



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

EXPEDIENTE Nº : 13385-2007
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Huánuco
FECHA : Lima, 7 de mayo de 2014

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Oficina Zonal Nº 195-014-0000296, emitida el 18 de julio de 2007 por la Oficina Zonal Huánuco de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT¹, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº 192-003-0000544 a 192-003-0000556 y Resoluciones de Multa Nº 192-002-0000671 a 192-002-0000683, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003, Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene que la diferencia de precios acotada se debe al mayor costo y/o gasto asumido en el reparto de mercadería que se realiza en el domicilio de sus clientes, tales como la depreciación del vehículo de reparto, combustible, sueldo de chofer, manipuleo de las mercaderías, entre otras circunstancias normales de este tipo de negocio, y que todos esos desembolsos forman parte del valor de venta.

Que indica que para determinar el valor de venta la Administración ha tomado como referencia las facturas que registran un mayor valor, sin tener en cuenta que también existen facturas que consignan uno menor debido a que la operación se realizaba en su establecimiento.

Que manifiesta que para el caso de las ventas que realizaba en su propio establecimiento no había necesidad de incurrir en los costos y/o gastos de distribución anteriormente descritos, motivo por el cual se ofertaba a un menor precio.

Que asimismo refiere que la Resolución de Determinación Nº 192-003-0000556 es nula, toda vez que se sustenta en los artículos 19º-A y 19º-B del Decreto Supremo Nº 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 017-2003-EF, los cuales no le resultan aplicables.

Que agrega que la Administración resolvió su reclamación vencido el plazo de 6 meses previsto en el artículo 142º del Código Tributario, por lo que en aplicación de la Ley del Procedimiento Administrativo General, todo el procedimiento deviene en nulo.

Que por su parte, la Administración señala que en la fiscalización ha determinado el valor de mercado tomando como referencia las operaciones de venta fehacientes de iguales bienes realizadas por el recurrente con terceros, contando para ello con valores del mismo mes de las operaciones.

Que expresa que el recurrente no ha acreditado con documentación sustentatoria algún hecho que permitiera determinar la fehaciencia del valor de las operaciones reparadas. Agrega que si bien parte de las disposiciones que sustentan la Resolución de Determinación Nº 192-003-0000556, no tienen estrecha vinculación con los reparos formulados, otras disposiciones sí amparan los reparos realizados, por lo que no se ha incurrido en la causal de nulidad invocada.

Que en el presente caso, se tiene que como resultado de la fiscalización iniciada al recurrente mediante Carta Nº 050191020490-01-SUNAT y Requerimiento Nº 1921050000076, notificados el 19 de octubre de 2005 (fojas 253, 253/vuelta, 254 y 255), la Administración formuló los siguientes reparos, conforme constan en el Anexo Nº 01 del Resultado del Requerimiento Nº 1922050000112 (fojas 189 a 191): i) Reparó como adición a la base imponible del Impuesto General a las Ventas al haberse determinado

¹ Hoy Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria.

1



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

valores de venta no fehacientes inferiores al valor de mercado, en los meses de enero a diciembre de 2003; ii) Adición a la renta neta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2003, por ajuste del valor de venta no fehaciente a valor de mercado; iii) Adición a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de abril y setiembre a diciembre de 2003, por diferencias de ingresos entre los Registros de Ventas, Libro Mayor y Declaraciones Juradas; iv) Reparo a la deducción como crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por los periodos de noviembre y diciembre de 2003 por compras vinculadas a gastos personales y familiares y v) Reparo como adición a la renta neta del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría ejercicio 2003, por gastos personales y familiares; todos los cuales originaron la emisión de las Resoluciones de Determinación Nº 192-003-0000544 a 192-003-0000556 y Resoluciones de Multa Nº 192-002-0000671 a 192-002-0000683, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003, Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

Que el recurrente limita su cuestionamiento al reparo por subvaluación para efectos del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas y las sanciones respectivas, por lo que solo se emitirá pronunciamiento en cuanto a dicho extremo y las sanciones respectivas que se sustentan en aquel.

Que previamente al análisis del citado reparo, respecto a lo alegado por el recurrente en el sentido que la Administración resolvió su reclamación con posterioridad a los 6 meses fijados en el artículo 142º del Código Tributario, motivo por el cual el procedimiento deviene en nulo, cabe señalar que la demora en emitir pronunciamiento en un procedimiento contencioso tributario no acarrea su nulidad, siendo importante precisar que el recurrente, en situaciones como estas, tenía expedito el derecho para considerar denegada su reclamación y formular apelación contra dicha denegatoria ficta según lo previsto en el artículo 144º del citado código², motivo por el cual dicho alegato no resulta atendible.

Que en cuanto a lo manifestado en el sentido que la Resolución de Determinación Nº 192-003-0000556 es nula, toda vez que se sustenta en los artículos 19º-A y 19º-B del Decreto Supremo Nº 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 017-2003-EF, los cuales no le resultan aplicables, es de precisar que en autos se aprecia que la Administración incurrió en un error material que no genera la nulidad del valor, pues si bien en la referida resolución de determinación citó el Decreto Supremo Nº 017-2003-EF, también consignó como base legal el Decreto Supremo Nº 045-2001-EF, norma que modificó el reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual sí era aplicable al periodo materia de controversia, por lo que no corresponde amparar dicho cuestionamiento (foja 482).

Que del Anexo Nº 01 de la Resolución de Determinación Nº 192-003-0000556, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 (fojas 481 a 482), se verifica que la Administración reparó la base imponible por ajustes al valor de mercado por S/. 63 589,00.

Que las Resoluciones de Determinación Nº 192-003-0000544 a 192-003-0000554 (fojas 485 a 506), fueron giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a setiembre y noviembre a diciembre de 2003, así como la Resolución de Determinación Nº 192-003-0000555 por octubre de 2003 (saldo a favor), al haber formulado un reparo a la base imponible por ajustes al valor de mercado.

Que en el Requerimiento Nº 1922050000112, notificado el 18 de noviembre de 2005 (fojas 245 a 246), la Administración solicitó al recurrente que sustentara el reparo de adición a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre del 2003 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, al haber

² El artículo 144º del Código Tributario señala que cuando se formule una reclamación ante la Administración y ésta no notifique su decisión en el plazo de 6 meses, o de 2 meses respecto de la denegatoria tácita de las solicitudes de devolución de saldos a favor de los exportadores y de pagos indebidos o en exceso, el interesado puede considerar desestimada la reclamación, pudiendo hacer uso de los recursos siguientes:

- 1) Interponer apelación ante el superior jerárquico, si se trata de una reclamación y la decisión debía ser adoptada por un órgano sometido a jerarquía.
- 2) Interponer apelación ante el Tribunal Fiscal, si se trata de una reclamación y la decisión debía ser adoptada por un órgano respecto del cual puede recurrirse directamente al Tribunal Fiscal.



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

determinado que los valores de venta de la caja de 12 botellas de 620 ml. de cerveza Cristal consignado en las boletas de venta que se detallaban en el Anexo Nº 01, adjunto al referido requerimiento, no eran fehacientes (fojas 196 a 241), debido a que era menor al valor consignado en las facturas emitidas respecto al mismo bien y en las mismas condiciones.

Que mediante escrito presentado el 24 de noviembre de 2005 (fojas 185 a 188), el recurrente señala que el mayor valor de venta de cerveza consignado en las citadas facturas se debe a que las ventas se efectuaron en el domicilio de los clientes, lo que implicaba mayores gastos operativos, tales como depreciación del vehículo de reparto, combustible, sueldo de chofer, manipuleo de las mercaderías, entre otras circunstancias normales en este tipo de negocio y que todos esos desembolsos formaban parte de valor de venta.

Que en el punto 1.2 del Anexo Nº 01 del Resultado del Requerimiento Nº 1922050000112, cerrado el 13 de diciembre de 2005 (fojas 189 a 192), la Administración indicó que en una transacción comercial normal es cierto que los valores de venta de un mismo producto puedan ser diferentes, considerando si éstas eran realizadas en el domicilio fiscal del contribuyente (depósito), o en los domicilios de los clientes, por el costo del transporte o si son vendidas a otros contribuyentes para que éstos los vuelvan a vender o si son vendidas a últimos consumidores, en ese sentido, precisa que la relación de comprobantes de pago notificados al contribuyente por los que se efectuaron ajustes del valor de venta por subvaluación, correspondiente al mismo producto y las ventas efectuadas son las hechas en el depósito del contribuyente (toda vez que en los comprobantes no mencionan el domicilio del cliente donde se efectuó la venta), razón por la cual, en la carta de sustentación de reparos del Requerimiento Nº 1922050000112, aquel no menciona la serie y número del comprobante de pago (facturas y boletas de venta) que podrían ser de diferentes domicilios; sólo menciona en forma ambigua que los valores de ventas son diferentes según el lugar donde se realizó la venta (en el depósito del contribuyente o en el domicilio de los clientes), por lo que mantuvo el reparo.

Que el artículo 32º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, sustituido por Ley Nº 27356, aplicable al caso de autos, 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; 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 1 del citado artículo, sustituido por Ley Nº 27356, establece que se considera valor de mercado para las existencias, el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros o, en su defecto, se considerará el valor que se obtenga en una operación entre sujetos no vinculados en condiciones iguales y similares.

Que el penúltimo párrafo de la norma, antes que lo derogara el Decreto Legislativo Nº 1116, señalaba que lo dispuesto en el referido artículo también sería de aplicación para el Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, salvo para la determinación del saldo a favor materia de devolución o compensación.

Que del texto de la norma en cuestión queda claro que esta impone una obligación a los contribuyentes, quienes son los llamados por ley a determinar en un primer momento la obligación tributaria³, a cumplir

³ Artículo 59º.- DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Por el acto de la determinación de la obligación tributaria:

- a) El deudor tributario verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo.
- b) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base imponible y la cuantía del tributo.

Artículo 60º.- INICIO DE LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

con lo que ella dispone, ciñéndose a los parámetros que establece, es decir, a determinar su obligación tributaria tomando en cuenta el valor de mercado fijado objetivamente por la citada disposición, lo que involucra afirmar que claramente recoge un valor que debe ser considerado por los contribuyentes para determinar su renta bruta, por lo que corresponde acreditar a cada uno de ellos, cuando así le sea solicitado, que determinó el valor de ventas de sus bienes aplicando el valor de mercado, posibilitándole simultáneamente acreditar cuál es ese "valor normal" al que deben ajustarse sus operaciones, tomando en cuenta las condiciones especiales que pudieran haber incidido en su formación.

Que por su parte, el artículo 42º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, sustituido por el artículo 20º de la Ley Nº 27039, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo Nº 1116, dispone que cuando por cualquier causa el valor de venta del bien, el valor del servicio o el valor de la construcción, no sean fehacientes o no estén determinados, la SUNAT podrá estimarlos en la forma y condiciones que determine el reglamento en concordancia con las normas del Código Tributario, precisando que el valor de una operación no es fehaciente cuando no obstante haberse expedido el comprobante de pago, se produzcan, entre otras, las siguientes situaciones: a) Que sea inferior al valor usual del mercado para otros bienes o servicios de igual naturaleza, salvo prueba en contrario; b) Que las disminuciones de precio por efecto de mermas o razones análogas, se efectúen fuera de los márgenes normales de la actividad; y, c) Que los descuentos no se ajusten a lo normado en la ley o el reglamento.

Que el citado artículo agrega que se considera que el valor de una operación no está determinado cuando no existe documentación sustentatoria que lo ampare o existiendo ésta, no especifique naturaleza, cantidades o precios.

Que el inciso a) del numeral 6 del artículo 10º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 029-94-EF, sustituido por Decreto Supremo Nº 064-2000-EF, prevé que para la determinación del valor de venta de un bien, de un servicio o contrato de construcción, a que se refiere el primer párrafo del artículo 42º de la ley, la SUNAT lo estimará de oficio tomando como referencia el valor de mercado, de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta, y a falta de valor de mercado, el valor de venta se determinará de acuerdo con los antecedentes que obren en poder de la Administración.

Que en ese sentido cabe señalar que cuando el artículo 14º de la Ley de Impuesto General a las Ventas dispone que se entiende por valor de venta del bien, la suma total que queda obligado a pagar el adquirente del bien, usuario del servicio o quien encarga la construcción, base imponible del citado impuesto según el artículo 13º de la citada norma, precisando que se entenderá que esa suma está integrada por el valor total consignado en el comprobante de pago de los bienes, servicios o

La determinación de la obligación tributaria se inicia:

1. Por acto o declaración del deudor tributario.
2. Por la Administración Tributaria; por propia iniciativa o denuncia de terceros.

Para tal efecto, cualquier persona puede denunciar a la Administración Tributaria la realización de un hecho generador de obligaciones tributarias.

Artículo 88º.- DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA

88.1 Definición, forma y condiciones de presentación

La declaración tributaria es la manifestación de hechos comunicados a la Administración Tributaria en la forma y lugar establecidos por Ley, Reglamento, Resolución de Superintendencia o norma de rango similar, la cual podrá constituir la base para la determinación de la obligación tributaria.

La Administración Tributaria, a solicitud del deudor tributario, podrá autorizar la presentación de la declaración tributaria por medios magnéticos, fax, transferencia electrónica, o por cualquier otro medio que señale, previo cumplimiento de las condiciones que se establezca mediante Resolución de Superintendencia o norma de rango similar. Adicionalmente, podrá establecer para determinados deudores la obligación de presentar la declaración en las formas antes mencionadas y en las condiciones que señalen para ello.

Los deudores tributarios deberán consignar en su declaración, en forma correcta y sustentada, los datos solicitados por la Administración Tributaria.

Se presume sin admitir prueba en contrario, que toda declaración tributaria es jurada.



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

construcción, incluyendo los cargos que se efectúen por separado de aquél y aun cuando se originen en la prestación de servicios complementarios, en intereses devengados por el precio no pagado o en gasto de financiación de la operación, no formando parte de él, entre otros, los descuentos que consten en el comprobante del pago, en tanto resulten normales en el comercio y siempre que no constituyan retiro de bienes, y el artículo 42º de la misma ley dispone que cuando por cualquier causa el valor de venta del bien, el valor del servicio o el valor de la construcción, no sean fehacientes o no estén determinados, la SUNAT podrá estimarlos en la forma y condiciones que determine el reglamento en concordancia con las normas del Código Tributario, resulta claro que para efectos del Impuesto General a las Ventas, antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo Nº 1116, el valor de venta de un bien podía ser fijado libremente por las partes y solo cuando se acreditase que este no era fehaciente o no estaba determinado, podría ser "estimado" por la Administración.

Que ahora bien, aun cuando el artículo 32º de la Ley de Impuesto a la Renta y el artículo 42º de la Ley de Impuesto General a las Ventas parecieran hacer referencia a dos valores diferentes, ya que una norma menciona a un "valor de mercado" y otra a un "valor usual del mercado", debe entenderse que corresponden al mismo valor, habida cuenta que cuando en base a la última norma de las mencionadas la Administración puede estimar un valor de venta al calificar como no fehaciente, por no ajustarse al "valor usual del mercado", esa estimación tiene que hacerse en base a los parámetros que para el efecto establece el artículo 32º de la Ley de Impuesto a la Renta, siendo lógico concluir que el legislador no puede pretender desconocer la fehaciencia de un valor de venta por no ajustarse a determinados parámetros y cuando tenga que estimarse o ajustarse se usen otros parámetros para el efecto, ello aun cuando ambos tributos afectan manifestaciones de capacidad contributiva diferentes y por ende protegen en forma diversa la artificial alteración de sus respectivas bases imponibles⁴, criterio sostenido por múltiples resoluciones del Tribunal Fiscal que han asimilado ambos conceptos y han uniformizado la aplicación de ambas normas como se si tratase de una sola, como las Resoluciones Nº 012183-8-2013 y 15500-3-2013, entre otras.

Que lo expuesto resulta reforzado por el hecho que el artículo 32º de la Ley de Impuesto a la Renta, luego de la modificación hecha por la Ley Nº 27356 y antes que fuera modificado por el Decreto Legislativo Nº 1116, señalaba expresamente que lo dispuesto en el referido artículo también sería de aplicación para el Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, salvo para la determinación del saldo a favor materia de devolución o compensación, claro está, siempre que el ajuste fuese respecto de operaciones afectas al Impuesto General a las Ventas y producto de una subvaluación, ya que la corrección que permite la Ley del Impuesto General a las Ventas es solo cuando el valor utilizado fuese menor al "valor usual del mercado".

Que en virtud a lo hasta ahora expuesto, podemos afirmar que en el curso de un procedimiento de fiscalización, a fin de verificar el cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 32º de la Ley de Impuesto a la Renta, la Administración estará facultada a solicitar a los contribuyentes que acrediten que el valor usado en la totalidad de sus operaciones o en algunas de ellas identificadas específicamente, se ajustan al valor de mercado, pudiendo hacer una genérica solicitud, limitada temporalmente por uno o más periodos tributarios⁵, sin que necesariamente tenga que oponer algún valor de mercado⁶, situación en la

⁴ Para el caso del Impuesto a la Renta se busca evitar que a través de estos se trasladen a terceros rentas y/o gastos que alteren las respectivas determinaciones, para el caso del Impuesto General a las Ventas, se busca evitar se reduzca artificialmente la base imponible únicamente en el caso del vendedor, dado que no permite un ajuste bilateral como si lo permite la normatividad del Impuesto a la Renta.

⁵ Más por efectos de la normatividad y dinámica propia del procedimiento de fiscalización que por las condiciones específicas con que un valor de venta se fijó, ya que en un largo periodo de tiempo este puede no haberse visto alterado por variable alguna. En efecto, en el Informe Nº 209-2003-SUNAT/2B0000, la SUNAT concluyó que mal podría vincularse la determinación del valor de mercado de una operación al carácter de liquidación mensual o anual que tengan los tributos para los cuales sirva de base o referencia dicho valor.

En efecto, coincidimos con la Administración en que la temporalidad que se desprende de la forma de liquidación de un tributo constituye un factor externo que no puede incidir en la determinación del valor de mercado de una operación.



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

que el contribuyente tendrá la obligación de acreditar el tipo de operaciones que realiza y las condiciones específicas de cada una⁷, para así demostrar que en efecto se ajustan a lo dispuesto en la citada norma, es decir para las existencias, el que normalmente utiliza en las operaciones onerosas que realiza con terceros o, en su defecto, en caso que no existiesen, se considerará el valor que se obtenga en una operación entre sujetos no vinculados en condiciones iguales y similares, o el de tasación.

Que en efecto, en esta etapa el contribuyente estará obligado a entregar información suficiente sobre las operaciones del periodo bajo cuestionamiento, identificando la forma como se determinó el valor de estas y acreditando que se ajustaron al valor de mercado, para lo que tendrá que, en caso que contase con operaciones con varios clientes, ordenar todas ellas, agrupándolas, tomando en consideración todas las circunstancias comerciales que rodeo cada transacción y comparando todos los valores agrupados por circunstancias y categorías, demostrando que se ajustaron al o los valores de mercado que existiesen.

Que asimismo podemos afirmar que cualquier ajuste vinculado a operaciones afectas también al Impuesto General a las Ventas, que implicaran incrementos en sus bases imponibles, se aplicaran directamente a este último tributo⁸.

Que por su parte, si se tratase de verificar y acreditar únicamente si un valor de venta califica como no fehaciente, para efectos del Impuesto General a las Ventas, aun cuando la carga de la prueba de ello recayese sobre la Administración, los contribuyentes o terceros, en virtud a las obligaciones que les impone el Código Tributario, en base a su deber de colaboración y las obligaciones que tiene en base a lo dispuesto en el artículo 87º del Código Tributario, tendrán que proporcionar toda la documentación e información necesaria, requerida por aquélla, para permitirle, sobre su base, acreditar que el valor usado en sus operaciones es o no fehaciente⁹.

Que en efecto, a fin de verificar si un valor de venta es fehaciente, la Administración estará siempre facultada a solicitar a los contribuyentes que acrediten que al determinar la base imponible del Impuesto General a las Ventas utilizaron los valores a que se refieren los artículos 13º y 14º de la ley del citado impuesto, así como toda la documentación e información necesaria para poder determinar si estos son fehacientes, lo que claramente puede incluir información sobre su política de precios, tipos de clientes, fechas, tipos de transacciones, entre otras, así como toda otra relacionada a las diferencias que pudieran existir en transacciones aparentemente similares.

Que consecuencia de lo expuesto es que aun cuando el valor a que se hace referencia la Ley de Impuesto General a las Ventas, antes que fuese modificada por el Decreto Legislativo Nº 1116, a diferencia del fijado en la Ley de Impuesto a la Renta, es básicamente subjetivo, es decir, fijado libremente por las partes, es estimable por la Administración cuando este califique como no fehaciente, por lo que en caso el contribuyente no contase con la información y documentación necesarias que está

⁶ Lo expuesto no impide que la Administración, en base a la información obtenida del contribuyente, o de terceros independientes, si pretende cuestionar la totalidad de las operaciones de aquél, opusiese en alguna etapa del procedimiento de fiscalización del citado tributo un valor que considere ajustado al valor de mercado y requiera al contribuyente acreditar que el valor de sus operaciones se ajustó a él, lo que permitirá a este último el descargo respectivo.

⁷ Conocidas por él, ya que a él le corresponde el manejo y estrategias propias del negocio, como sería la introducción de variables económicas, financieras, estrategias de mercado, gustos, costumbres, temporalidad, estacionalidad, tipo de cliente, fidelización, nuevos mercados, zona geográfica, entre otras, que afectasen la fijación de sus precios.

⁸ Ello luego de la modificación introducida por la Ley Nº 27356 y antes de la modificación introducida por el Decreto Legislativo Nº 1116.

⁹ En atención a su deber de colaboración deberá cumplir con aportar la información y documentación pertinente que acredite que el valor de la transacción evaluada responde al "valor del mercado, como podrían ser cuadros que expliquen en detalle las condiciones específicas de cada operación o grupo de operaciones, cuadros estadísticos o de segmentación, las fechas, volúmenes, condiciones especiales de tiempo, lugar, gustos, costumbres, temporalidad, estacionalidad, tipo de cliente, fidelización, nuevos mercados, zona geográfica, entre otras, que afectasen la fijación de sus precios, adjuntándose la documentación que acredite la información detalladas en ellos, como contratos, órdenes de compra, servicios, documentación societaria, mercantil, información técnica o científica, que puedan acreditar razonablemente que el valor de las operaciones se ajustan al de mercado.



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

obligado a proporcionar, aquel puede estimarse según los parámetros fijados por la Ley de Impuesto a la Renta.

Que ahora bien, con la finalidad de establecer qué corresponde a cada parte acreditar, resulta importante recalcar que si bien es razonable pensar que ante una multiplicidad de circunstancias económicas disímiles el valor de venta de un bien no es siempre el mismo, ello no siempre es así, es más, y aún más importante, ni siquiera cuando estas disímiles circunstancias entren en juego y afecten efectivamente el valor de transferencia de un bien, nunca se presentaran exactamente las mismas y, aun cuando se presentasen, no siempre lo harán en la misma magnitud en todos los casos.

Que en efecto, aun cuando es razonable pensar que múltiples circunstancias pueden afectar el valor de venta de un bien y por ende su "valor de mercado", la decisión final de cuales lo alteraran y en que magnitud, recae exclusiva y excluyentemente en el vendedor, por lo que, sin que este lo alegue y acredite oportunamente, no habrá forma de saber si efectivamente alguna específica condición afectó el valor de ventas de sus bienes, ni cuál es la exacta magnitud en que se vieron afectados en un momento determinado. Solo cuando un contribuyente acredite que en efecto tomó la decisión de afectar el valor de sus existencias por una multiplicidad de disímiles factores y que los ha utilizado para determinar su obligación tributaria, podemos concluir que existirán múltiples valores de mercado para un mismo bien, según se puedan agrupar un número de operaciones pactadas y/o ejecutadas en condiciones iguales o similares, por lo que resulta obvio que para dar a conocer cuáles son los valores de mercado utilizados, el contribuyente tendrá que detallar y acreditar como es que determinó el valor de todas sus operaciones, agrupándolas, tomando en cuenta las singulares condiciones en que pactó cada una de ellas, condiciones que él definió y que determinaron el valor por el que se realizaron éstas.

Que en este punto resulta fundamental precisar que no existen variables que deban ser consideradas como determinantes del valor de venta de un bien sin que el transferente identifique y acredite cuáles fueron estas. Sin la voluntad de un contribuyente de alterar el valor de venta de sus existencias en función a determinadas variables, estas no existen, por lo que si alguno no alega ni acredita qué bienes vende y cuál es su política de precios en cada operación, no habrá forma que la Administración, ni nadie, conozca de ellas y por ende que tengan que ser tomadas en cuenta en la determinación de sus obligaciones tributarias, razón por la que si es en base a la información que proporcionan los contribuyentes que la Administración puede conocer que en efecto el precio de sus existencias se ve afectado por un sinnúmero de variables, así como la exacta magnitud en que éstas lo afectan, a menos que los contribuyente aleguen y acrediten en el procedimiento de fiscalización todas y cada una de esas variables, así como la exacta magnitud con que afectan el precio de sus bienes, no existirían elementos reales para asumir que, en efecto, esas existen, por lo que no tendría sentido exigir a la Administración que las identifique y acredite, lo cual se aplica en igual medida sea que se trate del Impuesto a la Renta como del Impuesto General a las Ventas.

Que en ese sentido, habida cuenta que los contribuyentes claramente controlan toda la información relacionada a las operaciones que realizan, incluyendo la vinculada a las variables que han influido en el valor al que transaron cada una de sus operaciones, ya que son ellos los que las definen y en que medida influyen en el valor de venta de sus existencias, recaerá exclusivamente en ellos proporcionar a la Administración, cuando esto le sea requerido, la documentación que acredite todas y cada una de esas variables. Sin que el contribuyente lo alegue y acredite, nadie puede presumir las condiciones y/o variables que afectan la determinación de los precios de sus bienes y/o servicios. Lo contrario, exigir que se tomen en cuenta variables no alegadas y documentadas por el contribuyente, como determinantes en la fijación del precio de sus bienes, sería asumir que todos los precios siempre varían en la misma medida bajo las mismas circunstancias, lo que no puede ser sostenible. Carece de sustento pensar que en todos los casos las ventas por volumen, con pronto pago u otras condiciones de mercado, afectan siempre el valor de venta de las existencias y, por ende correspondería a la Administración identificar a ciegas cuáles de esas variables en específico afectaron el valor de ciertas operaciones.



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

Que lo expuesto comparte el criterio sostenido por este Tribunal en las Resoluciones Nº 00725-1-2001, 03851-4-2002, 07226-3-2002, 02312-5-2004, 03080-5-2006 y 08754-3-2007, en el sentido que corresponde al recurrente alegar y acreditar cuáles son las condiciones en que comercializaba sus bienes.

Que como corolario de lo hasta ahora expuesto podemos afirmar que el valor de mercado que pudiese ser opuesto por la Administración en un procedimiento de fiscalización, tanto para efectos del Impuesto a la Renta como del Impuesto General a las Ventas, que eventualmente sirviese de base para determinar la obligación tributaria¹⁰, podría, teóricamente, ser casi cualquiera, siempre y cuando fuese obtenido de las propias operaciones del contribuyente, o de terceros¹¹, si es que éste, oportunamente, no alega ni acredita lo contrario¹².

Que en efecto, si bien en relación al valor normal de las operaciones, teniendo en consideración que cuando la norma señala que el valor de mercado, será para las existencias, el que normalmente se obtiene en las operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros, o en su defecto, el valor que se obtenga en una operación entre sujetos no vinculados en condiciones iguales y similares, debemos entender, en primer lugar, que la normalidad a que hace referencia, involucra valores usados por los contribuyentes¹³, con sus propios clientes, con mayor frecuencia, en operaciones realizadas bajo las mismas circunstancias económicas, es decir, descartando aquellas que correspondan a valores no usados con mayor frecuencia o en condiciones distintas y, en segundo lugar, que cualquier valor que se obtenga de operaciones entre terceros, involucra cualquiera que corresponda a la misma unidad de medida del mismo bien materia de la operación sujeta a análisis, siendo en que ambos casos la identificación de una serie de valores normales que tomen en cuenta todas esas variables o de la operación entre sujetos no vinculados en condiciones iguales y similares a la del contribuyente, dependerá de que la Administración contase con la información y documentación necesaria, la cual debe ser básicamente proporcionada por el propio contribuyente, ya que será imposible que se identifiquen valores normales o una operación entre terceros independientes, en condiciones iguales o similares, sin que el contribuyente alegue y acredite cuales fueron las condiciones en que transó las propias.

Que eso quiere decir que en caso el contribuyente no presentase la información necesaria para que la Administración realizase la labor citada en el párrafo anterior, el valor normal de una operación podría ser válidamente cualquiera obtenido de las propias operaciones de aquél¹⁴, identificándose únicamente el bien materia de venta y una unidad de medida, o el mayor número de bienes enajenados, independiente del número de operaciones a que correspondan, respecto de una existencia en particular, si es que el contribuyente entregó la información necesaria para identificarlo, o cualquiera obtenido de una operación entre terceros independientes, identificándose únicamente el bien materia de venta y una unidad de medida, habida cuenta que a quien correspondía alegar y brindar la información que permitiese demostrar que este no era tal¹⁵, no lo hizo, y por ende nada desacreditaría que cualquier valor que pudiera haber elegido por la Administración de las propias operaciones del contribuyente o de una operación entre terceros independientes, calificase como el valor de mercado. Sólo cuando se requiriese

¹⁰ Sobre base cierta.

¹¹ Sea respecto de las propias operaciones del contribuyente, obtenido del propio contribuyente o terceros respecto de dichas operaciones, u obtenido de alguna operación entre sujetos no vinculados, según sea el caso.

¹² En caso el contribuyente no hubiese entregado la información y documentación necesaria, debemos entender que la Administración habría cumplido con sustentar el valor de mercado si se limitase a identificar unitariamente el valor normal de una operación de venta de una existencia, tomado de las operaciones del propio contribuyente, sea que hubiese obtenido la información de él o de terceros respecto de dichas operaciones.

¹³ Entendiendo este como el que corresponda al mayor número de bienes enajenados, independiente del número de operaciones en que se utilizó.

¹⁴ Sea que hubiese obtenido la información en forma directa del propio contribuyente o de terceros respecto de las operaciones de aquél.

¹⁵ El contribuyente no solo debería limitarse a informar, sino acreditar que consideraciones de mercado, como las de carácter económico, financieras, estrategias de mercado, gustos, costumbres, temporalidad, estacionalidad, tipo de cliente, fidelización, nuevos mercados, zona geográfica, entre otros muchos, influyeron en el precio de los bienes transados.



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

información y ésta fuese íntegramente entregada, contándose con el detalle de las condiciones en que cada transacción se produjo y la documentación que así lo acreditase, la Administración, al oponer uno o varios valores de mercado, sea que hubiera sido obtenido de las propias operaciones del contribuyente o de una operación entre terceros independientes, tendrá la obligación de detallar las condiciones en que dichas transacciones se produjeron, listando todas en el lapso que haya elegido verificar¹⁶, contrastando las que haya decidido observar con el o los valores que opone en condiciones iguales o similares, para posibilitar que aquellos puedan ser utilizados como base para el ajuste correspondiente y entender acreditado que la determinación de la obligación tributaria sobre base cierta se hizo tomando en cuenta el o los valores de mercado respectivos.

Que lo expuesto nos lleva a concluir que en caso no se contase con al menos la información necesaria para identificar un bien y el valor de venta de este¹⁷ o de una operación entre terceros independientes, habida cuenta que esta no fue proporcionada por el contribuyente, ni pudiera ser obtenida de terceros¹⁸, la determinación sobre base cierta no podría ser realizada, correspondiendo en estos casos realizarse una determinación sobre base presunta.

Que en este escenario, tanto para efectos del Impuesto a la Renta como del Impuesto General a las Ventas, en caso se solicitase en un primer requerimiento información sobre cómo determinó el contribuyente el valor de venta de sus existencias y se le solicitase información, pidiendo que se agrupasen las transacciones por cada tipo de bien y según las particulares condiciones y características que tengan en común cada una, solicitándose además que se acreditase la política de precios y descuentos, y en base a ello se obtuviera la información necesaria para determinar el o los valores normales de sus operaciones, podría obligarse a la Administración, al proponer uno o varios valores de mercado a contrastar para uno o varios tipos específicos de operaciones, que detalle las condiciones específicas de cada una, identificando aquellas operaciones que considerase no se hubieran transado a dicho valor y solicitar que se justificase la diferencia.

Que en cualquiera de los dos escenarios, en contraposición a la Administración, corresponderá al contribuyente presentar todos los medios de prueba a su alcance para demostrar lo contrario, es decir, si éste cuestionara el o los valores de mercado propuestos, tendrá que desacreditar las conclusiones de aquélla, acreditando que el o los valores de venta de sus existencias fueron otros y aun así se ajustaron al valor de mercado, presentando las pruebas que lo acrediten, como serían informes y documentos que demostrasen su política de precios y/o descuentos, agrupando sus operaciones según las condiciones en que se hubieran producido y contrastando el o los valores propuestos por la Administración con los que él considera ajustados a la realidad.

Que del análisis de todo lo expuesto queda claro que la labor del contribuyente no se limita a actuar pasivamente frente a lo que alega, sino que le corresponde no solo brindar la información detallada y documentadamente que permita identificar el o los valores de mercado de sus existencias, sino desacreditar que el valor propuesto por la Administración no se ajusta a él, acreditando cuál es el o los valores de mercado de éstas. Además queda claro que el hecho que la Administración tenga un rol activo en el procedimiento de fiscalización tributaria, teniendo la obligación de sustentar cualquier acto de determinación de la obligación tributaria que pudiese emitir, ello no implica en modo alguno que el deudor tributario carezca de un papel específico no solo en la tarea de determinar la obligación tributaria que le pudiese corresponder, sino que tiene la permanente obligación de proveer a la Administración los elementos para que pueda verificar la determinación efectuada y, de corresponder, practicar una de oficio.

¹⁶ El universo temporal de referencia, generalmente está ligado al o los periodos que son objeto de verificación y/o fiscalización.

¹⁷ Sea obtenido del propio contribuyente o de terceros respecto de sus operaciones.

¹⁸ Sea que se tratase de información de las propias operaciones el contribuyente o de una operación entre terceros independientes.



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

Que en el caso de autos, mediante Requerimiento Nº 1921050000076, notificado el 19 de octubre de 2005 conforme a ley, la Administración solicitó al recurrente diversa documentación relacionada a sus operaciones.

Que antes de producirse el cierre del resultado del citado requerimiento y con la información obtenida de aquel, luego de determinar "cuatro valores de mercado unitarios" por caja de 12 botellas de cerveza de 620 ml. de Cerveza Cristal, entre los meses de enero a diciembre de 2003, tomando en cuenta la cantidad de cajas transadas en cada uno, notificó al recurrente el Requerimiento Nº 1922050000112, solicitándole, entre otros, que sustentara por qué las operaciones a que se referían las facturas detalladas en el Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº 1922050000112 (fojas 196 a 241), no se ajustaban a dichos valores.

Que en el caso de autos la Administración sustentó la determinación realizada por el Impuesto a la Renta en lo que señala el artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta y la acotación al Impuesto General a las Ventas en lo que dispone esa norma y el artículo 42º de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº 1922050000112 (fojas 196 a 241), se aprecia que la Administración consideró como valor de mercado diversos valores por la venta de cajas de 12 botellas de 620 ml. de cerveza Cristal, contenidos en las facturas de venta emitidas por el propio recurrente, entre enero y diciembre de 2003, los cuales fueron comparados con los valores registrados en las boletas de venta emitidas en los referidos periodos.

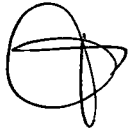
Que en respuesta al citado requerimiento el recurrente presentó un escrito de descargo el 24 de noviembre de 2005 (fojas 185 a 188), señalando que de acuerdo a la oferta y demanda y las condiciones de entrega los valores de venta de bienes nunca son iguales, precisando que la mayor cantidad de ventas que realizó las hacía en su local, al consumidor final, siendo el precio de venta menor que si se llevaban al domicilio del cliente, los que en su mayoría eran negocios que solicitaban facturas, añadiendo que la Administración sólo había considerado las facturas que tiene mayores montos, pero no las que contienen los menores, sin presentar prueba de sus afirmaciones.

Que en los puntos 1.3 y 2.3 del Anexo Nº 01 del Resultado del Requerimiento Nº 1922050000112 (fojas 190 y 191/vuelta), la Administración señala que mantiene el reparo como adición a la base imponible del Impuesto a la Renta del 2003 e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre del mismo año, al haberse determinado que el valor de venta del bien (caja 12 botellas de cerveza Cristal de 620 ml 1/1) consignado en las boletas de venta que se detallan en el Anexo Nº 01 (fojas 196 a 241) no se ajustaban al valor de mercado y no eran fehacientes, porque sus valores eran inferiores a las operaciones con terceros, consignadas en facturas emitidas por el propio contribuyente, por lo que lo ajustó de oficio tomando como referencia estos.

Que por su parte en el Informe Nº 153-2007-SUNAT/2R-1004 de 18 de julio de 2007 que sustenta la apelada (fojas 563/vuelta a 566), se señala que:

"Del análisis del procedimiento empleado en la auditoría se tiene que la administración ha determinado el valor usual de mercado tomando como referencia las operaciones de venta fehacientes de iguales bienes realizadas con terceros contando para ello con valores del mismo mes de las operaciones.

De otra parte en las circunstancias establecidas en autos no se puede pretender utilizar como elemento de comparación a las mismas transacciones investigadas (realizadas con boleta de venta), toda vez que la finalidad de las reglas sobre valor de mercado es proporcionarle a la Administración elementos para determinar si las operaciones de los contribuyentes se ajustan al mercado"

   10 



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

Que obran en autos copia de las facturas emitidas por el recurrente entre enero y diciembre de 2003 (fojas 284 a 375), las que según la reclamación (fojas 508 a 526) y apelación (fojas 578 a 596) consignan un menor valor que las facturas consideradas por la Administración para determinar los valores de mercado.

Que de la revisión de estas facturas se aprecia que fueron emitidas a personas naturales y jurídicas por la venta de cajas de cerveza en las que a nivel de muestra se tiene la siguiente información:

- Factura 001 Nº 003198 de 6 de enero de 2003 (foja 375), emitida a Multiservicios San Vicente E.I.R.L. por la venta de 60 cajas de cerveza, consigna un valor de venta por caja de S/. 30,51, el cual resulta menor a S/. 31,36 considerado por la Administración como "valor de mercado" comparable con las ventas sustentadas en boletas en esa fecha, según el Anexo Nº 01 del Requerimiento Nº 1922050000112.
- Factura 002 Nº 003269 de 30 de mayo de 2003 (foja 338), emitida a José Luis Pardave Romero por la venta de 200 cajas de cerveza, consigna un valor de venta por caja de S/. 29,66, el cual resulta menor a S/. 31,36 considerado por la Administración como "valor de mercado" comparable con las ventas sustentadas en boletas en esa fecha, según Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº 1922050000112.
- Factura 001 Nº 003399 de 30 de setiembre de 2003 (foja 316) emitida a Gilberto Peña Ramírez por la venta de 20 cajas de cerveza, consigna un valor de venta de S/. 28,57, el cual resulta menor a S/. 29,41 considerado por la Administración como valor de mercado comparable con las ventas sustentadas en boletas en esa fecha, según Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº 1922050000112.
- Factura 002 Nº 003364 de 28 de noviembre de 2003 (foja 303) emitida a Arturo Taipe Rojas por la venta de 50 cajas de cerveza, consigna un valor de S/. 28,57 por caja, valor que resulta menor a S/. 29,41 considerado por la Administración como valor de mercado comparable con las ventas sustentadas en boletas en esa fecha, según Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº 1922050000112.

Que de lo expuesto se puede establecer que si bien en base a la información proporcionada por el recurrente en la fiscalización, la Administración identificó diversas operaciones de venta de cajas de 12 botellas de cerveza Cristal de 620 ml., sustentadas en boletas de venta emitidas entre enero y diciembre de 2003 y contrastó los valores de venta unitarios de cada caja contenido en ellas, con los valores obtenidos de diversas facturas emitidas por el propio contribuyente también entre enero y diciembre de 2003, considerando estos últimos como los valores de mercado al que debieron ajustarse; tomando en cuenta que la norma del Impuesto a la Renta prescribe, entre otros, que el valor de mercado es aquél que "normalmente" se obtiene de operaciones onerosas que la empresa realiza con terceros, es decir el valor usado por el contribuyente, con sus propios clientes, con mayor frecuencia, entendiéndose este como el que corresponda al mayor número de bienes enajenados, independiente del número de operaciones en que se utilizó, en operaciones realizadas bajo las mismas circunstancias económicas, descartándose aquellas que correspondan a valores no usados con mayor frecuencia o en condiciones distintas y que no está acreditado en autos que el recurrente hubiese proporcionado la información y documentación necesaria para acreditar todas y cada una de las condiciones y características en que cada transacción o grupo de transacciones se produjeron, según lo que alegó, constando por el contrario en autos que se limitó a entregar la información y/o documentación suficiente para que pudiese determinarse únicamente en relación a cada caja de 12 botellas de cerveza Cristal de 620 ml.¹⁹, cuál fue el valor utilizado, con sus propios clientes, con mayor frecuencia, entendiéndose este como el aplicado en el mayor número de unidades enajenadas²⁰, independiente del número de operaciones en que se aplicó, sin tomar en cuenta ninguna circunstancia o condición económica en específico, correspondía que la Administración utilizara y acreditara haber utilizado este.

¹⁹ Específicamente su Registro de Ventas y comprobantes de pago de ventas, según se aprecia en autos.

²⁰ Cajas de cerveza Cristal de 620 ml.



Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

Que no obstante, no obra en autos la documentación que permita acreditar que la Administración, con la finalidad de sustentar la presente acotación, hubiera utilizado el valor de mercado que correspondía, en los términos expuestos, a fin de realizar el ajuste materia de autos, pese a contar con la información necesaria, por lo que el reparo no está debidamente sustentado.

Que sin perjuicio de lo expuesto cabe precisar, que si bien el recurrente señala que la Administración habría elegido como valores de mercado únicamente los mayores correspondientes a algunas de sus operaciones en los periodos bajo estudio, tampoco ha presentado pruebas que lo acredite, como sería un listado de todas y cada una de sus operaciones, ni la documentación sustentatoria respectiva, no habiendo tampoco presentado prueba alguna que determine las condiciones específicas en que se pactó cada transacción para determinar que eran comparables, no bastando que lo hubiese alegado, por lo que tampoco estaría acreditado en autos que el valor que usó en cada transacción se ajustó al de mercado. En efecto, del análisis de la documentación que obra en autos, no es posible determinar cuáles fueron las condiciones en que cada una de las operaciones bajo análisis, ni las que se utilizaron como comparables, se llevaron a cabo, habida cuenta que pese a que corresponde al recurrente presentar la documentación que las acredite, este no adjuntó documentación alguna que hubiese permitido verificar las circunstancias que rodearon la comercialización de cada uno de los referidos bienes.

Que estando a lo expuesto, toda vez que la Administración determinó el valor de mercado en la venta de cajas por 12 botellas de 620 ml. de cerveza Cristal, sin tener en cuenta las normas del Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y la jurisprudencia antes citada, no está acreditado en autos que el reparo por subvaluación de venta de bienes se encuentra arreglado a ley, correspondiendo revocar la apelada en este extremo y levantar dicho reparo.

Resoluciones de Multa

Que el numeral 1 del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, señalaba que constituía infracción no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyeran en la determinación de la obligación tributaria.

Que las Resoluciones de Multa Nº 192-002-0000671 a 192-002-0000682 (fojas 469 a 480) fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, respecto del Impuesto General a las Ventas las que al haber sido calculadas en base a los reparos efectuados contenidos en las Resoluciones de Determinación Nº 192-003-0000544 a 192-003-0000555 (fojas 483 a 506), habiendo sido dejado sin efecto el reparo efectuado por subvaluaciones de ventas impugnado, corresponde revocar la apelada a efectos que reliquide los valores conforme con lo expuesto en la presente resolución.

Que en cuanto a la Resolución de Multa Nº 192-002-0000683 (foja 468), emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del aludido artículo 178º del Código Tributario, respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, y calculada en base al tributo omitido establecido en la Resolución de Determinación Nº 192-003-0000556 (fojas 481 y 482), respecto de la cual se levantó el reparo referido al valor de mercado, corresponde revocar la apelada a efectos que reliquide el valor conforme con lo expuesto en la presente resolución.

Con los vocales Márquez Pacheco y Cayo Quispe, e interviniendo como ponente el vocal Velásquez López Raygada.



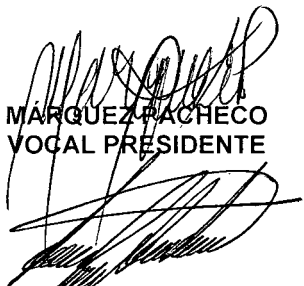
Tribunal Fiscal

Nº 05578-5-2014

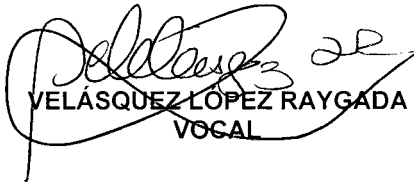
RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal Nº 195-014-0000296, emitida el 18 de julio de 2007, en los extremos impugnados.

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


MÁRQUEZ PACHECO
VOCAL PRESIDENTE


CAYO QUISPE
VOCAL


VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL


Jiménez Suárez
Secretaria Relatora
VLR/JS/MM/jcs.