



Tribunal Fiscal

N° 01890-4-2017

EXPEDIENTE N° : 14744-2016
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : San Martín
FECHA : Lima, 1 de marzo de 2017

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Oficina Zonal N° 186-014-0003606/SUNAT de 20 de julio de 2016, emitida por la Oficina Zonal San Martín de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 184-003-0002526, emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 y la Resolución de Multa N° 184-002-0009484, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no presentó la documentación solicitada mediante los Requerimientos N° 1821140000123 y 1822140000229, toda vez que éstos no fueron notificados conforme a ley, no obstante en sus resultados se dejó constancia del incumplimiento y la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario; aun cuando la Administración no ha consignado la hora de cierre en los resultados de los requerimientos, vulnerando lo establecido en el artículo 8° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización.

Que indica que el Requerimiento N° 1822150000320 es nulo, al no haber señalado si la fiscalización que se le está efectuando es parcial o definitiva, el aspecto del tributo que se va a fiscalizar (ingresos o gastos), a lo que se agrega que no obstante que el elemento a fiscalizar era el ingreso, en el mencionado requerimiento se le solicita documentación referida a los gastos, lo que vulnera el debido procedimiento y resta validez al acto administrativo.

Que agrega que mediante Carta N° 140183101170-04 de 10 de junio de 2015, la Administración le comunicó la ampliación del procedimiento de fiscalización de parcial a definitiva, no obstante, omitió consignar en dicho requerimiento, el período, tributo y elemento del tributo a fiscalizar, así como el tipo de fiscalización; acotando además que al inicio de la fiscalización se señaló que el elemento a fiscalizar era el rubro de ingresos y que en ninguna de las cartas notificadas se le comunicó algún otro elemento a fiscalizar adicional al ya indicado.

Que sostiene que la Administración no ha dado respuesta a las Cartas N° 000-TI0076-2015-024222-3 de 13 de enero de 2015 y 000-TI0077-2015-074832-2 de 30 de enero de 2015 presentadas ante mesa de partes, mediante las cuales solicitó la reprogramación de las fechas de los requerimientos a efecto de presentar la documentación solicitada.

Que afirma que la resolución de determinación impugnada carece de motivación, toda vez que no ha expresado de manera concreta los hechos suscitados, en la medida que se ha efectuado reparos por operaciones no fehacientes a pesar que no ha presentado documentación alguna que acredite ello, por lo que solicita se declare la nulidad del mencionado valor, y por consiguiente, de la resolución de multa vinculada.

Que por su parte, la Administración indica que, en base a la Orden de Fiscalización N° 140183101170-01-SUNAT, inició una fiscalización parcial a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013; posteriormente mediante Carta N° 1390-2015-SUNAT/6M0920, comunicó la ampliación del procedimiento de fiscalización parcial a definitiva, siendo que como resultado de ello, emitió la Resolución de Determinación N° 184-003-0002526, por reparos en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio



Tribunal Fiscal

N° 01890-4-2017

2013 por gastos cuya fehaciencia y causalidad no se encuentran sustentados, y la Resolución de Multa N° 184-002-0009484 por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que en el presente caso, la Administración mediante Carta N° 140183101170-01 SUNAT y Requerimiento N° 1821140000123, de fojas 784 y 786, notificados el 24 de abril de 2014 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de fojas 785 y 787, inició un procedimiento de fiscalización parcial a la recurrente respecto del elemento del tributo referido a los ingresos en todos sus aspectos por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013.

Que mediante Carta N° 1390-2015-SUNAT/6M0920 de 4 de setiembre de 2015, de foja 763, la Carta N° 140183101170-05 SUNAT¹ y el Requerimiento N° 1822150000320, se amplió la citada fiscalización a definitiva.

Que como resultado del procedimiento de fiscalización, la Administración efectuó reparos a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por gastos cuya fehaciencia y causalidad no se encuentran sustentadas, emitiendo como consecuencia de ello la Resolución de Determinación N° 184-003-0002526, de fojas 748 a 750, así como la Resolución de Multa N° 184-002-0009484, de fojas 745 y 746, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, por lo que en el presente caso corresponde analizar si dichos valores fueron emitidos conforme a ley, debiendo analizarse previamente la nulidad invocada por la recurrente respecto del procedimiento de fiscalización.

Nulidad del procedimiento de fiscalización

Que el artículo 61° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que la fiscalización que realice la SUNAT podrá ser definitiva o parcial, y en el caso de esta última se deberá: a) comunicar al deudor tributario, al inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión, y b) aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A considerando un plazo de 6 meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo; y agrega este artículo que iniciado el procedimiento de fiscalización parcial, la SUNAT podrá ampliarlo a otros aspectos que no fueron materia de la comunicación inicial a que se refiere el inciso a) del párrafo anterior, previa comunicación al contribuyente, no alterándose el plazo de 6 meses, salvo que se realice una fiscalización definitiva, y en este último supuesto se aplicará el plazo de 1 año establecido en el numeral 1 del artículo 62-A, el cual será computado desde la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva.

Que el artículo 62° del citado Código, dispone que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV de su Título Preliminar; y, que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que el artículo 1° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 207-2012-EF, establece que el Procedimiento de Fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al Sujeto Fiscalizado de la Carta que presenta al Agente Fiscalizador y el primer Requerimiento.

¹ Considerando como Tributo a la fiscalizar: Impuesto a la Renta de tercera categoría y Tipo de fiscalización: fiscalización definitiva.



Tribunal Fiscal

N° 01890-4-2017

Que el artículo 2° del mencionado reglamento, señala que durante el Procedimiento de Fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, Cartas, Requerimientos, Resultados del Requerimiento y Actas. Los citados documentos deberán contener los siguientes datos mínimos: a) nombre o razón social del Sujeto Fiscalizado; b) domicilio fiscal; c) RUC; d) número del documento; e) fecha; f) el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización; g) objeto o contenido del documento; y h) la firma del trabajador de la SUNAT competente. La notificación de los citados documentos se ceñirá a lo dispuesto en los artículos 104° al 106° del Código Tributario.

Que de acuerdo con el inciso a) del artículo 104° del mencionado código, la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y que el acuse de recibo deberá contener, como mínimo, apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, su número de RUC o número del documento de identificación, número de documento que se notifica, nombre de quien recibe y su firma o la constancia de la negativa y fecha en que ésta se realiza.

Que según el numeral 5 del artículo 87° del anotado código, los deudores tributarios están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y, en especial, deberán permitir el control por la Administración, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas.

Que asimismo, de acuerdo con lo previsto por el inciso d) del artículo 1° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por el Decreto Supremo N° 085-2007-EF², modificado por el Decreto Supremo N° 207-2012-EF, se entiende por procedimiento de fiscalización al procedimiento mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria incluyendo la obligación tributaria aduanera así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la resolución de determinación y, de ser el caso, de las resoluciones de multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento.

Que por su parte, el inciso c) del artículo 3° del mencionado reglamento, establece que la Administración a través de las Cartas comunicará al sujeto fiscalizado la ampliación de un Procedimiento de Fiscalización Parcial a un Procedimiento de Fiscalización Definitiva, indicándose que la documentación a presentar será la señalada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva.

Que asimismo, el inciso iv) del artículo 4° del mencionado reglamento indica que tratándose del primer requerimiento de la fiscalización definitiva producto de la ampliación de un Procedimiento de Fiscalización Parcial a uno definitivo, el requerimiento deberá contener la información y/o documentación nueva que deberá exhibir y/o presentar el Sujeto Fiscalizado.

Que en la Resolución N° 01010-2-2000, entre otras, este Tribunal ha dejado establecido que la facultad de fiscalización es el poder del que goza la Administración según ley, con la finalidad de comprobar el cumplimiento de las obligaciones y la procedencia de beneficios tributarios y supone la existencia del deber de los deudores tributarios y terceros de realizar las prestaciones establecidas legalmente para hacer posible esa comprobación.

² Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 29 de junio de 2007.





Tribunal Fiscal

N° 01890-4-2017

Que asimismo, en las Resoluciones N° 00148-1-2004, 03199-5-2006, 09253-1-2007 y 09402-1-2007, este Tribunal ha expresado que los requerimientos constituyen actos iniciales o instrumentales mediante los que la Administración solicita la presentación de diversa documentación e información sobre la cual realizará una verificación, en tanto que en sus resultados se deja constancia de la documentación recibida y, de ser el caso, del examen efectuado sobre ella, y son los que sustentan en rigor, los reparos que constarán en las resoluciones de determinación o de multa, contra las que el recurrente tendrá expedito su derecho de interponer el recurso impugnatorio respectivo, en el que no sólo se ventilarán los fundamentos en los que se sustenta la determinación, constituidos por la calificación a la que ésta se refiere, sino cualquier reparo o sanción derivada de ésta, de modo que se encuentra debidamente protegido su derecho de defensa.

Que en el caso de autos, se tiene que mediante Carta N° 140183101170-01 SUNAT y Requerimiento N° 1821140000123, de fojas 784 y 786, notificados el 24 de abril de 2014 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de fojas 785 y 787, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial por los ingresos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por lo que le solicitó la presentación de contratos celebrados por la empresa, análisis de diversas cuentas de ingresos, diversos libros y registros contables, comprobantes de pagos de compras y ventas, entre otros documentos relacionados con el aspecto a fiscalizar; por lo que concluyó que a partir de dicha fecha, se inició el computo del plazo establecido en el inciso b) del artículo 61° del Código Tributario.

Que del Resultado del Requerimiento N° 1821140000123, de foja 783 y 783 vuelta, notificado el 30 de mayo del 2014 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración dejó constancia que la recurrente no exhibió la documentación solicitada. Asimismo, informó que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario.

Que mediante el Requerimiento N° 1822140000229, de foja 779, notificado el 17 de julio de 2014 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración reiteró a la recurrente el pedido de exhibición y/o presentación de la documentación solicitada mediante Requerimiento N° 1821140000123 a efecto de que pueda subsanar la infracción y acogerse al Régimen de Gradualidad, siendo que mediante Resultado del Requerimiento N° 1822140000229, de foja 776, notificado el 18 de noviembre de 2014, la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó la documentación solicitada, así como no subsanó la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario.

Que posteriormente, mediante Carta N° 1390-2015-SUNAT/6M0920 de 4 de setiembre de 2015, de foja 763, se comunicó a la recurrente que conforme con el último párrafo del artículo 61° del Código Tributario, se dispuso ampliar el procedimiento de fiscalización parcial iniciado mediante Carta N° 140183101170-01 SUNAT a un procedimiento de fiscalización definitiva, por lo que en la misma fecha emitió la Carta N° 140183101170-05 SUNAT³ y el Requerimiento N° 1822150000320, de fojas 755 a 760 y 766, mediante el cual solicitó la exhibición y/o presentación de diversa documentación referida a la ampliación de la fiscalización.

Que de los hechos expuestos en los considerandos precedentes, se observa que en base a lo establecido en el último párrafo del artículo 61° del Código Tributario, la Administración consideró necesario ampliar el procedimiento de fiscalización parcial iniciado a la recurrente mediante Carta N° 140183101170-01

³ Considerando como Tributo a la fiscalizar: Impuesto a la Renta de tercera categoría y Tipo de fiscalización: fiscalización definitiva.

 4



Tribunal Fiscal

N° 01890-4-2017

SUNAT a un procedimiento de fiscalización definitiva, siendo que a efecto de realizar dicha ampliación notificó las Cartas N° 1390-2015-SUNAT/6M0920 y 140183101170-05 SUNAT, así como el Requerimiento N° 1822150000320.

Que de las constancias de notificación de las Cartas N° 1390-2015-SUNAT/6M0920 y 140183101170-05 SUNAT, y el Requerimiento N° 1822150000320, de fojas 761, 765 y 768, se observa que se encuentran en blanco y el notificador no ha consignado la modalidad de notificación empleada, por lo que tal inconsistencia resta fehaciencia a dicha diligencia.

Que si bien obran a fojas 762, 764 y 767, los documentos denominados "Informe de Notificación Emitido por la Mensajería 158107-2015-1, 158107-2015-2 y 158107-2015-3", mediante los cuales el notificador consigna como resultado de las visitas negativa de recepción por persona capaz; cabe mencionar que este Tribunal mediante la Resolución N° 07217-5-2014, que constituye precedente de observancia obligatoria, ha dejado establecido que "El informe, acta o documento adicional es el que se detalla diversa información relacionada con la diligencia de notificación, no subsana las omisiones del cargo de notificación, dado que no es posible determinar si fue emitido en el mismo momento del acto de notificación"; en tal sentido, no se puede considerar que dichas diligencias se realizaron de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario.

Que es del caso indicar que el hecho que la Administración emita las Cartas de Presentación N° 1390-2015-SUNAT/6M0920 y N° 140183101170-05 SUNAT y el Requerimiento N° 1822150000320, comunicando la ampliación de la fiscalización parcial a una definitiva, no indica que se le haya iniciado un nuevo procedimiento de fiscalización referido al mismo tributo y periodo sino que se pretende ampliar el procedimiento de fiscalización parcial ya iniciado, de conformidad con lo establecido en el Código Tributario y el inciso c) del artículo 3° y el inciso iv) del artículo 4° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización Reglamento del Procedimiento de Fiscalización⁴.

Que no obstante, toda vez que las Cartas N° 1390-2015-SUNAT/6M0920 y 140183101170-05 SUNAT que habrían comunicado la ampliación del procedimiento de fiscalización parcial a fiscalización definitiva, no han sido notificadas conforme a ley, el requerimiento y su resultado emitidos en base a dicha ampliación, no surtieron efecto, al no encontrarse arreglados a ley.

Que estando a lo expuesto en el considerando precedente, en el caso de autos la Administración solo se encontraba facultada a efectuar la fiscalización parcial del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 sobre el aspecto a fiscalizar ingresos, conforme con lo establecido en la Carta N° 140183101170-01 SUNAT.

Que del Anexo N° 1.1 a la Resolución de Determinación N° 184-003-002526, de foja 748, se verifica que la Administración efectuó un reparo de S/.155,089.00 a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por concepto de gastos cuya fehaciencia y causalidad no se encuentran sustentados, que se encuentra sustentado en el Requerimiento N° 1822150000320 y su resultado.

Que en tanto el reparo efectuado se sustenta en el resultado del Requerimiento N° 1822150000320, que no ha sido emitido con arreglo a ley y que no surte efecto; más aún si en el mencionado requerimiento contenido en la resolución de determinación materia de autos, analiza un aspecto distinto al señalado en la fiscalización parcial, en tal sentido, corresponde levantar el reparo materia de autos, revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto dicho valor.⁵

Que la Resolución de Multa N° 184-002-0009484, de fojas 745 y 746, fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada a la Resolución de Determinación N° 184-003-0009484.

⁴ Criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04406-Q-2014.

⁵ De similar criterio ha sido la Resolución N° 9152-4-2016.

 5 



Tribunal Fiscal

N° 01890-4-2017

Que el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establecía que constituía 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 toda vez que la resolución de determinación que sustenta la resolución de multa recurrida ha sido dejada sin efecto en esta instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto a dicha sanción, debiendo dejarse sin efecto dicho valor, y revocar la resolución apelada en dicho extremo.

Que estando a lo expuesto, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los demás alegatos formulados por la recurrente.

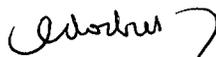
Que el Informe Oral se llevó a cabo el 22 de febrero de 2017 con la asistencia de ambas partes, conforme se aprecia de la Constancia de Informe Oral N° 0128-2017-EF/TF.

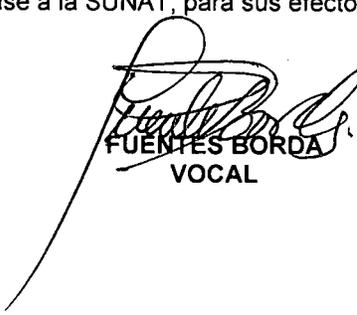
Con los vocales Flores Talavera, Fuentes Borda y Queuña Díaz, a quien se llamó para completar Sala e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera.

RESUELVE:

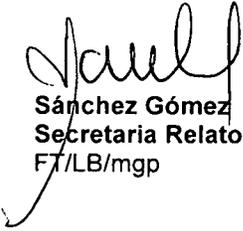
REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal N° 186-014-0003606/SUNAT de 20 de julio de 2016, y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Determinación N° 184-003-0002526 y la Resolución de Multa N° 184-002-0009484.

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


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


FUENTES BORDA
VOCAL


QUEUÑA DÍAZ
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
FT/LB/mgp