Tribunal Fiscal

Nº 05743-5-2005

EXPEDIENTE Nº : 213-04
INTERESADO :
ASUNTO : Régimen Único Simplificado y Multas
PROCEDENCIA : Piura
FECHA : Lima, 21 de setiembre de 2005

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia Nº 0860140000192/SUNAT, emitida con fecha 28 de noviembre de 2003 por la Intendencia Regional Piura de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), que declaró improcedente el recurso de reclamación interpuesto contra las Resoluciones de Determinación N°s. 084-003-0000361 a 084-003-0000372, emitidas por el Régimen Único Simplificado de enero a diciembre de 2002, y contra las Resoluciones de Multa N°s. 084-002-0001127 a 084-002-0001138, giradas por la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el Impuesto General a las Ventas es un tributo de periodicidad mensual, por lo que para hacer una determinación sobre base presunta debe acreditarse la causal que la habilite en cada uno de los periodos en los que se pretende aplicar, en consecuencia, en su caso no basta con sustentarse en el Acta Probatoria N° 080009418, que corresponde a un periodo determinado.

Que agrega que la Administración ha incurrido en diversas irregularidades: (1) no le notificó durante el procedimiento de fiscalización el importe mensual de ventas que había determinado, a fin de presentar los descargos respectivos, lo que vulnera su derecho de defensa, (2) no ha tomado en cuenta la estacionalidad de los ingresos, pues ha tomado como muestra el mes de julio, así como las quincenas o fines de mes, fechas en que se incrementan las ventas y (3) la ha ubicado en la Categoría F del Régimen Único Simplificado (RUS) sin descontarle el crédito deducible por las compras efectuadas, tomando la totalidad como impuesto bruto.

Que la Administración señala que se configuraron los supuestos tipificados en los numerales 2) y 6) del artículo 64° del Código Tributario para la determinación sobre base presunta, ya que mediante Acta Probatoria N° 080009418 de fecha 24 de mayo de 2002, se detectó que la recurrente no entregó comprobante de pago por la venta realizada en dicha fecha, incurriendo en la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 174° del Código Tributario y mediante operativo de control de ingresos de fecha 13 de diciembre de 2001, se comprobó que la contribuyente no emitía comprobantes de pago (boletas de venta) por todas sus operaciones. De esta forma, se aplicó el procedimiento establecido en el artículo 68° del Código Tributario, tomando como base la diferencia entre los montos registrados o declarados por la recurrente y los estimados por la Administración Tributaria por control directo.

Que añade que el argumento de la recurrente de que se ha repetido los días en la toma de muestras, resulta inconsistente, pues el citado artículo 68° hace referencia a los días de la semana y no a las fechas. Agrega que los otros días tomados como base también se ajustan a la norma, al ser representativos de las operaciones, así, no todos los días coinciden con la quincena o fin de mes.

Que indica que habiéndose determinado mediante control directo que los ingresos mensuales de la recurrente eran superiores a la Categoría A del RUS, en aplicación del artículo 9° del Decreto Supremo N° 74-95-EF y sus modificatorias, correspondía ubicarla en la Categoría F, precisando que para el cuadro de determinación del crédito por compras que forma parte del anexo de las resoluciones de determinación, los datos fueron extraídos de los comprobantes de pago exhibidos por aquélla.

Que es objeto de controversia establecer si la determinación sobre base presunta practicada por la Administración, que sustenta los valores recurridos, se encuentra arreglada a ley.

Que de conformidad con el artículo 63° del Código Tributario, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por el Decreto Supremo Nº 135-99-EF, durante el periodo de prescripción la Administración puede determinar la obligación tributaria sobre 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 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.

Que según el numeral 6) del artículo 64° del referido Código, la Administración Tributaria está facultada a utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando se detecte el no otorgamiento de los comprobantes de pago que correspondan por las ventas o ingresos realizados o cuando éstos sean otorgados sin los requisitos de ley.

Que mediante Informe N° 2124-2005-2M0200-SUNAT, remitido en cumplimiento del Proveído N° 1247-5-2005 de 10 de agosto de 2005, la Administración señala que como resultado del Acta Probatoria N° 08009418, se emitió la Resolución de Multa N° 084-02-0006819 a nombre de la recurrente, por haber cometido la infracción de no otorgar comprobante de pago; dicha multa fue pagada por ésta mediante Boleta de Pago 1662 N° 54857507 el 18 de junio de 2002, no habiendo sido impugnada.

Que en consideración de lo expuesto, quedó acreditada la causal prevista por el numeral 6) del artículo 64° del citado Código, encontrándose la Administración habilitada para efectuar la determinación sobre base presunta.

Que con relación al procedimiento, la Administración aplicó el procedimiento de determinación sobre base presunta previsto en el artículo 68° del Código Tributario, que dispone que el resultado de promediar el total de ingresos por ventas, prestación de servicios u operaciones de cualquier naturaleza controlados por la Administración, en no menos de cinco (5) días continuos o alternados de un mismo mes, multiplicado por el total de días hábiles comerciales del mismo, representará el ingreso total por ventas, servicios u operaciones presuntas de ese mes, no pudiendo señalarse como días alternados, el mismo día de cada semana durante un mes; asimismo, agrega que si el mencionado control se efectuara en no menos de cuatro (4) meses alternados de un mismo año gravable, el promedio mensual de ingresos por ventas, servicios u operaciones se considerará suficientemente representativo y podrá aplicarse a los demás meses no controlados del mismo año, siendo que para efecto del Impuesto a la Renta la diferencia de ingresos por ventas, servicios u operaciones existente entre los montos registrados y los estimados presuntivamente constituirá renta neta.

Que como se detalla en la cédula "Anexo a la Resolución de Determinación" obrante a folio 188, la Administración efectuó el control directo de las operaciones de la recurrente los días 26 a 31 de mayo, 1, 9, 11, 19, 24, 27 y 28 de julio, 14 a 20 de setiembre y 9 a 15 de noviembre del año 2002.

Que asimismo se advierte que los ingresos de los días observados en cada mes fueron promediados y su resultado multiplicado por los días laborados en el respectivo mes, obteniendo un ingreso proyectado de S/. 10 441,73 para mayo, S/. 14 716,32 para julio, S/. 11 835,30 para setiembre y S/. 9 787,20 para noviembre, los cuales también fueron promediados arrojando el importe de S/. 11 695,14, habiéndose este último promedio proyectado a los 8 meses restantes no controlados del año, determinándose una nueva base imponible para dicho año, según se aprecia en las cédulas a folios 214 y 215.

Que conforme con los artículos 64° y 68° del Código Tributario, la determinación de la causal habilita a la Administración para aplicar el procedimiento de determinación sobre base presunta a todo el año, por lo que lo señalado por la recurrente en sentido contrario carece de sustento.

Que con relación al argumento de la recurrente de que la Administración presume que trabaja todos los días, lo que según señala, es imposible de realizar, de los "Informes de Resultados" de cada uno de los meses objeto del control de ingresos, se advierte que ésta comprobó que la atención al público era de lunes a domingo (folios 184, 139, 98 y 42), por lo que queda desvirtuado lo señalado por aquélla.

Que también carece de sustento lo objetado por la recurrente de que no se ha tomado en cuenta la estacionalidad de los ingresos al haberse tomado días que corresponden a quincena o fin de mes, pues en este caso no se trata de una situación general sino particular que más bien constituye una muestra representativa de las ventas que, en esas fechas, durante el año ocurren.

Que sin embargo, en lo que corresponde a los días cercanos a fiestas patrias empleados, esto es, 24, 27 y 28 de julio, al producirse en éstos un incremento de ingresos por ser la actividad de la recurrente el expendio de comidas, bebidas y cerveza, debió únicamente considerar sólo uno de ellos para completar la muestra de no menos de 5 días, a fin que no hubieran distorsiones y ésta resultara representativa y razonable, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en su Resolución N° 04162-5-2005 de 6 de julio de 2005, por lo que corresponde considerar sólo uno de ellos para completar la muestra de 5 días y excluir los otros dos, a fin que no hayan distorsiones y ésta resulte representativa y razonable.

Que de lo anotado anteriormente se concluye que el control directo efectuado por la Administración ha sido realizado con arreglo a lo previsto en el artículo 68° del Código Tributario, excepto en el mes de julio, en el que se tomó como muestra un total de siete (7) días; en tal sentido, corresponde que la Administración proceda a la exclusión antes señalada y redetermine el monto de los ingresos omitidos acotados mediante las resoluciones de determinación impugnadas.

Que de otro lado, conviene anotar que si bien existe jurisprudencia de este Tribunal, en donde se ha señalado que no es factible aplicar las presunciones establecidas en el Código Tributario, toda vez que de acuerdo con las normas que regulan el RUS, los sujetos comprendidos en este régimen no están obligados a llevar libros de contabilidad, dicho criterio se encuentra referido a las presunciones de ventas o ingresos cuyo procedimiento se sustenta en los libros y registros contables, como ocurrió en los casos de las Resoluciones N°s. 10229-4-01 de 20 de diciembre de 2001 y 811-3-97 de 16 de setiembre de 1997, situación que no se presenta en el caso de autos.

Que con respecto a que no se le ha descontado el crédito deducible por las compras que efectuó al ubicarla en la Categoría F del RUS, debe indicarse que conforme se indica en la resolución apelada sustentada en la cédula que aparece a folios 213, la determinación del crédito por compras considerada por la Administración, se hizo en base a los comprobantes de pago exhibidos por la recurrente, situación que no ha sido desvirtuada.

Que con relación a las Resoluciones de Multa N°s. 084-002-0001127 a 084-002-0001138, emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario, debe indicarse que, estando a que se sustentan en la determinación sobre base presunta analizada, procede que se recalcule el monto de las sanciones de acuerdo con lo expuesto.

Con las vocales Chau Quispe, Olano Silva y Pinto de Aliaga, e interviniendo como ponente la vocal Chau Quispe.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia Nº 0860140000192/SUNAT de 28 de noviembre de 2003 en el extremo referido a las Resoluciones de Determinación N°s. 084-003-0000361 a 084-003-0000372 y las Resoluciones de Multa N°s. 084-002-0001127 a 084-002-0001138, en cuanto al cálculo del promedio de ventas, debiendo la Administración reliquidar la deuda conforme con lo dispuesto en la presente resolución y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

CHAU QUISPE
VOCAL PRESIDENTA

OLANO SILVA
VOCAL

PINTO DE ALTAGA
VOCAL

Ezeta Carpio
Secretario Relator
CHQ/EC/njt.