



Tribunal Fiscal

Nº 03760-2-2010

EXPEDIENTE Nº : 75-2005
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Tacna
FECHA : Lima, 9 de abril de 2010

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] identificada con R.U.C. Nº [redacted] contra la Resolución de Intendencia Nº 1150140000201/SUNAT de 30 de setiembre de 2004, emitida por la Intendencia Regional Tacna de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación Nº 112-003-0000399 a Nº 112-003-0000405, giradas por Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2002 y enero a junio de 2003, y contra las Resoluciones de Multa Nº 112-002-0000600 a Nº 112-002-0000607, giradas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la Administración señala que como resultado de la fiscalización efectuada a la recurrente se reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2002 a junio de 2003, por subvaluación en la venta de anchovetas a empresas vinculadas económicamente, y se estableció la comisión de infracciones, que dieron lugar a la emisión de los valores impugnados.

Que indica que la recurrente vendió anchoveta a su empresa vinculada PROMASA a un precio inferior al de mercado, el cual fue establecido de acuerdo con el precio que la recurrente pactó con otras empresas no vinculadas en condiciones iguales o similares a las ventas reparadas, por lo que al verificar la subvaluación procedió a ajustar el precio de los bienes vendidos de conformidad con lo previsto por el artículo 32º de la Ley del Impuesto a las Renta y el artículo 42º de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que añade que la información referida a otros proveedores de PROMASA no es relevante por cuanto para las transacciones entre empresas vinculadas económicamente se considera como valor de mercado, el que normalmente se obtiene en las operaciones que la empresa, en este caso la recurrente, realiza con terceros no vinculados en condiciones iguales o similares y no las operaciones que realizan terceros con el cliente vinculado.

Que la recurrente sostiene que las ventas reparadas fueron efectuadas incluso a un precio mayor que el pactado por su vinculada con otros proveedores de la misma mercadería y que la Administración aplicó el precio de venta más elevado del mes como precio habitual, asimismo, que al pretender trasladarle la carga de probar el valor de mercado, la Administración contraviene el criterio establecido por este Tribunal en la resolución Nº 251-2-98 y vulnera su derecho constitucional al libre mercado.

Que alega que la Administración no ha aplicado el precio que normalmente utiliza y que el valor de venta que pretende considerar como valor de mercado es excepcional.

Que anota además que el precio de la anchoveta es fluctuante y está sometido a las leyes de la oferta y demanda, por lo que el precio que se logra los días en que la pesca es abundante, es radicalmente distinto al precio que se fija los días en que la captura es exigua.

Que en el presente caso, se tiene que como resultado de la fiscalización iniciada a la recurrente mediante Carta Nº 030111037870-01 SUNAT y Requerimiento 3610 Nº 00188394, notificados el 7 de noviembre y 9 de diciembre de 2003, de fojas de fojas 454 y 475, la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas por subvaluación en la venta de anchovetas a empresas vinculadas económicamente, asimismo, se verificó la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario.

Que en virtud al mencionado reparo e infracciones, se emitieron las Resoluciones de Determinación Nº 112-003-0000399 a Nº 112-003-0000405 y las Resoluciones de Multa Nº 112-002-0000600 a Nº 112-002-0000607, materia de impugnación.

[Firma manuscrita] 1



Tribunal Fiscal

Nº 03760-2-2010

Que en tal sentido, la materia en controversia consiste en analizar si el reparo por ajuste a valor de mercado de la venta de anchovetas y las infracciones se encuentran conformes a ley.

Que el artículo 42° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF establece que cuando por cualquier causa el valor de venta del bien, el valor del servicio o el valor de la construcción, no fuesen fehacientes o no estuviesen determinados, la SUNAT podrá estimarlos en la forma y condiciones que determine el reglamento en concordancia con las normas del Código Tributario, y precisa que no es fehaciente el valor de una operación cuando no obstante haberse expedido el comprobante de pago, el valor fuese inferior al valor usual del mercado para otros bienes o servicios de igual naturaleza, salvo prueba en contrario.

Que el referido artículo agrega que las operaciones entre empresas vinculadas se considerarán realizadas al valor de mercado, y para este efecto, se considera como valor de mercado al establecido por la Ley del Impuesto a la Renta, para las operaciones entre empresas vinculadas económicamente.

Que a su vez el inciso a) del numeral 6 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 136-96-EF y el Decreto Supremo N° 064-2000-EF, dispone que para la determinación, entre otros, del valor de venta de un bien a que se refiere el citado artículo 42°, la SUNAT lo estimará de oficio tomando como referencia el valor de mercado, de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta, y que a falta de valor de mercado el valor de venta se determinará de acuerdo a los antecedentes que obren en poder de la SUNAT.

Que el artículo 32° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, según modificación efectuada por la Ley N° 27356, señala que en los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad a cualquier título, así como prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del impuesto, será el de mercado, y si el valor asignado difiere del de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

Que el numeral 4 del referido artículo 32° señala que se considera valor de mercado, para las transacciones entre empresas vinculadas económicamente, el que normalmente se obtiene en las operaciones que la empresa realiza con terceros no vinculados en condiciones iguales o similares, o en su defecto se considerará el valor que se obtenga en una operación entre sujetos no vinculados en condiciones iguales y similares, debiendo la Administración Tributaria aplicar el método de valoración que resulte más apropiado para reflejar la realidad económica de la operación.

Que de la normativa del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta aplicable al caso de autos, y de acuerdo con el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución N° 05352-2-2006 se tiene que la Administración se encuentra facultada a verificar si el valor asignado a las ventas por los contribuyentes corresponde al de mercado, por lo que corresponde comparar este último con las propias operaciones onerosas que el contribuyente realiza con terceros, identificándose la oportunidad en que ocurrieron y el valor por el que se efectuaron, frente a las mismas circunstancias y/o elementos.

Que en la Resolución N° 11001-3-2007 emitida por este Tribunal, con ocasión de una anterior apelación presentada por la recurrente en un caso igual al de autos, se ha establecido que al no haber efectuado la Administración una comparación por cada tipo de operación y de acuerdo con las circunstancias y/o elementos bajo las que se realizaron, y en consecuencia, al no haberse determinado correctamente el valor de mercado, no se encontraba acreditado que las ventas observadas hubieran sido realizadas por un valor inferior al de mercado

Que asimismo, en la Resolución N° 2312-5-2004 emitida por este Tribunal, se ha señalado que no constituye una razón suficiente para justificar que los bienes hayan sido vendidos al costo que la recurrente argumente que la lista de precios utilizada corresponde a precios en operaciones con consumidores finales y que no resulta correcto aplicarla a las operaciones con su vinculada, porque ésta

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 03760-2-2010

no es un consumidor final sino que actúa a su vez como proveedor, y que en todo caso, lo que eventualmente sí podría ser considerado es si el descuento se hiciese por ejemplo por volumen de compras, frecuencia, etc., analizados dentro de cada caso en particular.

Que en el presente caso se tiene que en el punto 4 del Anexo Nº 1 del Requerimiento 3611 Nº 00150246 de fojas 447, la Administración solicitó a la recurrente, que indicara el motivo por el que realizó durante los meses de diciembre de 2002 a junio de 2003 la venta de anchovetas a la empresa vinculada PROMASA a un precio por debajo del valor de mercado, según el Anexo Nº 3 del mencionado requerimiento, de fojas 442 y 443.

Que en respuesta al citado requerimiento, mediante escrito presentado el 22 de diciembre de 2003, de fojas 91 a 94, la recurrente señaló que no vendió a un precio subvaluado, sino que por el contrario cobró un precio mayor en relación al establecido por otros proveedores de su vinculada, que el precio de la anchoveta es fluctuante y está sometido a las leyes de la oferta y demanda, así, en los días en que la pesca es abundante, las plantas bajan el precio de dicho producto, mientras que en los días en que la captura es baja, los precios se elevan y que existen casos especiales en los que las plantas que no cuentan con flota propia o que necesitan completar la pesca efectuada por sus embarcaciones se ven en la necesidad de pagar sumas elevadas en comparación a los que otras plantas pagan.

Que asimismo, indicó que las ventas a terceros a mayor precio del de mercado constituyen ventas esporádicas es decir, no es el precio habitual del producto y que siempre ha vendido su materia prima al mejor precio que cualquier empresa del sector le hubiera pagado independientemente si tenía o no la condición de vinculada.

Que en el punto 4 del Anexo Nº 1 del Resultado de Requerimiento 3611 Nº 00150246 de fojas 436 a 440, notificado el 1 de marzo de 2004, la Administración señaló que al haberse establecido que la recurrente en los meses de diciembre de 2002 a junio de 2003 vendió a su vinculada toneladas de anchoveta a un precio menor al pactado con terceros no vinculados en condiciones iguales o similares, sin haber presentado pruebas que desvirtuaran tales hechos, ajustó a valor de mercado las ventas reparadas y en consecuencia determinó omisiones a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de los citados periodos, según se aprecia de fojas 427.

Que si bien en el citado punto 4 del Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento 3611 Nº 00150246 la Administración señala que la recurrente vendió a su vinculada a un precio menor al pactado con terceros no vinculados en condiciones iguales o similares y en el Anexo Nº 3 del citado requerimiento, de fojas 432 y 433, se aprecia que existen variaciones en el valor de venta de la anchoveta por operaciones de venta realizadas en un mismo periodo o en periodos próximos, lo que demostraría que los valores de venta materia de análisis no se establecieron a valor de mercado, sin embargo, se observa en dicho anexo que la Administración se ha limitado a considerar como valor de mercado de los meses de diciembre de 2002 y enero de 2003 valores de venta tomados de operaciones efectuadas con terceros no vinculados, sin verificar si las operaciones cuyo valor de venta fue materia de ajuste se realizaron en condiciones iguales o similares, por cuanto únicamente atiende a que se realizaron en la misma fecha o en fechas próximas y no ha considerado las circunstancias en que se pactó el precio de la anchoveta, tales como los volúmenes de venta, asimismo, por los meses de abril y mayo de 2003 ha considerado como valor de mercado el mayor valor de venta pactado en dichos periodos y por los meses de febrero y junio de 2003 valores de venta correspondientes a otros periodos, es decir, no ha sustentado si constituyen los valores de mercado.

Que en consecuencia, y de conformidad con el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 11001-3-2007, al no haber efectuado la Administración una comparación por cada tipo de operación según las circunstancias y/o elementos bajo las que se realizaron, y por lo tanto, al no haber determinado correctamente el valor de mercado, no se encuentra acreditado que las ventas observadas hayan sido realizadas por un valor inferior al de mercado, corresponde levantar el reparo por subvaluación en la venta de anchovetas a empresas vinculadas económicamente y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación Nº 112-003-0000399 a Nº 112-003-0000405.

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

Nº 03760-2-2010

Que las Resoluciones de Multa Nº 112-002-0000600 a Nº 112-002-0000607 de fojas 545 a 552, han sido giradas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario, esto es, por no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria, así como, declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias con el fin de obtener indebidamente Notas de Crédito Negociables u otros valores similares o que impliquen un aumento indebido de saldos o créditos a favor del deudor tributario.

Que conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones aprobada por Ley Nº 27335, las citadas infracciones se encontraban sancionadas con una multa equivalente al 50% del tributo omitido o del saldo, crédito u otro similar determinado indebidamente.

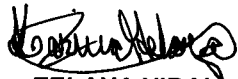
Que el monto de la deuda contenida en dichos valores fue calculada en función al tributo omitido establecido en las Resoluciones de Determinación Nº 112-003-0000399 a Nº 112-003-0000405 emitidas por Impuesto General a las Ventas de los meses de diciembre de 2002 y enero a junio de 2003, las cuales como se ha señalado precedentemente deben dejarse sin efecto, por lo que corresponde también revocar la apelada en este extremo y que se dejen sin efecto las Resoluciones de Multa Nº 112-002-0000600 a Nº 112-002-0000607.

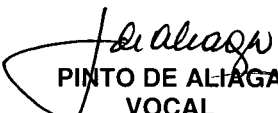
Con las vocales Zelaya Vidal y Márquez Pacheco, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Pinto de Aliaga.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia Nº 1150140000201/SUNAT de 30 de setiembre de 2004 y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación Nº 112-003-0000399 a Nº 112-003-0000405 y las Resoluciones de Multa Nº 112-002-0000600 a Nº 112-002-0000607.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.


ZELAYA VIDAL
VOCAL PRESIDENTA


PINTO DE ALIAGA
VOCAL


MARQUEZ PACHECO
VOCAL


Castañeda Alfamirano
Secretario Relator
PdeA/CA/VZ/jcs.