6], por lo que corresponde declarar fundada la queja presentada. Similar criterio ha sido expuesto en las Resoluciones N° 02238-Q-2014, 16761-7-2011, 07445-2-2010 y 13403-7-2008, entre otras.

Con el Resolutor - Secretario Figueroa Juárez.

RESUELVE:

Declarar **INFUNDADA** la queja presentada en el extremo referido a la continuación del procedimiento de fiscalización y **FUNDADA** la queja en el extremo referido al Requerimiento N° 0222170001442, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo expuesto en la presente resolución.

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

FIGUEROA JUÁREZ
Resolutor - Secretario
Oficina de Atención de Quejas
FJ/AR/rgl

[5] Según lo informado por la propia Administración (foja 408) y se advierte de la Carta N° 464-2016-SUNAT/6EA300 (foja 259 y 260) en la que se señala que el citado plazo se inició el 14 de abril de 2015 con la presentación de la documentación señalada en el primer requerimiento, el que se suspendió en diversas ocasiones, siendo que al 26 de mayo de 2016 habían transcurrido 354 días, quedando a dicha fecha 11 días pendientes.

[6] Sobre el particular, cabe precisar que el inciso l) del artículo 92° del Código Tributario, establece que los administrados tienen derecho a no proporcionar los documentos ya presentados y que se encuentran en poder de la Administración Tributaria, por lo que en el caso de autos, la Administración deberá tener en cuenta la documentación que según se detalla en el Resultado del Requerimiento N° 0222160003423, a foja 330, ya fue proporcionada por la contribuyente.