



Tribunal Fiscal

N° 09842-3-2019

EXPEDIENTE N° : 10019-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 28 de octubre de 2019

VISTA la apelación parcial interpuesta por con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° , contra la Resolución de Intendencia N° de 3 de julio de 2017, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y la Resolución de Multa N° emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente deduce la nulidad del procedimiento de fiscalización debido a que, entre otros argumentos relacionados a los reparos respecto de los cuales la Administración declaró infundado el reclamo presentado, el Requerimiento N° fue cerrado luego del plazo consignado en este, por lo que se ha vulnerado el inciso a) del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización.

Que la Administración señala que producto de la fiscalización al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, efectuó diversos reparos al gasto de la recurrente, siendo que esta no ha presentado los medios probatorios pertinentes que los desvirtúe; asimismo, indica que detectó la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en el caso de autos, como resultado del procedimiento de fiscalización definitiva iniciado a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, mediante Carta N° y Requerimiento N° (folios 2323 y 2326), la Administración emitió la Resolución de Determinación N° por citado tributo y ejercicio (folios 2505 a 2554) y la Resolución de Multa N° por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (folios 2555 y 2556).

Que cabe indicar que durante el mencionado procedimiento de fiscalización se emitieron adicionalmente, los Requerimientos N° (folios 1942 a 1953, 2093 a 2096 y 2277 a 2300), según se aprecia del Resumen Estadístico de Fiscalización (folios 2353 a 2358).

Que en tal sentido, la controversia consiste en establecer si los reparos efectuados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, en el extremo que la Administración declaró infundado el reclamo presentado, así como la multa impuesta por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, se encuentran arreglados a ley, no obstante, previamente corresponde emitir pronunciamiento sobre la nulidad invocada por la recurrente.

Nulidad del procedimiento de fiscalización

Que el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa, agregando que la fiscalización que realice la SUNAT podrá ser definitiva o parcial.



Tribunal Fiscal

N° 09842-3-2019

Que a su vez, 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 del Título Preliminar del mismo código, siendo 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 para tal efecto, el numeral 1 del mencionado artículo añade que la Administración cuenta con las facultades discrecionales de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de: a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes, b) Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo con las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad, y c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias. Sólo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles. Asimismo, precisa que también podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas, para lo cual la Administración deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor a tres (3) días hábiles.

Que de conformidad con lo dispuesto por el numeral 1 del artículo 62-A del anotado código, el inicio del cómputo del plazo a que se refiere dicho artículo será computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por aquella, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización, y de presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Que según el artículo 75 del anotado código, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que el artículo 76 del citado código prescribe que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Que el primer párrafo del numeral 5 del artículo 87 del código en mención, establece que los administrados deben 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 el numeral 2 del artículo 109 del anotado código prevé que los actos de la Administración Tributaria son nulos, entre otros, cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o son contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que de acuerdo con el artículo 2 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF¹, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF²,

¹ Publicado el 29 de junio de 2007.

² Publicado el 23 de octubre de 2012.



Tribunal Fiscal

N° 09842-3-2019

durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Que según el artículo 3 del citado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, la SUNAT a través de las Cartas comunicará al Sujeto Fiscalizado, entre otros, lo siguiente: a) Que será objeto de un Procedimiento de Fiscalización, parcial o definitiva, presentará al Agente Fiscalizador que realizará el procedimiento e indicará, además, los períodos, tributos o las Declaraciones Aduaneras de Mercancías que serán materia del procedimiento. Tratándose del Procedimiento de Fiscalización Parcial se indicarán además los aspectos a fiscalizar; y f) Cualquier otra información que deba notificarse al Sujeto Fiscalizado durante el Procedimiento de Fiscalización, siempre que no deba estar contenida en los demás documentos que son regulados en los artículos 4, 5 y 6.

Que el artículo 4 del aludido reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, precisa que mediante el requerimiento se solicita al sujeto fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios. Asimismo, indica que el requerimiento, además de lo establecido en el artículo 2, deberá indicar el lugar y la fecha en que el sujeto fiscalizado deberá cumplir con dicha obligación.

Que el artículo 6 del aludido reglamento precisa que el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento.

Que el artículo 8 del referido reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, aplicable al caso de autos, prevé que el requerimiento es cerrado cuando el agente fiscalizador elabora el resultado del mismo, conforme con lo siguiente: a) Tratándose del primer requerimiento, el cierre se efectuará en la fecha consignada en dicho requerimiento para cumplir con la exhibición y/o presentación. De haber una prórroga, el cierre del requerimiento se efectuará en la nueva fecha otorgada. Si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante un nuevo requerimiento.

Que agrega el citado artículo 8 que si el día señalado para la exhibición y/o presentación el Agente Fiscalizador no asiste al lugar fijado para ello, se entenderán, en dicho día, iniciados los plazos a que se refieren los artículos 61 y 62-A del Código Tributario según sea el caso, siempre que el Sujeto Fiscalizado exhiba y/o presente la totalidad de lo requerido en la nueva fecha que la SUNAT le comunique mediante Carta. En esta última fecha, se deberá realizar el cierre del Requerimiento.

Que este Tribunal en la Resolución N° 00624-5-2017, entre otras, ha señalado que sobre la base del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, tratándose del primer requerimiento, el cierre del resultado del requerimiento se efectuará en la fecha consignada en dicho requerimiento para cumplir con la exhibición y/o presentación, o en caso de prórroga en la nueva fecha otorgada.

Que asimismo, este Tribunal en la Resolución N° 00718-10-2014 ha señalado que, sobre la base del numeral 1 del artículo 62 del Código Tributario, el cierre del requerimiento debe efectuarse en la fecha inicialmente consignada para cumplir con la exhibición y/o presentación de la documentación solicitada; y en consecuencia, de no acreditarse que en ejercicio de su facultad fiscalizadora haya procedido a efectuar dicho cierre en la fecha anotada, la Administración incumpliría con el procedimiento establecido y resultaría aplicable el mencionado artículo 109 del Código Tributario.

Que tal como se ha indicado anteriormente, la Administración mediante Carta N° SUNAT y Requerimiento N° (folios 2323 y 2326), inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitivo respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, requiriéndole que cumpliera



Tribunal Fiscal

N° 09842-3-2019

con presentar y/o exhibir diversa información, el 30 de setiembre de 2013 en el domicilio fiscal de la recurrente.

Que el 20 de setiembre de 2013 la recurrente solicitó la prórroga del plazo a efecto de cumplir con lo solicitado en el mencionado requerimiento (folio 2321), lo cual fue aceptado por la Administración mediante Carta N° [redacted] notificada el 30 de setiembre de 2013 (folio 2320), fijando el 4 de noviembre de 2013 a las 9:00 horas, como nueva fecha en que debería exhibir la documentación requerida.

Que el 31 de octubre de 2013, esto es, antes del vencimiento del plazo otorgado para cumplir con lo solicitado en el primer requerimiento, la Administración le notificó a la recurrente la Carta N° [redacted] (folio 2318), señalando que debido a razones técnicas internas de la institución, el auditor no podía asistir el 4 de noviembre de 2013, por lo que se le comunicaría oportunamente la nueva fecha en que asistiría el auditor.

Que en virtud de lo señalado precedentemente, mediante la Carta N° [redacted] (folio 2317), la Administración le comunicó a la recurrente que la nueva fecha para el cierre del mencionado requerimiento sería el 15 de julio de 2014, a efectos que exhiba y/o presente la documentación solicitada.

Que según se aprecia de autos, la recurrente solicitó prórrogas a efecto de cumplir con lo solicitado por la Administración mediante el referido Requerimiento N° [redacted] (folios 2311, 2314 y 2315), siendo que mediante Cartas N° [redacted] notificadas el 14 de julio y 29 de agosto de 2014 (folios 2313 y 2309), la Administración aceptó dichas solicitudes de prórroga, reprogramando para el 1 de setiembre y 1 de octubre de 2014, respectivamente, como fechas de vencimiento a efecto que la recurrente cumpla con lo solicitado.

Que teniendo en cuenta lo expuesto, se advierte que en el presente procedimiento de fiscalización se han producido reiteradas prórrogas de plazo³ a efecto que la recurrente cumpla con presentar la documentación solicitada mediante el Requerimiento N° [redacted] sin embargo, pese a que la Administración fijó el 1 de octubre de 2014, para que la recurrente cumpla con lo solicitado, no se aprecia en autos que la Administración haya procedido a efectuar el cierre del citado requerimiento en dicha fecha.

Que no obstante, mediante Carta N° [redacted] emitida y notificada⁴ el 2 de octubre de 2014 (folio 2308), esto es, en fecha posterior al vencimiento del referido plazo, la Administración indicó que dado que el 1 de octubre de 2014 no se efectuó el cierre del Requerimiento N° [redacted] debido a razones técnicas internas de su institución, comunicó a la recurrente una nueva fecha para el cierre del mencionado requerimiento para el 6 de octubre de 2014, a efectos que exhiba y/o presente la documentación solicitada.

Que en ese sentido, mediante el Resultado del Requerimiento N° [redacted] de 6 de octubre de 2014 (folios 2305 a 2307), la Administración, dejó constancia del cierre del requerimiento.

Que de lo señalado precedentemente, se advierte que la Administración cerró el Requerimiento N° [redacted] el 6 de octubre de 2014; sin embargo, la última fecha prevista para cumplir con la exhibición y/o presentación de la documentación solicitada fue el 1 de octubre de 2014, por lo que en atención al inciso a) del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, el cierre del mencionado requerimiento, al tratarse del primer requerimiento, no se encuentra acorde a ley, siendo del caso precisar que no se encuentra acreditado en autos que la Administración haya procedido

³ Unas solicitadas por la recurrente y otra efectuada por la propia Administración por razones técnicas internas.

⁴ En el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, habiéndose dejado constancia de los datos de identificación y firma de la persona que recibió los documentos, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del citado código (folio 2308).



Tribunal Fiscal

N° 09842-3-2019

a efectuar dicho cierre en la fecha anotada o que hubiese otorgado alguna prórroga a solicitud de la recurrente, puesto que si bien mediante la Carta N° [redacted] se indicó que el cierre del Requerimiento N° [redacted] se realizaría el 6 de octubre de 2014, dicha carta fue emitida con posterioridad al vencimiento del plazo otorgado en dicho requerimiento y reprogramado mediante Carta N° [redacted] (folio 2309), de modo que no subsana el incumplimiento señalado, similar criterio se ha establecido en las Resoluciones N° 10446-1-2015, 04215-10-2017, 05944-8-2018 y 1410-8-2019.

Que en tal sentido, la Administración al efectuar la fiscalización que dio origen a la emisión de los valores impugnados, no siguió el procedimiento legal establecido, por lo que procede declarar nulo el Resultado del Requerimiento N° [redacted] y de acuerdo con el numeral 13.1 del artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, según el cual la nulidad de un acto implica la de los sucesivos en el procedimiento cuando estén vinculados a él, corresponde declarar la nulidad de los Requerimientos N° [redacted] y sus respectivos resultados, así como de la Resolución de Determinación N° [redacted] y la Resolución de Multa N° [redacted], que se sustentan en tales requerimientos y resultados, así como de la resolución apelada en el extremo impugnado.

Que estando al sentido del fallo, carece de objeto emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos planteados por la recurrente.

Que debe indicarse en cuanto al informe oral solicitado que no se realizó debido a que la recurrente presentó desistimiento respecto de dicha diligencia conforme se aprecia a folio 2927.

Con los vocales Guarníz Cabell, Toledo Sagástegui y Huerta Llanos, interviniendo como ponente la vocal Toledo Sagástegui.

RESUELVE:

Declarar **NULOS** el Resultado del Requerimiento N° [redacted] los Requerimientos N° [redacted] y sus respectivos resultados y **NULAS** la Resolución de Determinación N° [redacted], la Resolución de Multa N° [redacted] y la Resolución de Intendencia N° 0150140013478 de 3 de julio de 2017, en el extremo impugnado.

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

TOLEDO SAGÁSTEGUI
VOCAL

HUERTA LLANOS
VOCAL

Farfán Castillo
Secretaria Relatora
TZ/FC/ZL/ra