



Tribunal Fiscal

Nº 06806-10-2019

EXPEDIENTE Nº : 6247-2019
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 24 de julio de 2019

VISTA la apelación interpuesta por con R.U.C. Nº de 29 de marzo de 2019, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 y la Tasa Adicional del 4.1 % del Impuesto a la Renta de enero a abril, junio, julio y setiembre a diciembre de 2014, y la Resolución de Multa Nº emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene, entre otros, que la Administración ha infringido el procedimiento legal establecido, al haber excedido el plazo de fiscalización establecido en el artículo 62-A del Código Tributario, toda vez que éste venció el 28 de setiembre de 2017, siendo que los Requerimientos Nº fueron emitidos el 7 de agosto y 12 de setiembre de 2018, por lo que se ha vulnerado el principio del debido procedimiento.

Que la Administración señala que reparó la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, al considerar que la recurrente no acreditó la fehaciencia de las operaciones realizadas con sus proveedores; asimismo, aplicó la Tasa Adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta por los períodos de enero a abril, junio, julio y setiembre a diciembre de 2014, y detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por lo que los valores impugnados se encuentran arreglados a ley.

Que mediante escritos de alegatos (fojas 2610 a 2615), manifiesta que la recurrente no presentó la documentación para acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas y cita jurisprudencia al respecto.

Que en el presente caso, mediante Carta Nº y Requerimiento Nº notificados de acuerdo a ley el 17 de agosto de 2016 (foja 2362, 2363, 2391 y 2392), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, solicitándole la exhibición y/o presentación de diversa documentación contable y tributaria.

Que como resultado del mencionado procedimiento¹, se reparó el costo y/o gasto del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscalizado, respecto de las facturas emitidas por , al tratarse de operaciones no fehacientes; emitiéndose, como consecuencia,

¹ Cabe indicar que de la documentación que obra en autos (fojas 2536, 2637 y 2637 vuelta), y conforme se detallará más adelante, mediante Carta Nº y Requerimiento Nº (fojas 2515 y 2544), se continuó con la citada fiscalización, como consecuencia de haberse declarado la nulidad de las Resoluciones de Determinación Nº y la Resolución de Multa Nº mediante la Resolución de Intendencia Nº de 26 de julio de 2018 (fojas 2576 a 2582).

2 6 4 3



Tribunal Fiscal

Nº 06806-10-2019

la Resolución de Determinación N° por el citado impuesto y ejercicio (fojas 2478 a 2480) y las Resoluciones de Determinación N°

por la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de enero a abril, junio, julio y setiembre a diciembre de 2014 (fojas 2474 a 2477 y 2481 a 2487); así como la Resolución de Multa N° por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 (fojas 2487 a 2489).

Que por lo tanto, constituye materia de controversia establecer la procedencia de la determinación e infracción antes mencionadas, no obstante, previamente corresponde emitir pronunciamiento respecto al cuestionamiento del procedimiento de fiscalización invocado por la recurrente.

Que de conformidad con el artículo 62 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar, y 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 el numeral 1 del artículo 62-A del mencionado código, señala el plazo e inicio del cómputo del procedimiento de fiscalización definitiva que lleve a cabo la Administración Tributaria debía efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregará 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. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendría por entregada hasta que se complete la misma.

Que el numeral 4 del artículo 62-A del aludido código, establece que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere dicho artículo 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 puede realizar o recibir de terceros o de la información que esta pueda elaborar.

Que el numeral 5 del citado artículo 62-A preceptúa que el vencimiento del plazo establecido en dicho artículo tiene como efecto que la Administración no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo previsto en el indicado artículo; sin perjuicio de que luego de transcurrido este 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 el numeral 6 del citado artículo 62-A señala que el plazo se suspende: a) Durante la tramitación de las pericias; b) Durante el lapso que transcurra desde que la Administración Tributaria solicite información a autoridades de otros países hasta que dicha información se remita; c) Durante el plazo en que por causas de fuerza mayor la Administración Tributaria interrumpa sus actividades; d) Durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración Tributaria; e) Durante el plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario; f) Durante el plazo de cualquier proceso judicial cuando lo que en él se resuelva resulta indispensable para la determinación de la obligación tributaria o la prosecución del procedimiento de fiscalización, o cuando ordena la suspensión de la fiscalización; y, g) Durante el plazo en que otras entidades de la Administración Pública o privada no proporcionen la información vinculada al procedimiento de fiscalización que solicite la Administración Tributaria.

2 4 2 3



Tribunal Fiscal

Nº 06806-10-2019

Que el primer párrafo del artículo 75 del citado código, dispone que concluida la fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que por su parte, el artículo 2 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo N° 041-2016-EF, establece que durante el procedimiento de fiscalización, la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas, los que debían contener los siguientes datos mínimos: a) Nombre o razón social del sujeto fiscalizado, b) Domicilio fiscal, c) Registro Único de Contribuyentes (RUC), siendo que en el caso de que el sujeto fiscalizado no cuente con número de RUC, el número de su documento de identidad, el Código de Inscripción del Empleador (CIE) u otro número que la SUNAT le asigne, según corresponda, d) Número del documento, e) Fecha, f) El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización, g) Objeto o contenido del documento y, h) La firma y nombre del trabajador de la SUNAT competente, agregando que la notificación de los citados documentos se ceñirá a lo dispuesto en los artículos 104 al 106 del Código Tributario.

Que el inciso e) del artículo 3 del mencionado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, precisaba que la SUNAT a través de las cartas comunicará al sujeto fiscalizado la suspensión de los plazos de fiscalización y la prórroga a que se refiere el numeral 2 del artículo 62-A del Código Tributario.

Que el artículo 13 del citado reglamento, modificado por el aludido decreto legislativo, indica que para efectos de la suspensión del plazo de fiscalización, según lo dispuesto en el literal b) del artículo 61 y en el numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario, se considerará lo siguiente: a) Tratándose de las pericias, el plazo se suspenderá desde la fecha en que surte efectos la notificación de la solicitud de la pericia hasta la fecha en que la SUNAT reciba el peritaje, b) Cuando la SUNAT solicite información a autoridades de otros países, el plazo se suspenderá desde la fecha en que se presenta la solicitud hasta la fecha en que se reciba la totalidad de la información de las citadas autoridades, c) El plazo se suspenderá en el caso del supuesto a que se refiere el inciso c) del numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario, sea que se presente un caso fortuito o un caso de fuerza mayor. Para estos efectos se tendrá en cuenta lo dispuesto en el artículo 1315 del Código Civil, d) Cuando el sujeto fiscalizado incumpla con entregar la información solicitada a partir del segundo Requerimiento notificado por la SUNAT, se suspenderá el plazo desde el día siguiente a la fecha señalada para que el citado sujeto cumpla con lo solicitado hasta la fecha en que entregue la totalidad de la información, e) Tratándose de la prórroga solicitada por el sujeto fiscalizado, se suspenderá el plazo por el lapso de duración de las prórrogas otorgadas expresa o automáticamente por la SUNAT, f) Tratándose de los procesos judiciales, g) Cuando se requiera información a otras entidades de la Administración Pública o entidades privadas, el plazo se suspenderá desde la fecha en que surte efectos la notificación de la solicitud de información hasta la fecha en que la SUNAT reciba la totalidad de la información solicitada, y h) De concurrir dos o más causales, la suspensión se mantendrá hasta la fecha en que culmine la última causal.

Que conforme con el artículo 14 del citado reglamento, modificado por el Decreto Supremo N° 049-2016-EF, la SUNAT notificará al sujeto fiscalizado mediante carta todas las causales y los periodos de suspensión así como el saldo de los plazos de fiscalización, un mes antes de cumplirse el plazo de seis (6) meses, un (1) año o dos (2) años a que se refieren los artículos 61 y 62-A del Código Tributario, salvo cuando la suspensión haya sido motivada exclusivamente por el sujeto fiscalizado en función a las causales a que se refieren los incisos d) y e) del artículo 13. Sin perjuicio de ello, la SUNAT podrá comunicar la suspensión del plazo cuando otorgue, mediante acta o carta, la prórroga a que se refiere el artículo 7 o cuando proceda al cierre del requerimiento de acuerdo con lo señalado en el último párrafo del inciso b) del artículo 8.

2 4 7³ 9



Tribunal Fiscal

Nº 06806-10-2019

Que asimismo, el artículo 16 del reglamento en mención, modificado por el Decreto Supremo N° 207-2012-EF, establece que una vez vencido el plazo establecido en el artículo 61 o en el artículo 62-A del Código Tributario, la SUNAT no podrá solicitar al Sujeto Fiscalizado cualquier otra información y/o documentación referida al tributo y período, o la Declaración Aduanera de Mercancías o los aspectos que fueron materia del Procedimiento de Fiscalización, según corresponda.

Que conforme con el criterio expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06625-7-2008, 14970-11-2011 y 07275-1-2012, el hecho que la Administración exceda el plazo de un año del procedimiento de fiscalización, tiene como efecto que ésta no pueda requerir al contribuyente mayor información y/o documentación de la solicitada dentro de dicho plazo, tal como se ha precisado en los considerandos precedentes.

Que conforme se señaló precedentemente, mediante Carta N° [redacted] y Requerimiento N° [redacted] notificados de acuerdo a ley el 17 de agosto de 2016 (fojas 2362, 2363, 2391 y 2392), la Administración inició a la recurrente el procedimiento de fiscalización definitiva correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, solicitándole la exhibición y/o presentación de diversa documentación contable y tributaria.

Que en el Resultado del Requerimiento N° [redacted] notificado el 22 de setiembre de 2016 de acuerdo a ley (fojas 2356 y 2357), la Administración dejó constancia que la recurrente cumplió con exhibir y/o presentar toda la documentación requerida por la Administración.

Que toda vez que el 22 de setiembre de 2016 la recurrente exhibió la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada en el primer requerimiento de fiscalización, a partir de ella se inició el cómputo del plazo de 1 año que tenía la Administración para realizar dicha fiscalización, según lo contemplado en el numeral 1 del artículo 62-A del Código Tributario, lo que sido reconocido por la Administración en la resolución apelada y en ese sentido, dicho plazo vencería el 22 de setiembre de 2017 de no existir suspensión o prórroga del mismo (foja 2537).

Que ahora bien, mediante Requerimiento N° [redacted] notificado de acuerdo a ley el 29 de mayo de 2017 (fojas 2221 a 2224), la Administración solicitó a la recurrente que en su domicilio fiscal diversa información y/o documentación relacionada con sus obligaciones tributarias objeto de fiscalización, señalando como plazo para cumplir con lo solicitado el 6 de junio de 2017.

Que mediante escrito de fecha 2 de junio de 2017, signado con Expediente N° [redacted] (foja 2212), la recurrente solicitó una prórroga para la exhibición de los documentos señalados en el citado requerimiento, la que fue aceptada mediante Carta N° [redacted] (foja 2214), fijándose como nueva fecha el 12 de junio de 2017, lo que suspendió el plazo por 6 días calendario, extendiéndose el plazo de fiscalización hasta el 28 de setiembre de 2017.

Que asimismo, en dicho procedimiento de fiscalización se emitieron además los Requerimientos N° [redacted] notificados de acuerdo a ley, mediante acuse de recibo el 3 de agosto y 11 de octubre de 2017 (fojas 690 y 2048).

Que como consecuencia de dicha fiscalización, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° [redacted] y la Resolución de Multa N° [redacted] por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de enero a abril, junio, julio y setiembre a diciembre de 2014 y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 06806-10-2019

Que mediante la Resolución de Intendencia Nº de 26 de julio de 2018² (fojas 2455 a 2458), a raíz de la reclamación formulada por la recurrente contra los mencionados valores, la Administración declaró la nulidad de los Requerimientos Nº sus resultados y de dichos valores, en aplicación del artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, toda vez que advirtió que en el citado Requerimiento Nº no se había detallado cuáles eran los gastos cuya documentación sustentatoria no cumplía con los requisitos y características establecidos en el Reglamento de Comprobantes de pago, ni indicado las facturas emitidas por proveedores no habidos, materia de observación.

Que sobre el particular, este Tribunal, mediante las Resoluciones Nº 07445-2-2010 y 13403-7-2008 ha establecido que el procedimiento de fiscalización debe ser único e integral³, pudiendo ser continuado incluso luego 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 de los criterios jurisprudenciales anotados, se tiene que al haberse declarado la nulidad de, entre otros, las Resoluciones de Determinación Nº / la Resolución de Multa Nº respecto del tributo y período materia del procedimiento de fiscalización iniciado mediante Carta Nº éste no concluyó, encontrándose habilitada la Administración a continuar con su trámite, pudiendo requerir a la recurrente mayor información y sustento, evaluar la documentación proporcionada por ésta, analizarla, pronunciarse al respecto, plantear observaciones, entre otros, 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 contribuyentes⁴.

Que así, mediante Carta Nº (foja 2544), notificada de acuerdo a ley el 13 de agosto de 2018 (foja 2545), la Administración continuó⁵ la fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014.

Que conforme se indica en la resolución apelada y se verifica de autos, dentro del citado procedimiento de fiscalización, la Administración notificó, mediante acuse de recibo, los siguientes requerimientos adicionales y sus correspondientes resultados:

Requerimiento	Fecha de notificación	Foja	Resultado del Requerimiento	Fecha de notificación	Foja
	13/08/2018	2516		04/09/2018	2505
	12/09/2018	2485		25/09/2018	2477

Que la Administración afirma en la resolución apelada (foja 2537), que el cómputo del plazo de fiscalización estuvo suspendido desde la fecha en que se notificó el Requerimiento Nº hasta la

² Notificada de acuerdo a ley el 2 de agosto de 2018 (foja 2625).

³ Es del caso anotar que dicho criterio se refiere al procedimiento de fiscalización previsto por el artículo 61 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.

⁴ En similar sentido se han pronunciado las Resoluciones Nº 1593-1-2018 y 4916-10-2015, entre otras.

⁵ En mérito lo indicado en la Orden de Fiscalización Nº (foja 2536 a 2538).

5
Z L A 7



Tribunal Fiscal

Nº 06806-10-2019

notificación de la Resolución de Intendencia Nº [redacted] que declaró la nulidad de dicho requerimiento y todo lo actuado con posterioridad, esto es desde el 3 de agosto de 2017 hasta el 2 de agosto de 2018, toda vez que con la declaración de nulidad de los actos administrativos, se retrotrae lo actuado al momento del nacimiento de los mismos.

Que al respecto, cabe indicar que la declaración de nulidad de los actos administrativos no es causal de suspensión del cómputo del plazo de fiscalización en los términos a que se refiere el numeral 6 del citado artículo 62-A del Código Tributario y el artículo 13 del Reglamento del Procedimiento de fiscalización de la SUNAT.

Que en tal sentido, toda vez que no obra en autos documentación que acredite que el plazo del procedimiento de fiscalización materia de autos se hubiese suspendido, la Administración no se encontraba facultada a requerir a la recurrente información y/o documentación adicional a la solicitada durante el procedimiento de fiscalización, con posterioridad al 28 de setiembre de 2017, fecha de vencimiento del plazo a que se refiere el artículo 62-A del Código Tributario.

Que más aún como se aprecia de los Anexos de las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] a [redacted] y la Resolución de Multa Nº [redacted] (fojas 2480, 2487 y 2488), la Administración sustenta expresamente la emisión de los valores en los Requerimientos Nº [redacted] y sus resultados⁶.

Que por consiguiente, teniendo en cuenta que del cuadro señalado precedentemente se observa que la Administración notificó los Requerimientos Nº [redacted] con posterioridad al 28 de setiembre de 2017, esto es, cuando la Administración ya no se encontraba facultada a requerir a la recurrente información y/o documentación adicional, por lo que en virtud del numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, corresponde declarar la nulidad de dichos requerimientos y sus resultados, siendo además del caso indicar que, al no haber surtido efecto lo actuado con motivo de ellos, no puede ser considerado a efecto de sustentar los valores materia de autos.

Que como se ha señalado anteriormente, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] y la Resolución de Multa Nº [redacted], amparándose en los Requerimientos Nº [redacted] y sus resultados, viciados de nulidad; en tal sentido, de conformidad con el numeral 13.1 del artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley Nº 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo Nº 004-2019-JUS, según el cual la nulidad de un acto solo implica la de los sucesivos en el procedimiento, cuando estén vinculados a él, corresponde declarar la nulidad de las Resoluciones de Determinación Nº [redacted] y la Resolución de Multa Nº [redacted], así como de la resolución apelada.

Que estando al fallo emitido, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás alegatos expuestos por la recurrente.

Que el informe oral se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes como se verifica a foja 2608.

Con las vocales Villanueva Aznarán y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente la vocal Guarniz Cabell.

⁶ Además de los requerimientos cuya nulidad no fue declarada, esto es, los Requerimientos Nº [redacted] en los que no se efectuaron los reparos materia de autos.

2 C 4 3⁶



Tribunal Fiscal

Nº 06806-10-2019

RESUELVE:

Declarar la **NULIDAD** de los Requerimientos N°
Resoluciones de Determinación N°
así como de la Resolución de Intendencia N°
2019.

y sus resultados, de las
la Resolución de Multa N°
de 29 de marzo de

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
GC/RC/SD/rag.