



Tribunal Fiscal

Nº 02910-5-2020

EXPEDIENTE N° : 17592-2012.
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 7 de julio de 2020

VISTA la apelación interpuesta por (R.U.C. N° :), contra la Resolución de Intendencia N° de 28 de setiembre de 2012, emitida por la Intendencia Regional Lima¹ de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° , giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008, Impuesto a la Renta Régimen Especial de febrero a abril de 2008, Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 y multas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que en el procedimiento de fiscalización acreditó no haber realizado operaciones comerciales con y pese a ello la Administración ha reparado sobre base presunta ingresos por supuestas ventas no declaradas realizadas a dichas empresas, en aplicación de lo establecido en el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario.

Que señala que la Administración no probó con ninguna documentación la realización de las ventas que le atribuye, habiendo proporcionado solo una relación en la que se detallan diversas facturas por ventas que ella habría efectuado a , ventas que han sido asumidas como ciertas, causándole una grave indefensión, pues la Administración no le proporcionó copia de las citadas facturas, no corroboró si éstas correspondían a las que emitió en el ejercicio 2008 y no verificó si comercializó los bienes que se detallan en la mencionada relación de facturas.

Que indica que acreditó la correcta correspondencia entre sus ventas, lo registrado en sus libros contables (Registros de Compras y Ventas) y lo consignado en sus declaraciones mensuales, habiendo presentado en forma secuencial y sin omisiones todas las facturas que emitió en el ejercicio 2008 (período fiscalizado), no encontrándose entre éstas, aquellas en las que se basa la Administración para determinar ingresos por presunción de "ventas omitidas", siendo además que la serie y numeración de las facturas que se detallan en la relación que la Administración le proporcionó, no guardan relación con el correlativo de las facturas que emitió en el período fiscalizado.

Que refiere que no se ha demostrado con alguna documentación la adquisición y existencia de los bienes que la Administración presume fueron posteriormente transferidos, y tampoco se ha acreditado el ingreso en sus cuentas bancarias de montos provenientes de las supuestas ventas realizadas a lo que ha vulnerado el principio de verdad material al no haberse probado la realización de las operaciones de venta que se le atribuyen, sustentándose el reparo únicamente en cruces de información y en la DAOT del ejercicio 2008 de las empresas antes mencionadas, esto es, en base a información proporcionada por terceros.

¹ Hoy Intendencia Lima.



Tribunal Fiscal

Nº 02910-5-2020

Que manifiesta que ha tomado conocimiento que, como resultado del procedimiento de fiscalización del ejercicio 2008 seguido a _____, se ha determinado que las supuestas operaciones que la citada empresa habría realizado con ella son no reales, es decir, las mismas operaciones calificadas por la Administración como no reales, han servido como base para determinarle ingresos por "ventas ocultas", lo que deviene en irregular.

Que señala que la Administración ha vulnerado lo establecido en el inciso b) del artículo 59 y artículos 61 y 62 del Código Tributario, el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización y los principios administrativos contenidos en la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, al trasladarle la carga de la prueba, pues el reparo se sustenta en el hecho que ella no demostró la inexistencia de operaciones de venta, cuando correspondía que la Administración probara la realización de los hechos generadores de la obligación tributaria, lo que no hizo, por lo que el acto de determinación y el procedimiento de fiscalización devienen en nulos, de conformidad con lo establecido en el artículo 109 del Código Tributario.

Que indica que en ninguna de las resoluciones de determinación impugnadas, ni en sus anexos, se han consignado los motivos y/o argumentos que sustentan el reparo, por lo que los citados valores no cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 76 del Código Tributario, por lo que deben ser revocados, así como las resoluciones de multa al presentar vicios que acarrearán su nulidad.

Que refiere que la Administración no ha emitido pronunciamiento respecto de todos los argumentos que expuso en reclamación, como son, el hecho de no haber proporcionado copia de los comprobantes de pago que se le atribuyen emitidos por ella y respecto de la verificación de la supuesta adquisición, existencia y comercialización de los bienes que habrían sido transferidos a _____.

Que mediante escrito ampliatorio² la recurrente reitera los argumentos que expuso en su apelación referidos a que desconoce a _____ y que no les ha efectuado ventas, agregando que _____ al haber reconocido y pagado la sanción que se le quiere atribuir, está reconociendo que es autora de la respectiva infracción, y que las sanciones impuestas a _____ por el Tribunal de Contrataciones del Estado, según las publicaciones del diario oficial "El Peruano" que adjunta, acreditan que en otros casos la citada empresa ha actuado con malicia.

Que la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización realizado a la recurrente, reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008, la base imponible del Impuesto a la Renta Régimen Especial de febrero a abril de 2008 y la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 por aplicación de la presunción de ventas o ingresos omitidos en el Registro de Ventas o Libro de Ingresos, conforme con lo establecido en los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario. Asimismo, indica que la recurrente incurrió en las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en el presente caso, mediante la Carta N° _____ (foja 1014) y los Requerimientos N° _____ (fojas 1004 y 1005), _____ (fojas 987 a 996) y _____ (fojas 968 a 976)³, la Administración realizó a la recurrente un procedimiento de fiscalización de sus obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2008.

² Fojas 1812 y 1813.

³ La mencionada carta y requerimientos fueron notificados en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con lo establecido en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario, según se aprecia de las constancias respectivas (fojas 977, 997, 1003 y 1013).



Tribunal Fiscal

N° 02910-5-2020

Que como resultado del citado procedimiento de fiscalización, la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008, la base imponible del Impuesto a la Renta Régimen Especial de febrero a abril de 2008 y la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, por la aplicación de la presunción de ventas o ingresos por omisiones en el Registro de Ventas o Libro de Ingresos al no haber desvirtuado la recurrente los supuestos establecidos en los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario, emitiendo, como consecuencia de ello, las Resoluciones de Determinación N° [redacted] por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008, Impuesto a la Renta Régimen Especial de febrero a abril de 2008 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 (fojas 1586 a 1599, 1714 a 1718 y 1018 a 1022); además emitió las Resoluciones de Multa N° [redacted] por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (fojas 1568 a 1585).

Que por lo expuesto, se tiene que la controversia consiste en determinar si los valores antes mencionados se encuentran emitidos de acuerdo a ley, siendo que previamente se emitirá pronunciamiento respecto a las nulidades alegadas por la recurrente.

Nulidad de valores

Que la recurrente ha deducido la nulidad de los valores impugnados sosteniendo que éstos no se encuentran debidamente motivados.

Que de conformidad con el artículo 77 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará el deudor, el tributo y el período al que corresponda, la base imponible, la tasa, la cuantía del tributo y sus intereses, los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, y los fundamentos y disposiciones que la amparen, precisando en su segundo párrafo que las resoluciones de multa deben reunir los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, esto es, el deudor tributario y los fundamentos y disposiciones que la amparen, así como referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.

Que en las Resoluciones de Determinación N° [redacted] giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008 (fojas 1590 a 1599, 1717 y 1718), se consigna lo siguiente: "*Ver Anexo N° 01 y Anexo N° 02 que forman parte de la Resolución de Determinación del I.G.V. del periodo diciembre de 2008*" y "*Ver Anexo N° 01 y Anexo N° 02 que forman parte de la presente Resolución de Determinación*".

Que de la revisión de los Anexos N° 01 y 02 a las Resoluciones de Determinación N° [redacted] (fojas 1715 y 1716), se observa que el motivo determinante del reparo es por la aplicación de la presunción de ventas o ingresos por omisiones en el Registro de Ventas o Libro de Ingresos al no haberse desvirtuado los supuestos establecidos en los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario, consignándose como sustento del reparo las observaciones que se señalan en el Requerimiento N° [redacted] y su resultado, así como las normas legales que lo amparan, entre otras, los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario.

Que además, se indica en el citado Anexo N° 01 a las Resoluciones de Determinación N° [redacted] (foja 1716), que el análisis y evaluación del escrito y documentación presentada por la recurrente mediante Expediente N° [redacted] de 16 de abril de 2012 se encuentra en el Anexo N° 4 adjunto a la Resolución de Determinación N° [redacted]

Que en la Resolución de Determinación N° [redacted] girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 (foja 1714), se consigna lo siguiente: "*Ver Anexo N° 01, Anexo N° 02, Anexo N° 03 y Anexo N° 04 que forman parte de la presente Resolución de Determinación*".



Tribunal Fiscal

N° 02910-5-2020

Que de la revisión de los Anexos N° 01 a 04 a la citada Resolución de Determinación N° (fojas 1018 a 1022), se observa que el motivo determinante del reparo es por la aplicación de la presunción de ventas o ingresos por omisiones en el Registro de Ventas o Libro de Ingresos al no haberse desvirtuado los supuestos establecidos en los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario, consignándose como sustento del reparo las observaciones que se señalan en el Requerimiento N° y su resultado, así como las normas legales que lo amparan, entre otras, los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario.

Que en las Resoluciones de Determinación N° giradas por el Impuesto a la Renta Régimen Especial de febrero a abril de 2008 (fojas 1587 a 1589), se consigna lo siguiente: "Ver Anexo N° 01 que forma parte de la Resolución de Determinación del periodo abril de 2008" y "Ver Anexo N° 01 que forma parte de la presente Resolución de Determinación".

Que de la revisión del Anexo N° 01 a las Resoluciones de Determinación N° (foja 1586), se observa que el motivo determinante del reparo es por la aplicación de la presunción de ventas o ingresos por omisiones en el Registro de Ventas o Libro de Ingresos al no haberse desvirtuado los supuestos establecidos en los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario, consignándose como sustento del reparo las observaciones que se señalan en el Requerimiento N° y su resultado, así como las normas legales que lo amparan, entre otras, los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario.

Que respecto a las Resoluciones de Multa N° (fojas 1568 a 1585), se observa que en ellas se indica que los citados valores fueron emitidos por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, consignándose las normas legales que las amparan, y además respecto a los valores emitidos por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177 del citado código, se consignaron como sustento los Requerimientos N° y sus resultados.

Que en consecuencia, se observa que las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 77 del Código Tributario, puesto que contienen los fundamentos y disposiciones que las amparan y se encuentran debidamente motivadas, por lo que la nulidad invocada por la recurrente carece de sustento en este extremo.

Nulidad de la resolución apelada

Que de conformidad con lo establecido en el artículo 129 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, aplicable al caso de autos, las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente.

Que de la revisión del Informe N° que integra la resolución apelada (fojas 1674 a 1679), se observa que contiene los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base; asimismo, ha emitido pronunciamiento sobre todos los aspectos planteados por la recurrente en el recurso de reclamación (fojas 1601 a 1616) y cuantos ha suscitado el expediente; en consecuencia, la resolución apelada se encuentra debidamente motivada, no apreciándose que contenga vicios que conlleven a su nulidad, debiendo precisarse que cuestión distinta es que la recurrente no esté de acuerdo con los fundamentos expuestos por la Administración como sustento del reparo, lo que no conlleva la nulidad deducida.

Que respecto a la nulidad del procedimiento de fiscalización alegada por la recurrente por haber la Administración trasladado la carga de la prueba, cabe indicar que dicho aspecto será analizado a continuación con motivo de la revisión del reparo materia de autos.



Tribunal Fiscal

N° 02910-5-2020

Resoluciones de Determinación N°

Presunción de ventas o ingresos

Que de los Anexos N° 01 y 02 a las Resoluciones de Determinación N°

(fojas 1715 y 1716) y Anexos N° 01 a 04 a la Resolución de Determinación N°

(fojas 1018 a 1022), se observa que la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008 y la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008 por aplicación de la presunción de ventas o ingresos por omisiones en el Registro de Ventas o Libro de Ingresos, consignando como base legal, entre otros, los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario, y sustentándose en las observaciones señaladas en el Requerimiento N° y su resultado.

Que el artículo 63 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que durante el período de prescripción, la Administración Tributaria podrá determinar la obligación tributaria considerando las bases siguientes: i) Base cierta, tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer de forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma, y ii) 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 los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 941, prevén como supuestos que facultan a la Administración a utilizar los procedimientos de determinación sobre base presunta, que la declaración presentada o la documentación complementaria ofreciera dudas respecto a su veracidad o exactitud, o no incluya los requisitos y datos exigidos, o cuando existiere dudas sobre la determinación o cumplimiento que haya efectuado el deudor tributario (numeral 2); y que el deudor tributario oculte activos, rentas, ingresos, bienes, pasivos, gastos o egresos o consigne pasivos, gastos o egresos falsos (numeral 4).

Que en las Resoluciones N° 01489-3-2003 y 03066-1-2005 este Tribunal ha interpretado que el artículo 63 del Código Tributario no establece un orden de prelación que deba observarse para efectos de la determinación de las obligaciones tributarias en donde tenga que privilegiarse siempre la base cierta sobre la base presunta, encontrándose la Administración facultada a utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta en los casos en que se configure alguna de las causales previstas en el artículo 64 del citado código.

Que en las Resoluciones N° 00056-3-2010, 05999-3-2011 y 11928-5-2013, entre otras, este Tribunal ha señalado que la configuración de la causal establecida por el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario se explica por el hecho que los libros y registros contables deben reflejar fielmente las operaciones de la empresa y brindar información fehaciente y confiable, pero cuando se determina que estos presentan inconsistencias, advertidas vía cruces de información y de la propia documentación contable del deudor, la información contenida en ellos pierde credibilidad y, por tanto, la determinación de la obligación tributaria que se haya efectuado en función de estos ofrece dudas respecto a su veracidad o exactitud.

Que este Tribunal en la Resolución N° 03772-2-2003 ha indicado que para aplicar la causal prevista por el numeral 4 del artículo 64 del Código Tributario, la Administración debe acreditar el ocultamiento de ingresos o rentas, es decir, este debe ser un hecho cierto y conocido. A su vez, la Resolución N° 05838-1-2010 ha señalado que dicha causal resulta acreditada siempre que la Administración sustente de manera fehaciente que el recurrente recibió de manera efectiva determinados "activos, rentas, ingresos o bienes" y que posteriormente los ocultó. De los criterios jurisprudenciales antes citados, se tiene que esta causal



Tribunal Fiscal

N° 02910-5-2020

se configura cuando habiéndose demostrado de manera fehaciente la adquisición de un bien, se oculta éste, omitiendo su anotación en los libros contables.

Que en la Resolución N° 143-2-2000, entre otras, este Tribunal ha establecido que para determinar una deuda tributaria sobre base presunta, el Código Tributario exige, en primer lugar, la configuración de alguno de los supuestos previstos en el artículo 64 del referido código, por lo que previamente al análisis del procedimiento de presunción aplicado por la Administración, procede verificar si se ha acreditado la configuración de alguna de las causales establecidas por el citado artículo, siendo además que, por definición, la base de una presunción legal debe tener como punto de partida un hecho cierto y conocido, y por lo tanto debidamente probado, de acuerdo con el criterio señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01403-2-2005.

Que mediante el punto 2 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (foja 994), la Administración comunicó a la recurrente que .. había sustentado su derecho al crédito fiscal con facturas emitidas por ella, por lo que le solicitó que sustentara con diversa documentación las operaciones de venta realizadas a dicha empresa, así como su capacidad de producción y/o comercialización de los bienes transferidos a ésta.

Que además, en el punto 4 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (foja 988), la Administración señaló a la recurrente que según Declaración Anual de Operaciones con Terceros (DAOT) del ejercicio 2008 presentada, entre otros, por ésta le imputó compras, por lo que le solicitó la sustentación de la diferencia de ingresos no declarados, resultante de la diferencia entre los ingresos declarados en la DAOT y los ingresos imputados correspondientes, entre otros, a dicho cliente en el ejercicio 2008.

Que en respuesta a los puntos 2 y 4 del citado Anexo N° 01 al Requerimiento N° la recurrente mediante escrito de 20 de junio de 2011 (foja 900), señala que es una ferretería, que se dedica a la compra y venta de materiales a consumidores finales, que no produce los bienes que comercializa al ser una pequeña empresa acogida al Régimen Especial del Impuesto a la Renta, y que no conoce a ni a precisando que éstas nunca han sido sus clientes.

Que en los puntos 2 y 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 981 a 984, 978 y 979), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, precisando en el punto 4 de dicho Anexo N° 01 (foja 978), que la recurrente señaló que no tuvo relaciones comerciales con los contribuyentes que le imputan compras según la DAOT 2008, pero que mediante cruce de información realizado a , ésta señaló que adquirió bienes de la recurrente.

Que en el punto 2 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 973 a 975), la Administración señaló a la recurrente que *"de la verificación de los libros y registros contables, comprobantes de pago de ventas y de las fiscalizaciones y cruces de información realizadas a sus clientes se ha detectado la omisión en el Registro de Ventas y/o Declaraciones Juradas, de los comprobantes de pago de ventas que acredita la existencia de Ventas o Ingresos; los cuales son detallados en el Anexo N° 2 adjunto al presente Requerimiento"*, debiéndose indicar que en dicho Anexo (fojas 970 a 972), se detallan diversos comprobantes de pago que habrían sido emitidos por la recurrente a señalando la Administración que ello acredita la existencia de ventas y/o ingresos omitidos, por lo que solicitó a la recurrente que desvirtuara con medios probatorios fehacientes las omisiones detectadas, de lo contrario, habría incurrido en las causales tipificadas en los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario.

Que mediante Acta de Presencia N° de 23 de marzo de 2012 (foja 967), la Administración dejó constancia que en atención al Requerimiento N° se apersonó al



Tribunal Fiscal

N° 02910-5-2020

domicilio fiscal de la recurrente, y que ésta exhibió parcialmente la documentación solicitada y no presentó escrito alguno.

Que en el punto 2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 963 a 965), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó descargo alguno por los supuestos comunicados en el punto 2 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° , indicando además que en el pie de las facturas exhibidas (Serie) se consigna un número de R.U.C. que no corresponde al contribuyente que realizó el trabajo de impresión, por lo que concluyó que la recurrente incurrió en las causales tipificadas en los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario.

Que con fecha posterior al cierre del Requerimiento N° mediante Expediente N° de 16 de abril de 2012, la recurrente señaló, entre otros, que no ha realizado operaciones comerciales con ni con (fojas 590 a 598), y que las copias de la totalidad de las facturas que emitió en los meses de abril, junio, julio y agosto de 2008 que adjunta (fojas 226 a 589), acreditan que no emitió las facturas que se detallan en el Anexo N° 2 adjunto al Requerimiento N° (fojas 970 a 972).

Que en el Anexo N° 4 adjunto a la Resolución de Determinación N° (fojas 1018 y 1019), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente mediante el Expediente N° de 16 de abril de 2012, señalando que la citada documentación no desvirtúa el reparo a las ventas o ingresos comunicado en el Resultado del Requerimiento N° debido a que "no presentó información y/o documentación a la ya proporcionada y/o exhibida en el transcurso de la presente fiscalización".

Que de lo expuesto, se tiene que la Administración se sustentó en las causales contempladas en los numerales 2 y 4 del artículo 64 del Código Tributario para efecto de la determinación sobre base presunta, al considerar que la recurrente omitió registrar y/o declarar ventas realizadas a , como consecuencia de los cruces de información efectuados a dichas empresas.

Que de acuerdo con lo antes señalado y se aprecia autos, las ventas omitidas atribuidas a la recurrente, que constituyen el supuesto de hecho cierto utilizado para aplicar la causal y el procedimiento de presunción, se encuentran sustentadas en la información y documentación proporcionada por , sin embargo, la recurrente negó haberlas realizado, por lo que a fin de establecer si se configuró el supuesto de presunción invocado por la Administración, resulta necesario determinar si la recurrente efectivamente realizó las operaciones de venta que se le imputan.

Que al respecto, según el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 01382-8-2014 y 08408-8-2015, si bien la verificación de la existencia de comprobantes de pago en los que se consignan los datos de un contribuyente, en calidad de proveedor, constituyen indicios de posibles ventas omitidas, dicha documentación permitirá válidamente establecer que se está ante transferencias efectuadas, en la medida que se corroboren con evidencia adicional.

Que asimismo, conforme con el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución N° 00372-3-97, corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, siendo que según el criterio adoptado en diversas resoluciones, tales como la Resolución N° 01335-3-2013, la Administración para observar la fehaciencia de las operaciones debe contar con las pruebas suficientes que así lo demuestren, para lo cual deberá investigar todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario.



Tribunal Fiscal

Nº 02910-5-2020

Que a su vez, este Tribunal ha interpretado en las Resoluciones Nº 05247-4-2013 y 05186-2-2012, entre otras, en relación con la verificación de la existencia de operaciones no reales, que no resulta suficiente presentar el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas y el registro contable de las mismas, sino que dichos comprobantes deben corresponder a operaciones reales, toda vez que estos constituyen un principio de prueba de las operaciones realizadas, por lo que la Administración, en uso de su facultad de fiscalización, podrá verificar si dichas operaciones son o no reales.

Que si bien los últimos criterios expuestos conforman la base jurisprudencial que sustenta el análisis de este Tribunal en casos de reparos por operaciones no reales o no fehacientes, tales criterios no pueden resultar ajenos a la Administración a efecto de realizar el análisis correspondiente cuando la controversia gira en torno a determinar la existencia de ventas omitidas, que constituyen el hecho cierto a partir del cual la Administración justifica la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta. En consecuencia, en los casos como el de autos, es la Administración quien debe acreditar que la recurrente efectuó las ventas que considera han sido omitidas de anotar en sus registros contables.

Que sobre el particular, se verifica que la Administración mediante las Cartas Nº (fojas 218 y 93) y los Requerimientos Nº (fojas 215, 216 y 83 a 86), inició a un procedimiento de fiscalización y un cruce de información, respectivamente, de sus obligaciones tributarias referidas al Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008, respectivamente.

Que de la información obtenida del mencionado procedimiento de fiscalización y del cruce de información, se aprecia que las citadas empresas presentaron copia de sus libros y registros contables (fojas 95 a 107 y 13 a 45) y copia adquirente o usuario y copia SUNAT de diversas facturas emitidas por la recurrente por la compra de diversos artículos de ferretería tales como pisos, puertas, ventanas, chapas, accesorios para baño, pintura, barniz, laca, entre otros (fojas 108 a 169 y 46 a 64), no obstante, no obra en autos documentación adicional de la que se pueda concluir fehacientemente que la recurrente haya participado en las operaciones que se le imputan, tales como guías de remisión que sustenten el traslado de la mercadería desde los almacenes de la recurrente, ni documentos que acrediten su recepción e ingreso a los almacenes de las mencionadas empresas, ni los pagos que se hubieran realizado por dichas supuestas operaciones comerciales.

Que en tal sentido, no se observa que la Administración hubiera efectuado comprobaciones que le permitieran tener certeza sobre las omisiones que se atribuyen a la recurrente, toda vez que no ha realizado verificaciones a fin de acreditar la salida de la mercadería de los almacenes de la recurrente y su recepción e ingreso físico y documentado a los almacenes de

así como el mecanismo observado para la entrega de los bienes vendidos y/o comunicaciones entre comprador y vendedor, y en general cualquier otro medio de prueba que hubiera podido generar dicha certeza respecto de los hechos que se le atribuyen, más aun si aquella negó haber realizado operaciones comerciales con tales empresas, habiéndose basado la Administración únicamente en la información proporcionada por éstas, lo que de acuerdo con la jurisprudencia antes citada resultaba insuficiente.

Que en consecuencia, al no haberse acreditado el supuesto de hecho cierto para la aplicación de la causal y del procedimiento de presunción invocado por la Administración, corresponde revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación Nº



Tribunal Fiscal

N° 02910-5-2020

Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 1568 a 1579 y 1582) fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2008.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que las mencionadas Resoluciones de Multa N° (fojas 1568 a 1579 y 1582), han sido giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario y calculadas sobre la base del reparo a las bases imponibles del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2008 y del Impuesto a la Renta del ejercicio 2008, por presunción de ventas o ingresos por omisiones en el Registro de Ventas, respecto del cual se emitieron las Resoluciones de Determinación N° el que ha sido levantado, dejándose sin efecto dichos valores; por lo tanto, procede emitir similar pronunciamiento y, en consecuencia, corresponde revocar la resolución apelada también en este extremo y dejar sin efecto las referidas resoluciones de multa.

Resoluciones de Determinación N°

y Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Determinación N° fueron giradas por el Impuesto a la Renta Régimen Especial de febrero a abril de 2008, por los importes de S/ 982,00, S/ 859,00 y S/ 872,00 más intereses, respectivamente (fojas 1586 a 1589).

Que las Resoluciones de Multa N° fueron giradas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por los importes de S/ 491,00, S/ 430,00, S/ 436,00, S/ 1 011,00 y S/ 506,00 más intereses, respectivamente (fojas 1580, 1581 y 1583 a 1585).

Que mediante el artículo 11⁴ del Decreto Legislativo N° 1257⁵, vigente a partir del 9 de diciembre de 2016, en concordancia con la Sexta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1311⁶, se

⁴ El Artículo 11 Extinción de deudas:

- 11.1 Extínganse las deudas tributarias pendientes de pago a la fecha de vigencia del presente decreto legislativo, inclusive las multas y las deudas contenidas en liquidaciones de cobranza y liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras, por los tributos cuya administración tiene a su cargo la SUNAT, cualquiera fuera su estado, correspondiente a los deudores tributarios a que se refiere el artículo 5, siempre que, por cada tributo o multa, ambos por período, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles).
- 11.2 Tratándose de deuda tributaria expresada en dólares estadounidenses, para determinar si son menores a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/10 soles), se calculará dicha deuda utilizando el tipo de cambio de S/ 3,403 (tres y 403/1000 soles).
- 11.3 Lo dispuesto en el párrafo 11.1 se aplica a las deudas tributarias acogidas a fraccionamiento, cuando el saldo pendiente de pago al 30 de setiembre de 2016 sea menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles).



Tribunal Fiscal

N° 02910-5-2020

reguló la extinción de las deudas tributarias pendientes de pago correspondientes a los deudores tributarios señalados en el artículo 5 del citado decreto, siempre que, por cada tributo o multa, o liquidación de cobranza o liquidación referida a la declaración aduanera, y por cada acto independiente, la deuda tributaria actualizada al 30 de setiembre de 2016, fuera menor a S/ 3 950,00 y que no se encuentre dentro de los supuestos señalados en los artículos 4 y 6.

Que de acuerdo al artículo 12 del citado Decreto Legislativo N° 1257, tratándose de deudas impugnadas ante el Tribunal Fiscal o el Poder Judicial, la Administración comunicará a dichas entidades respecto de la extinción de deudas.

Que mediante Oficio N° (fojas 1824 y 1825), la Administración comunicó que las deudas contenidas en las Resoluciones de Determinación N° y Resoluciones de Multa N° se encuentran extinguidas, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto Legislativo N° 1257.

Que estando a lo comunicado por la Administración, corresponde revocar la apelada en el extremo referido a las Resoluciones de Determinación N° y Resoluciones de Multa N° , en los términos expuestos.

Que el informe oral se llevó a cabo con la asistencia del representante de la Administración, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° (foja 1823).

Con los vocales Amico de las Casas y Villanueva Aznarán, e interviniendo como ponente el vocal Flores Pinto.

RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 28 de setiembre de 2012 en el extremo referido a las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° , en los términos señalados en la presente resolución.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 28 de setiembre de 2012 en lo demás que contiene, y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N°

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

AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARAN
VOCAL

FLORES PINTO
VOCAL

Rodríguez López
Secretaria Relatora
FP/RL/RR/jcs.

11.4 Si el saldo pendiente de pago de un fraccionamiento a que se refiere el párrafo anterior se encuentra expresado en dólares estadounidenses, para efectos de determinar si es menor a S/ 3 950,00 (tres mil novecientos cincuenta y 00/100 soles), se calculará dicha deuda utilizando el tipo de cambio de S/ 3,403 (tres y 403/1000 soles).

11.5 No se aplica lo dispuesto en el presente artículo a las deudas señaladas en el artículo 4, ni a aquellas de los sujetos a que se refiere el artículo 6.

⁵ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 8 de diciembre de 2016.

⁶ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2016.