



Tribunal Fiscal

N° 04134-11-2020

EXPEDIENTE N° : 13806-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y otros
PROCEDENCIA : Lambayeque
FECHA : Lima, 21 de agosto de 2020

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N° de 30 de julio de 2018, emitida por la Intendencia Regional Lambayeque de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° , emitidas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, y las Resoluciones de Multa N° , giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 177° y 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente manifiesta que la Administración está aplicando una determinación sobre base presunta, a pesar que contó con los medios probatorios necesarios para determinar sobre base cierta, vulnerando su derecho al debido procedimiento, siendo además que la resolución apelada carece de debida motivación puesto que no indica los motivos por los cuales la documentación que presentó no genera convicción, refiriéndose solo a los anexos de las resoluciones impugnadas, y cita las sentencias recaídas en los Expedientes N° sobre debida motivación, derecho de defensa y derecho al debido procedimiento.

Que agrega que presentó diversa documentación para sustentar sus operaciones, incluso sus bancarizaciones, aun cuando la Administración solo le otorgó el plazo mínimo exigido por ley, sin tener en consideración la cantidad de información requerida ni un criterio racional que evite una situación de indefensión.

Que refiere que si bien mediante el Requerimiento N° declarado nulo, se le solicitó similar información a la solicitada con el Requerimiento , motivo por el que la Administración afirma que pudo tomar las previsiones del caso, esta no tiene en cuenta que para nuestro ordenamiento jurídico no existe un tipo de notificación tácita, sino que la notificación debe ser expresa, siendo que la razón por la cual el Requerimiento N° y los valores originarios que le fueron notificados se declararon nulos por Resolución de Intendencia N° fue su falta de análisis y valoración de las pruebas sobre sus depósitos bancarios, al no haberse considerado el sustento de los abonos y/o transferencias realizadas desde su cuenta bancaria del Scotiabank.

Que sostiene que es la Administración quien debió demostrar la afirmación de que existen compras y/o ventas omitidas, según los principios de impulso de oficio y verdad material, así como de efectuar los cruces de información correspondientes con los proveedores, lo que no hizo, señalando únicamente que existen operaciones de factoring y comprobantes anulados que le generan duda respecto a la veracidad de su contabilidad.

Que indica que, constantemente, ha señalado al auditor que sus operaciones corresponden a contratos de mutuo y que este tipo de contratos no requiere de formalidad alguna, pudiendo ser celebrados de modo verbal, siendo que las pruebas presentadas, incluidos sus libros contables, declaraciones juradas y medios de pago, elimina cualquier duda sobre la veracidad de sus operaciones y cita las Resoluciones N° 8458-5-2009, 1065-3-97 y 2129-10-2015 para sostener que no se incurrió en la causal del numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario para determinar sus operaciones sobre base presunta.



Tribunal Fiscal

N° 04134-11-2020

Que sobre las resoluciones de multa impugnadas señala que deben seguir la suerte de las resoluciones de determinación a las que están vinculadas, en virtud de sus mismos argumentos, precisando que la resolución de multa emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario es nula porque se le negó el derecho de subsanación y acogimiento al régimen de gradualidad.

Que la Administración señala que se configuró la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, al no haber la recurrente sustentado el origen de la totalidad de los abonos de sus cuentas bancarias, lo que le fue solicitado según el Requerimiento N° [redacted] por tanto, determinó las obligaciones tributarias del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, sobre base presunta, en aplicación del artículo 71° del citado código; asimismo, aplicó las sanciones por las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 177° y 178° del Código Tributario.

Que en el presente caso, mediante Carta N° [redacted] y Requerimiento N° [redacted] (fojas 762 a 764 y 804), notificados el 20 de enero de 2015 (fojas 765 y 805), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, siendo que como consecuencia del referido procedimiento, se determinó la obligación tributaria de dichos tributos y periodos sobre base presunta, en aplicación de la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas bancarias establecida en el artículo 71° del Código Tributario; a su vez, se sancionó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 de los artículos 177° y 178° del Código Tributario, emitiendo, en consecuencia las Resoluciones de Determinación N° [redacted] y las Resoluciones de Multa N° [redacted] (fojas 1271 a 1299).

Que en tal sentido, la controversia se circunscribe a analizar si los valores impugnados han sido emitidos conforme a ley, no obstante previamente corresponde analizar las nulidades deducidas por la recurrente.

Nulidad

1. Resolución Apelada

Que respecto a la resolución apelada (fojas 1334 a 1342), cabe señalar que de su revisión se advierte que expresa los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base y emitió pronunciamiento sobre los argumentos consignados en la reclamación, por lo que no resulta atendible la nulidad invocada por la recurrente, debiendo precisarse que el hecho que la Administración tenga una posición distinta a la de la recurrente no constituye causal que acarree la nulidad de la citada resolución.

Que respecto a su argumento en el sentido que la apelada solo se remite a los anexos de los valores impugnados para sustentar los reparos, debe indicarse que en las Resoluciones N° 09253-1-2007, 10381-4-2015 y 00404-5-2017, este Tribunal ha señalado que los requerimientos constituyen actos iniciales o instrumentales con los que la Administración solicita la presentación de diversa documentación e información sobre la cual realizará una verificación, mientras 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 multa¹, contra las que el administrado tendrá expedito su derecho de interponer el recurso impugnatorio respectivo.

Que en esa línea, mediante las Resoluciones N° 00148-1-2004 y 03199-5-2006, este Tribunal ha señalado que es válida la remisión a los resultados de requerimientos que pudiera efectuar la Administración a efecto de sustentar los reparos por los cuales se ha emitido una resolución de determinación.

¹ El subrayado es nuestro.

 2



Tribunal Fiscal

N° 04134-11-2020

Que estando a lo antes señalado, se verifica que la resolución apelada ha emitido pronunciamiento considerando los reparos detallados en las resoluciones de determinación y de multa impugnadas, siendo que de la revisión de dichos valores se aprecia que consignan los requisitos establecidos por el artículo 77° del Código Tributario, entre otros, los motivos determinantes de los reparos, los fundamentos y disposiciones en que se amparan, así como la infracción detectada y el monto de la multa y, a su vez, se remiten a los Requerimientos N° y sus resultados, mediante los cuales se detalló el(los) reparo(s) efectuados en la etapa de fiscalización e infracción(es) incurrida(s), lo que se encuentra arreglado a ley, careciendo de sustento lo alegado por la recurrente en sentido contrario.

Que en cuanto a los argumentos de la recurrente para que se observen los criterios y fundamentos de las sentencias recaídas en los Expedientes N° , en lo que sea pertinente, corresponde indicar que al encontrarse la resolución apelada debidamente motivada no se ha contravenido ni vulnerado su derecho de defensa o el debido procedimiento administrativo.

2. Presentación de información

Que según el numeral 1 del artículo 62° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, es facultad de la Administración Tributaria exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes, así como sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, y sólo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración Tributaria deberá otorgarle un plazo no menor de dos días hábiles. Dicho numeral agrega 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 Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres días hábiles.

Que de autos se aprecia que mediante los Requerimientos N° notificados el 20 de enero de 2015 y 15 de diciembre de 2017 (fojas 765 y 1225), la Administración solicitó a la recurrente que presentara la documentación y/o información detallada en dichos requerimientos y/o sus anexos, señalando como fechas de presentación los días 27 de enero de 2015 y 21 de diciembre de 2017, respectivamente.

Que en tal sentido, contrariamente a lo afirmado por la recurrente, la Administración cumplió con otorgarle plazos mayores a los previstos en el numeral 1 del artículo 62° del Código Tributario antes citado, por lo que no se verifica la nulidad invocada a este respecto.

3. Continuación del procedimiento de fiscalización

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

² Siendo estos requerimientos los que sustentan los valores impugnados.

 3



Tribunal Fiscal

N° 04134-11-2020

Que conforme con el artículo 61° del aludido código, la fiscalización que realice la SUNAT podrá ser definitiva o parcial. La fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria.

Que los artículos 75° y 76° del anotado código disponen que concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso, siendo la resolución de determinación 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, estableciendo la existencia de crédito o de deuda tributaria.

Que por su parte, el inciso e) del artículo I del Título Preliminar del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF y modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, prevé que se entiende por procedimiento de fiscalización al procedimiento de fiscalización parcial o definitiva mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria o de parte, uno o algunos de los elementos de esta, 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 respecto de los actos que emite SUNAT en el curso del procedimiento de fiscalización, el artículo 2° del mencionado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, señala que durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Que el artículo 10° del referido reglamento dispone que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Que de acuerdo a lo establecido en el numeral 12.1 del artículo 12° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado mediante Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, la declaración de nulidad tendrá efecto declarativo y retroactivo a la fecha del acto, salvo derechos adquiridos de buena fe por terceros, en cuyo caso operará a futuro.

Que en las Resoluciones N° 07445-2-2010 y 13403-7-2008, este Tribunal ha establecido que el procedimiento de fiscalización puede continuar luego de que se hubiera declarado la nulidad de las resoluciones de determinación y resoluciones de multa vinculadas con el tributo o tributos y período o períodos materia de revisión.

Que dicho criterio es congruente con lo establecido por el artículo 76° del Código Tributario, conforme al cual el procedimiento de fiscalización concluye con la emisión y notificación de las resoluciones de determinación, de modo que en caso éstas sean declaradas nulas y, por ende, expulsadas del mundo jurídico, no cabe considerar que ha finalizado el procedimiento de fiscalización sino que éste continúa su trámite.

Que además, cabe precisar que todo acto administrativo se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional, según corresponda, por lo que los efectos preclusivos del acto administrativo tanto para la Administración como para los administrados no se producirán al declararse la nulidad del mismo, en ese sentido, el procedimiento de fiscalización puede continuar luego de que se hubiera declarado la nulidad de las resoluciones de determinación y resoluciones de multa vinculadas con los tributos y periodos materia de revisión.

 4



Tribunal Fiscal

N° 04134-11-2020

Que en el caso de autos, se aprecia que los valores originarios que fueron declarados nulos por la Resolución de Intendencia N° _____ (fojas 954 a 957) y los que son materia de la presente impugnación, han sido emitidos en un mismo procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente, debiendo agregarse que, según el criterio contenido en las Resoluciones N° 02340-8-2017 y 07441-4-2018, entre otras, el hecho que en los valores materia de autos se haga referencia a una orden de fiscalización distinta a la consignada en los valores declarados nulos, no implica que aquéllos deriven de un nuevo procedimiento de fiscalización, puesto que el procedimiento de fiscalización respecto al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 no ha concluido por los efectos de la nulidad declarada por la mencionada resolución de intendencia.

Que estando, por tanto, la Administración habilitada a proseguir con el procedimiento de fiscalización materia de autos y, por ende, a notificar el Requerimiento N° _____, al no haberse vencido los plazos para tal efecto⁴, y otros actos de determinación y sanciones correspondientes, lo que no constituye una desnaturalización de la facultad de fiscalización ni del procedimiento, en tanto es único, integral y definitivo en cuanto a los tributos y periodo a fiscalizar, no resulta atendible lo señalado por la recurrente en sentido contrario.

Resoluciones de Determinación N°

Que del Anexo N° 02 a las Resoluciones de Determinación N° _____ (foja 1245) se aprecia que la Administración reparó el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013, por aplicación de la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas bancarias, consignando como base legal los artículos 65°-A y 71° del Código Tributario, entre otros, y como sustento el Requerimiento N° _____ y su resultado.

Que el numeral 2 del artículo 63° del citado Código Tributario establece que la Administración puede determinar la obligación tributaria sobre base presunta en mérito a los hechos y circunstancias que, por su relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 00950-2-99, 00143-2-2000, 03371-2-2005, 08756-3-2007 y 11359-2-2007, ha señalado que para determinar una obligación tributaria sobre base presunta, el Código Tributario exige en primer lugar, la comprobación previa de uno de los supuestos previstos en el artículo 64° del mencionado código y, en segundo lugar, la aplicación de un procedimiento de presunción expresamente contemplado en una norma.

Que el numeral 2 del artículo 64° del referido código establece que la Administración podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando la declaración presentada o la documentación sustentatoria complementaria ofreciera dudas respecto a su veracidad o exactitud, o no incluya los requisitos y datos exigidos, o cuando existieren dudas sobre la determinación o cumplimiento que haya efectuado el deudor tributario.

Que el inciso a) del artículo 65°-A del anotado código establece que la determinación sobre base presunta que se efectúe al amparo de la legislación tributaria -salvo en aquellos casos en los que el

³ Cabe anotar que la citada resolución de intendencia también declaró la nulidad del Resultado del Requerimiento N° _____

⁴ Mediante el primer requerimiento y el reiterativo (fojas 758 a 772) se solicitó a la recurrente cumplir con la presentación de diversa información, entre ellas, sus libros contables, libros de actas, detalle de bienes inmuebles, entre otros, no habiendo cumplido con presentar la totalidad de lo solicitado según el resultado de dichos requerimientos, por lo que no se inició el cómputo del plazo del procedimiento de fiscalización.

 5



Tribunal Fiscal

N° 04134-11-2020

procedimiento de presunción contenga una forma de imputación de ventas, ingresos o remuneraciones presuntas que sea distinta-, tendrá como efecto, para el Impuesto General a las Ventas, que las ventas o ingresos determinados incrementen las ventas o ingresos declarados, registrados o comprobados en cada uno de los meses comprendidos en el requerimiento en forma proporcional a las ventas o ingresos declarados o registrados, y en caso que el deudor tributario no tenga ventas o ingresos declarados o registrados, la atribución será en forma proporcional a los meses comprendidos en el requerimiento; precisándose que en estos casos la omisión de ventas o ingresos no dará derecho a cómputo de crédito fiscal alguno.

Que por su parte, el artículo 71° del aludido código prevé que cuando se establezca diferencia entre los depósitos en cuentas abiertas en Empresas del Sistema Financiero operadas por el deudor tributario y/o terceros vinculados y los depósitos debidamente sustentados, la Administración podrá presumir ingresos omitidos por el monto de la diferencia; agrega que también será de aplicación la presunción cuando estando el deudor tributario obligado o requerido por la Administración, a declarar o registrar las cuentas bancarias no lo hubiera hecho, precisando asimismo que se entiende por empresas del Sistema Financiero a las empresas de operaciones múltiples a que se refiere el inciso a) del artículo 16° de la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros - Ley N° 26702 y normas modificatorias.

Que conforme a las normas antes glosadas, la recurrente se encontraba obligada a sustentar cada uno de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias, encontrándose la Administración facultada a determinar ingresos omitidos presuntos sobre la base del monto no sustentado, esto es, por la diferencia entre los depósitos bancarios efectuados por el recurrente y los ingresos debidamente sustentados.

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 03627-1-2010 y 01686-4-2006, entre otras, que el supuesto para la aplicación de la presunción por diferencias en cuentas bancarias se configura por la falta del debido sustento por parte del contribuyente respecto del dinero depositado en sus cuentas bancarias.

Que mediante el Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 1222 y 1223), notificado el 15 de diciembre de 2017 (foja 1225), la Administración comunicó a la recurrente que verificó los estados de cuenta de las cuentas bancarias que han tenido movimiento en el ejercicio 2013, que son: i) Banco de Crédito del Perú – Cuenta Corriente N° - En soles, ii) Banco de Crédito del Perú - Cuenta Corriente N° - En dólares y iii) Scotiabank – Cuenta Corriente N° - En soles, cuyos abonos son los detallados en el Anexo N° 01.1 a dicho requerimiento (fojas 1218 a 1221); en tal sentido, le solicitó presentar por escrito los siguiente: 1) identificar cada abono bancario sustentando el respectivo ingreso por las ventas, debiendo relacionarlo con el número de factura emitida, el nombre o razón social del cliente y el importe de la misma, 2) de corresponder, los abonos préstamos obtenidos de terceros, copia del contrato suscrito y documentación sustentatoria y 3) de corresponder, detallar de forma pormenorizada los abonos por otro tipo de operaciones y adjuntar la documentación sustentatoria correspondiente.

Que en respuesta a dicho requerimiento, mediante escrito de 27 de diciembre de 2017 (foja 1193), la recurrente señaló lo siguiente: i) Existen abonos provenientes de empresas vinculadas, cuyo representante es el mismo que el de la recurrente, como son:

ii) Adjunta copia del contrato suscrito con (fondos de inversión) cuyos abonos corresponden únicamente a préstamos cuyos instrumentos de deuda son letras de cambio y en otros casos son saldos de abonos provenientes de la devolución por parte del fondo de inversión correspondiente, iii) Abonos por préstamos otorgados por el Banco de Crédito del Perú que se sustentan en sus estados de cuenta, iv) Transferencias de cuentas propias que se sustentan en los estados de cuenta, v) Abonos de cheques

 6



Tribunal Fiscal

N° 04134-11-2020

cobrados en efectivo y cuyos importes son depositados en efectivo, lo que se verifica de sus estados de cuenta y vi) Abonos correspondientes a ventas, siendo que los abonos por ventas menores se realizan en conjunto, para lo cual adjunta el flujo de caja y que en el Registro de Ventas se verifican los abonos según comprobantes de pago en cada casilla.

Que mediante el Resultado del Requerimiento N° (fojas 1215 y 1216), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada, siendo que luego de su evaluación arribó a las conclusiones detalladas en el Anexo N° 01 a dicho resultado (fojas 1210 a 1214), siendo que levantó las observaciones a los depósitos detallados en el Anexo N° 02 a dicho requerimiento por el importe total de S/ 4 469 684,29 y mantuvo la observación por los depósitos no sustentados detallados en el mismo Anexo N° 02 por el importe total de S/ 4 482 867,37 (foja 1209).

Que al respecto, la Administración señaló que la recurrente no cumplió con sustentar el origen de la mayor parte de los abonos realizados en sus cuentas bancarias, indicando simplemente que se tratan de cobros de facturas o depósitos en dinero de caja, devolución de proveedores y otros, sin presentar documentación contable y fehaciente que sustente lo indicado, según se detalla en las Notas 20, 31, 48, 51, 52, 54, 55, 56, 59 y 63 a 65 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° , por lo que concluyó que la recurrente no sustentó en parte los depósitos efectuados en las cuentas corrientes antes mencionadas.

Que en tal sentido, al no sustentarse el origen de determinados abonos en las cuentas bancarias de la recurrente, la Administración le comunicó que se configuró la causal establecida en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, para determinar sus obligaciones tributarias sobre base presunta, precisando que si bien la recurrente alegó que tuvo abonos correspondientes a préstamos y ventas efectuadas, no adjuntó la documentación idónea que lo sustente, lo que implica incurrir en la referida causal, según los criterios de las Resoluciones N° 15585-8-2012, 10750-3-2008 y 3044-3-2004. A su vez, le indicó que, a efectos de determinar el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, el procedimiento a utilizarse es el establecido por el artículo 71° del Código Tributario "Presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero", conforme al detalle de los Anexos N° 01 y 02 adjuntos al mencionado resultado del requerimiento.

Que de autos se verifica que la recurrente no sustentó debidamente el origen de parte de los depósitos efectuados en sus cuentas corrientes del Banco de Crédito del Perú (BCP) y del Scotiabank, por lo que incurrió en la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, tal como se establece en las normas antes citadas y en las Resoluciones N° 03627-1-2010 y 01686-4-2006.

Que en efecto, obra un detalle de abonos elaborado y presentado por la recurrente por el importe de S/ 6 276 658,68 (fojas 1181 a 1191), en el cual se refiere a entregas de efectivo, cuyo sustento serían depósitos de caja, cheques y facturas y/o boletas de venta que se indican, abonos por préstamos de sus empresas vinculadas y/o del Banco Financiero y/o del Scotiabank, así como transferencias entre cuentas propias. Asimismo, obra un detalle de abonos (fojas 1177 a 1180), elaborado y presentado por la recurrente, por un importe de S/ 1 185 943,21, en el cual se refieren entregas en efectivo sustentadas en letras de cambio de , pagarés por capital de trabajo, compra de dólares según cheques numerados del BCP, regularizaciones del ITF y entregas de efectivo por devoluciones y/o sustentadas en depósitos de caja.

Que a efectos de sustentar los abonos (depósitos) consignados en los referidos detalles, la recurrente adjunto documentación consistente en contratos de préstamos y cesión de derechos suscritos entre la recurrente y (fojas 1127 a 1176), los que han sido considerados


7
N



Tribunal Fiscal

N° 04134-11-2020

como sustentados por la Administración, según se advierte de las Notas 2 a 19 y 43 a 46 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (foja 1210).

Que de autos también se verifica que la Administración ha considerado como sustentados los desembolsos en efectivo de (fojas 543 a 545, 1054, 1055, 1180 y 1210), según Notas 47 y 62 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (foja 1210) y, además, ha considerado sustentado los abonos que se relacionan con la información del Registro de Ventas de la recurrente (fojas 53 a 318 y 617) y los préstamos por capital de trabajo que le efectuó el Banco Financiero, BCP y Scotiabank y pagos de cheques debidamente numerados, entre otros, según se detalla en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1211 a 1214).

Que estando a lo expuesto, se constata de autos que los abonos en las cuentas bancarias de la recurrente que se han considerado como no sustentados por parte de la Administración, son aquellos respecto de los cuales esta no ha cumplido con presentar la documentación correspondiente y/o adicional a lo indicado en los detalles (cuadros) antes citados (fojas 1177 a 1191), tal como se deja constancia en el Anexo N° 01 y las notas de dicho anexo (fojas 1210 a 1214).

Que en tal sentido, dado que la recurrente no cumplió con acreditar con los medios idóneos el origen y procedencia de la totalidad de los abonos requeridos por la Administración, efectuados en sus cuentas corrientes del Banco de Crédito y Banco Scotiabank de enero a diciembre de 2013, ni presentó los libros contables que le fueron requeridos (con excepción de su Registro de Ventas) (fojas 757 a 760), es posible establecer la existencia de depósitos bancarios no sustentados, lo que tiene incidencia en sus ingresos y consecuentemente en la determinación de sus obligaciones tributarias, generándose dudas respecto de la veracidad o exactitud de la determinación efectuada por la recurrente, con lo cual se acredita la configuración de la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, por lo que la Administración se encontraba facultada para determinar la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013 sobre base presunta.

Que asimismo, al haberse detectado depósitos efectuados en cuentas bancarias cuyo titular es la recurrente, que no fueron sustentados por el importe total de S/ 4 482 867,37 (foja 1209), la Administración procedió a determinarlos como ingresos omitidos gravados con el Impuesto General a las Ventas, por tanto a imputarlos mensualmente como reparo a la base imponible de dicho impuesto por los periodos de enero a diciembre de 2013 (foja 1245), de conformidad con lo establecido en el artículo 65°-A del Código Tributario, por lo que el procedimiento de determinación sobre base presunta aplicado por la Administración al amparo del artículo 71° del Código Tributario se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación al argumento de la recurrente en el sentido que la Administración no realizó cruces de información, es preciso indicar que en las operaciones materia de reparo la carga de la prueba correspondía a la recurrente quien se encontraba obligada a presentar la documentación que acreditara su dicho en cuanto al origen de los fondos depositados en sus cuentas bancarias, lo que no ocurrió en el presente caso, careciendo de sustento lo alegado en sentido contrario.

Que cabe anotar que la Resolución N° 8458-5-2009, que cita la recurrente, no resulta aplicable al caso de autos por tratarse de un caso distinto, siendo que de su revisión se verifica que, si bien la referida resolución versa sobre un reparo de ventas omitidas, la controversia solo se circunscribió a determinar si era correcta la determinación sobre base cierta.

Que asimismo, de la revisión de las Resoluciones N° 1065-3-97 y 2129-10-2015, citadas por la recurrente, se tiene que si bien las mismas resuelven casos de determinación sobre base presunta, la primera se refiere a una causal y presunción distintas a las aplicadas en el caso materia de autos y, la



Tribunal Fiscal

N° 04134-11-2020

segunda, aun cuando versa sobre la causal del numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, no resulta de aplicación al presente caso.

Resolución de Determinación N°

Que del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° (foja 1242) se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 por ventas gravadas por el importe de S/ 4 482 867,00, por aplicación de la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas bancarias, consignando como base legal los artículos 65°-A y 71° del Código Tributario, entre otros, y sustentándose en el Resultado del Requerimiento N°

Que en adición a la normas citadas en los considerandos precedentes, cabe anotar que el inciso b) del artículo 65°-A del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 981, prevé que la determinación sobre base presunta que se efectúe al amparo de la legislación tributaria tendrá como efecto, tratándose de deudores tributarios que perciban exclusivamente renta de tercera categoría del Impuesto a la Renta⁵, las ventas o ingresos determinados se considerarán como renta neta de tercera categoría del ejercicio a que corresponda.

Que de autos se verifica que el monto reparado en este extremo por Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 corresponde a las suma de las bases imponibles reparadas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013, las que se añadieron por ingresos presuntos, según el procedimiento del artículo 71° del Código Tributario, lo cual se encuentra arreglado a ley conforme con lo expuesto en los considerandos precedentes; por tanto, corresponde emitir similar pronunciamiento, debiendo confirmarse la apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa N°

Que de la revisión de las Resoluciones de Multa N° (fojas 1286 a 1299) se aprecia que fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 178° del mencionado código 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 anotadas resoluciones de multa se sustentan en los reparos por ventas omitidas sobre base presunta que motivaron la emisión de la Resoluciones de Determinación N°

, los que han sido mantenidos en la presente instancia, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de las citadas resoluciones de multa y, en consecuencia, se confirmar la apelada en este extremo.

Resolución de Multa N°

Que de la revisión de la Resolución de Multa N° (foja 1284) se aprecia que fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, señalando como fecha de infracción el 27 de enero de 2015.

⁵ Situación en la que se encontró la recurrente, según su Comprobante de Información Registrada y Resumen de Fiscalización (fojas 25 y 1229).





Tribunal Fiscal

N° 04134-11-2020

Que el numeral 1 del artículo 177° del aludido código tipifica como infracción no exhibir los libros, registros u otros documentos solicitados por la Administración.

Que la Tabla 1 de Infracciones y Sanciones del mismo código, aplicable a personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, señala como sanción aplicable por no exhibir los libros, registros u otros documentos que la Administración solicite, una multa equivalente a 0.6% de los Ingresos Netos - IN, la que conforme con la Nota 10 de la referida tabla, cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 25 UIT.

Que mediante la Resolución N° 04794-1-2005, que constituye precedente de observancia obligatoria, publicada el 25 de agosto de 2005 en el diario oficial "El Peruano", este Tribunal ha establecido que la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario se configura cuando el deudor tributario no cumple con exhibir la documentación solicitada por la Administración al vencimiento del plazo otorgado para tal efecto.

Que asimismo, este Tribunal en las Resoluciones N° 08975-3-2009 y 12189-3-2009, entre otras, ha señalado que la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario está referida al incumplimiento en la exhibición de libros, registros y otros documentos que los contribuyentes se encuentran obligados a llevar o mantener en virtud de normas expresas.

Que mediante el numeral 28 del Requerimiento N° (foja 763), notificado el 20 de enero de 2015 (foja 765), la Administración solicitó a la recurrente que cumpla con presentar y/o exhibir, entre otros, sus libros contables como son: el Libro Diario, Libro Mayor, Libro Caja y Bancos, habiéndose dejado constancia al cierre de dicho requerimiento que ésta no cumplió con exhibir dichos libros (foja 759), por lo que se encuentra acreditada la comisión de la citada infracción.

Que asimismo, mediante el numeral 15 del Requerimiento N° (foja 772), notificado el 7 de octubre de 2016 (foja 774), se reiteró a la recurrente la exhibición de los libros antes citados a efectos de acogerse al régimen de gradualidad de multas; habiéndose dejado constancia al cierre de dicho requerimiento (foja 768) que ésta no cumplió con exhibir lo solicitado de forma reiterada.

Que en tal sentido, al verificarse de autos que la recurrente no cumplió con presentar sus libros contables durante el procedimiento de fiscalización, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que respecto a la denuncia policial de 27 de enero de 2015 (foja 757) sobre pérdida de sus libros contables y hechos que habrían ocurrido en dicha fecha, debe indicarse que esta ha sido presentada después de iniciado el procedimiento de fiscalización mediante Carta N° y Requerimiento N° notificados el 20 de enero de 2015, por lo que la misma no permite justificar el incumplimiento de la recurrente de presentar y/o exhibir la documentación requerida conforme el criterio expuesto en la Resolución de Observancia Obligatoria N°, publicada en el Diario Oficial el Peruano el 15 de julio de 2020, que establece que "La denuncia policial por pérdida o extravío de documentos presentada luego del inicio de la fiscalización no constituye prueba fehaciente para acreditar tal hecho. Por lo tanto, dicha denuncia no justifica el incumplimiento del sujeto fiscalizado de presentar y/o exhibir la documentación requerida en la fiscalización".

Que en cuanto al monto de la multa, cabe indicar que es equivalente al 0.6% de los ingresos netos⁶ (S/ 17 378,00), sin aplicarse rebaja alguna por el Régimen de Gradualidad, toda vez que la recurrente no

⁶ Tomando como base de referencia los IN de su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 (ejercicio precedente al anterior de la comisión de la infracción), presentada mediante PDT (foja 19).

 10



Tribunal Fiscal

N° 04134-11-2020

subsanó la infracción, lo que se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Ezeta Carpio, Fuentes Borda y Martel Sánchez, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Fuentes Borda.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° _____ de 30 de julio de 2018.

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

EZETA CARPIO
VOCAL PRESIDENTE

FUENTES BORDA
VOCAL

MARTEL SÁNCHEZ
VOCAL

Saez Montoya
Secretario Relator (e)
FB/SM/EM/rsc.