



Firmado Digitalmente por
REGALADO CASTILLO Juan
Fernando FAU
20131370645 soft
Fecha: 28/12/2023
16:08:03 COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

EXPEDIENTE N° : 6068-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 22 de diciembre de 2023

VISTA la apelación interpuesta por

, con Registro Unico de Contribuyente (RUC) N°
 de 31 de marzo de 2022, emitida por la Intendencia
 de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración
 Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de
 Determinación N° giradas por las Retenciones del Impuesto a la
 Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, y contra las Resoluciones de Multa N°
 , emitidas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo
 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que como antecedentes del presente caso, cabe señalar que mediante la Carta N°
 y el Requerimiento N° notificados el 3 de octubre de 2018 (folios 1009 a 1011,
 1029 y 1030), se inició un procedimiento de fiscalización parcial a fin de verificar el cumplimiento de las
 obligaciones tributarias de con RUC N° respecto del Impuesto a la Renta
 – Retenciones de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, siendo el elemento y aspecto del tributo
 a fiscalizar las retenciones a beneficiarios no domiciliados en el país de las rentas de fuente peruana y otras
 rentas no especificadas.

Que el 12 de noviembre de 2018 la Administración notificó a , el Requerimiento N°
 (folios 984 a 987), mediante el cual solicitó a dicho contribuyente diversa información y
 documentación respecto de servicios recibidos de proveedores no domiciliados debido a diferencias entre
 los servicios consignados en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 y la
 información contenida en los Formularios PDT 617 correspondientes a los periodos de enero a diciembre
 de 2016.

Que luego, el 1 de enero de 2019 entró en vigencia el acuerdo de fusión por absorción mediante el cual la
 recurrente () absorbió a y consecuentemente,
 mediante la Resolución de Intendencia N° se aprobó la baja definitiva de inscripción del
 RUC de

Que con posterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la referida fusión (1 de enero de 2019), la
 Administración emitió a nombre de y notificó el Resultado del Requerimiento N°

¹ En calidad de absorbente de (RUC N°).
² En la Resolución N° 09231-4-2022 correspondiente a la recurrente se indicó lo siguiente: "Mediante la Resolución de
 Intendencia N° de foja 3, se resolvió declarar procedente la solicitud de baja del contribuyente
 identificado con RUC , a partir del 1 de enero de 2019, en virtud a la fusión por absorción por la
 empresa (empresa absorbente)".



Firmado Digitalmente por
GUARNIZ CABELL Caridad
Del Rocio FAU 20131370645
soft
Fecha: 28/12/2023 15:48:05
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
HUERTA LLANOS Marco Titov
FAU 20131370645 soft
Fecha: 28/12/2023 15:51:28
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
FARFAN CASTILLO Karina
Donatila FAU 20131370645
soft
Fecha: 28/12/2023 16:02:13
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

¹ (folios 955 a 963), el Requerimiento N° ⁴ y su resultado⁵ (folios 913 a 927 y 938 a 954), el Requerimiento N° ⁶ emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario y su resultado⁷ (folios 891 a 912), las Resoluciones de Determinación N° ⁸ emitidas por las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016⁸, y las Resoluciones de Multa N° ⁹ emitidas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario, respectivamente (folios 1059 a 1112).

Que mediante la Resolución de Intendencia N° ¹⁰ de 15 de diciembre de 2020 (folios 1124 a 1128), modificada por la Resolución de Intendencia N° ¹¹ de 23 de diciembre de 2020 (folios 1131 y 1132), la Administración declaró la nulidad de oficio del Resultado del Requerimiento N° ¹² las Resoluciones de Determinación N° ¹³ y las Resoluciones de Multa N° ¹⁴, antes mencionadas.

Que contra la citada Resolución de Intendencia N° ¹⁵ 7, la recurrente interpuso recurso de reclamación, el cual fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia N° ¹⁶ de 30 de marzo de 2022, siendo que en instancia de apelación, esta última fue confirmada por este Tribunal mediante la Resolución N° 09231-4-2022 de 21 de diciembre de 2022.

Que paralelamente al trámite del procedimiento contencioso tributario mencionado, la Administración continuó con la fiscalización parcial del Impuesto a la Renta – Retenciones de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016 antes aludida, mediante la Carta N° ¹⁷ de 17 de diciembre de 2020 dirigida al deudor tributario ¹⁸ por ¹⁹ (folio 1160), y en este contexto, emitió un nuevo Resultado de Requerimiento N° ²⁰ de 28 de diciembre de 2020 a nombre de la referida empresa (folios 1140 a 1156), mediante el cual mantuvo la observación comunicada a través del Requerimiento N° ²¹ que había sido emitida al amparo del artículo 75 del Código Tributario, en relación a no abonar al fisco las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados por regalías pagadas a su proveedor

Que en base a los Requerimientos N° ²², y sus respectivos resultados, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° ²³, por las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, y las Resoluciones de Multa N° ²⁴, por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario, respectivamente (folios 1176 a 1199/reverso y 1222 a 1241); siendo que contra estos, la recurrente interpuso recurso de reclamación el 27 de enero de 2021 (folios 1203 a 1219).

Que atención al citado recurso, la Administración emitió la Resolución de Intendencia N° ²⁵ de 26 de mayo de 2021 (folios 1243 a 1247), mediante la cual declaró la nulidad de los Requerimientos N° ²⁶ y sus respectivos resultados, y como consecuencia de ello, la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° ²⁷ y las Resoluciones de Multa N° ²⁸, debido a que *“el reparo por omisión de las retenciones del Impuesto a la Renta de no domiciliados contenido en las resoluciones de determinación impugnadas fue determinado en base a los Requerimientos N° ²⁹ siendo que éstos fueron notificados a partir del 2 de agosto de 2019, no obstante que con posterioridad al 2 de julio de 2019, fecha en la que venció el plazo de 6 meses de la fiscalización parcial, el área acotadora no se encontraba facultada a requerir al recurrente mayor información y/o documentación a la ya solicitada”*.

³ Notificado el 5 de julio de 2019.

⁴ Notificado el 5 de julio de 2019.

⁵ Notificado el 8 de noviembre de 2019.

⁶ Notificado el 11 de noviembre de 2019.

⁷ Notificado el 4 de diciembre de 2019.

⁸ Notificadas el 23 de diciembre de 2019.

⁹ Notificadas el 23 de diciembre de 2019.



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

Que en atención a lo dispuesto en la citada Resolución de Intendencia N° , la Administración comunicó a la recurrente la continuación de la fiscalización parcial iniciada con la Carta N° , mediante la Carta N° de 17 de junio de 2021 dirigida al deudor tributario ^ , por " (folios 1302 y 1303); y le notificó el Requerimiento N° ¹⁰ (folios 1290 a 1300), siendo que en este último comunica las observaciones por no haber abonado al fisco las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de abril, mayo, agosto y octubre de 2016, y la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario vinculadas con dichas operaciones, señalando que la recurrente puede presentar sus descargos hasta el 5 de julio de 2021; y en el Resultado de Requerimiento N° ¹ (folios 1268 a 1289), dejó constancia que mantiene las observaciones.

Que en base al Requerimiento N° y su resultado, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° , por las Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016 (folios 1319 a 1343), y las Resoluciones de Multa N° , por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario, respectivamente (folios 1344 a 1361).

Que la recurrente interpuso recurso de reclamación contra los valores mencionados en el considerando precedente, el cual fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia N° de 31 de marzo de 2022 (folios 1403 a 1409), y es materia de la presente apelación.

Que en el escrito de apelación (folios 1411 a 1429), la recurrente señala que la Administración no ha seguido el procedimiento legal establecido, toda vez que ha incurrido en una serie de vicios que conllevan a la nulidad de todos los valores impugnados y se resumen en los siguientes puntos: (i) La Resolución de Intendencia N° que declaró la nulidad de oficio de los valores primigenios, es nula por cuanto no se sustenta en ninguno de los supuestos establecidos en el artículo 108 del Código Tributario; (ii) El Requerimiento N° que sustenta el reparo por Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados contenido en los valores impugnados, y por el cual aquella solicitó sus descargos y la documentación sustentatoria correspondiente, ha sido emitido y notificado a la recurrente con posterioridad al vencimiento del plazo de fiscalización parcial (6 meses); y (iii) Se emitió y notificó el Resultado del Requerimiento N° y demás actos de la fiscalización a la empresa con RUC N° , cuando esta última se encontraba extinguida por efecto de la fusión por absorción celebrada con con RUC N° (la recurrente), la cual entró en vigencia el 1 de enero de 2019.

Que en cuanto al punto ii), agrega que tal como ha sido reconocido por la Administración en el Resultado del Requerimiento N° y la Resolución de Intendencia N° , el plazo de la fiscalización parcial se inició el 30 de octubre de 2018 y culminó el 2 de julio de 2019, por lo que el Requerimiento N° notificado en junio de 2021, solicitando descargos e información para explicar las observaciones establecidas en dicho requerimiento, está fuera del plazo de fiscalización, lo que implica la nulidad del mismo y de su resultado; y consecuentemente, la nulidad de los valores impugnados. Precisa que citado el Requerimiento N° tiene el mismo tenor que el Requerimiento N° que ya había sido declarado nulo mediante la Resolución de Intendencia N° por solicitar información fuera del plazo de fiscalización indicado, por lo que también debe declararse nulo el Requerimiento N° y su resultado. Invoca el criterio aplicado por este Tribunal en las Resoluciones N° 06578-10-2019 y 01909-3-2020.

Que sobre el punto iii), añade que el incumplimiento de consignar al sujeto fiscalizado correcto en el Resultado del Requerimiento N° y demás actos de la fiscalización, no es un mero formalismo sino que afecta el debido procedimiento y transgrede lo establecido en el Código Tributario y el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, por lo que no cabe la convalidación del acto, y por el

¹⁰ De las constancias de notificación de la Carta N° y el Requerimiento N° se aprecia que fueron notificadas el 24 de junio de 2021 de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (folios 1301 y 1302).

¹¹ De la constancia de notificación del Resultado del Requerimiento N° se aprecia que notificada el 24 de agosto de 2021 de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (folio 1289).



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

contrario, afecta un requisito de validez del acto administrativo, por lo que debe declararse la nulidad conforme con el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario. Añade que no es aplicable la Resolución N° 10072-10-2017 invocada por la Administración, toda vez que en esta no señala que pueda incumplirse los requisitos establecidos en el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, sino que, alternativamente, un requisito omitido puede ser cumplido por remisión a otro acto previamente notificado a la recurrente que cumpla con todos los requisitos previstos normativamente, lo que no ocurre en el presente caso.

Que adicionalmente, refiere que sin perjuicio de las nulidades invocadas, los valores impugnados deben dejarse sin efecto toda vez que no existen omisiones al Impuesto a la Renta de No Domiciliados, puesto que cumplió con el pago de las retenciones en cuanto a las regalías pagadas a su proveedor ; y que ocurrió un desfase temporal dado que en algunos periodos el importe de las facturas canceladas fue superior al importe de los registros contables y correspondientes pagos de sumas equivalentes a la retención, y en otros periodos el importe de los pagos por sumas equivalentes a la retención fue superior al importe de las facturas canceladas, lo que se hubiera resuelto con una análisis integral y la debida compensación por parte de la Administración.

Que mediante escrito ampliatorio de 19 de agosto de 2022 (folios 1482 a 1485), la recurrente solicita la aplicación del criterio vertido en la Resolución N° 02149-12-2022 respecto de la nulidad deducida por actos que fueron notificados al contribuyente , con posterioridad a la entrada en vigencia del acuerdo de fusión por absorción.

Que en su escrito de alegatos reitera los argumentos planteados en el recurso de apelación y escrito ampliatorio.

Que por su parte, la Administración señala que como resultado de la fiscalización parcial del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de los periodos de enero a diciembre de 2016, ha emitido las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa N° , estas últimas por la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario, respectivamente; y que si bien la recurrente deduce diversas nulidades, luego del análisis efectuado por cada una de ellas, concluye que ninguna resulta amparable, por lo que declara infundada la reclamación y mantiene los valores impugnados.

Que en su escrito de alegatos la Administración señala que debe tenerse en cuenta la Resolución N° 09231-4-2022, que confirmó la Resolución de Intendencia N° y con ello, la nulidad de oficio del Resultado del Requerimiento N° , las Resoluciones de Determinación N° a y las Resoluciones de Multa N° antes mencionadas. En consecuencia, al haberse confirmado que la nulidad declarada por aquella se encontraba arreglada a ley, es conforme a ley que posteriormente haya emitido los valores que son materia de impugnación en el presente caso.

Que en tal sentido, corresponde determinar si los citados valores han sido emitidos conforme a ley, para lo cual es necesario -en principio- evaluar los cuestionamientos de índole procedimental alegados por la recurrente.

Nulidad de la Resolución de Intendencia N°

Que conforme se ha indicado en los antecedentes del presente caso, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09231-4-2022 de 21 de diciembre de 2022, este Colegiado resolvió la apelación interpuesta por la recurrente contra la Resolución de Intendencia N° de 30 de marzo de 2022, que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de Intendencia N° de 15 de diciembre de 2020¹², que a su vez declaró la nulidad de oficio del Resultado del Requerimiento N° , las Resoluciones de Determinación N° , emitidas por Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, y las Resoluciones de Multa N°

¹² Modificada por la Resolución de Intendencia N°

de 23 de diciembre de 2020.



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

, por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario, respectivamente.

Que mediante la citada Resolución N° 09231-4-2022 se confirmó la Resolución de Intendencia N° de 30 de marzo de 2022, siendo que de su parte considerativa es pertinente destacar lo siguiente:

"Que ahora bien, mediante la Resolución de Intendencia N° de fojas 186 a 190, notificada el 16 de diciembre de 2020, la Administración declaró **la nulidad de oficio del Resultado del Requerimiento N° y las Resoluciones de Determinación N° giradas por Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre 2016 y por las Resoluciones de Multa N°**, al considerar que se había presentado la causal de nulidad prevista en el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, ya que, dichos actos fueron emitidos presidiendo totalmente del procedimiento legalmente establecido, toda vez que fueron notificados consignando la razón social del contribuyente y el número de RUC N° cuando éste se encontraba extinguido producto de la fusión por absorción con la recurrente, la misma que entró en vigencia el 1 de enero de 2019. Asimismo, mencionó que los mencionados documentos no se ajustaban a lo dispuso en el ordenamiento jurídico pues se había vulnerado lo establecido en el artículo 353 de la Ley General de Sociedades y el artículo 71 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto se tiene que, mediante Carta N° de foja 54, notificada el 18 de julio de 2019, la Administración inició un procedimiento de fiscalización parcial a ¹³, por concepto de Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre 2016, como consecuencia del cual se emitieron al contribuyente las Resoluciones de Determinación N° por el referido tributo y periodos, y las Resoluciones de Multa N°, emitidas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario, valores que fueron notificados al citado contribuyente el 23 de diciembre de 2019, conforme se advierte de las constancias de notificación que obran a fojas 20 a 30 vuelta. Asimismo, en el referido procedimiento de fiscalización se emitió a la referida empresa, entre otros, el Resultado del Requerimiento N° de foja 41, notificado el 4 de diciembre de 2019.

Que es del caso mencionar que mediante la Resolución de Intendencia N°, de fojas 2 y 3, notificada el 27 de febrero de 2020, mediante acuse de recibo a la recurrente (absorbente de), la Administración declaró procedente la solicitud de baja de inscripción en el Registro Único de Contribuyente de (presentada el 30 de enero de 2020), a partir de 1 de enero de 2019, toda vez que a partir de dicha fecha entró en vigencia el acuerdo de fusión de la empresa absorbente con la empresa absorbida, quedando a partir del 1 de enero de 2019 extinguida esta última.

Que en ese sentido, de autos se aprecia que en efecto, **el Resultado del Requerimiento N° y las Resoluciones de Determinación N°**, por **Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre 2016, y las Resoluciones de Multa N°**, giradas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario, fueron emitidas y notificadas a el 4 y 23 de diciembre de 2019, con posterioridad al 1 de enero de 2019, conforme se advierte a fojas 20 a 30 y 42 vuelta, esto es, cuando la referida persona jurídica se encontraba extinguida por fusión por absorción, por lo que no se aprecia que tales valores ni el mencionado resultado al citado requerimiento hubieran sido emitidos de conformidad con el procedimiento legal establecido.

¹³ Empresa que fue extinguida al haberse dado una fusión por absorción, donde la recurrente fue la sociedad absorbente.



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

Que cabe señalar que la Administración no ha vulnerado el procedimiento previsto por el artículo 108 del Código Tributario, por cuanto la resolución apelada declaró la nulidad de oficio del Resultado del Requerimiento N° _____ y las Resoluciones de Determinación N° _____

por el referido tributo y períodos, y las Resoluciones de Multa N° _____, al amparo de lo previsto por el numeral 2 del artículo 109 del mencionado código, no resultando aplicable el artículo 108 que está referido a supuestos distintos, esto es, la revocación, modificación, sustitución o complementación de actos administrativos con posterioridad a su notificación y no a la nulidad de éstos¹⁴, debiendo añadirse que como se ha señalado precedentemente tales valores así como el resultado del citado requerimiento no fueron notificados a la recurrente, sino a _____ el 4 y 23 de diciembre de 2019, conforme se advierte a fojas 20 a 30 vuelta y 42 vuelta, esto es, cuando dicha empresa ya se encontraba extinguida, por lo que tales diligencias no surtieron efecto.

Que en este sentido, la Administración actuó de acuerdo con el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario al declarar la nulidad de oficio de dichos actos, **en consecuencia corresponde confirmar la resolución apelada.**" (El resaltado es nuestro)

Que por lo tanto, en cuanto al punto i) por el cual la recurrente invoca la nulidad de los valores impugnados, esto es, que la Resolución de Intendencia N° _____ sería nula por no sustentarse en ninguno de los supuestos del artículo 108 del Código Tributario, y por ende, la Administración no habría estado habilitada a emitir nuevos valores; corresponde remitirse a lo señalado en la Resolución N° 09231-4-2022; y en ese sentido, se desestima la nulidad alegada en este extremo.

Que ahora bien, respecto a los valores impugnados en el presente caso, debe tenerse en cuenta que en la citada Resolución N° 09231-4-2022 se dispuso lo siguiente:

"Que es del caso mencionar que la Administración, posteriormente emitió las Resoluciones de Determinación N° _____ por el Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016 y las Resoluciones de Multa N° _____ giradas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario, cuya reclamación fue resuelta mediante la Resolución de Intendencia N° _____ siendo que contra dicha resolución la recurrente formuló recurso de apelación, el mismo que se encuentra pendiente de resolución por parte de este Tribunal, mediante el Expediente N° 6068-2022; en ese sentido, no corresponde emitir pronunciamiento, en esta instancia, respecto de las cartas, los requerimientos, resultados de los requerimientos o cualquier otro acto que sustenten la emisión de los citados valores, ni sobre estos últimos; por lo que los argumentos de la recurrente en dicho sentido, no resultan amparables en el presente procedimiento." (El resaltado es nuestro)

Que atendiendo a lo expuesto, dado que en la citada Resolución N° 09231-4-2022 no se han analizado los valores impugnados en el caso de autos, ni los actos que les sirven de base, a continuación se emitirá pronunciamiento respecto del Requerimiento N° _____, atendiendo a los cuestionamientos procedimentales planteados por la recurrente (punto ii).

Nulidad del Requerimiento N° _____

Que las Resoluciones de Determinación N° _____ (folios 1319 a 1344), fueron emitidas por Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, apreciándose de su Anexo 3 (folio 1320/reverso) que la Administración efectuó reparo "(...) al detectarse omisión a la retención en los pagos efectuados por _____ a su proveedor no domiciliado _____ en las regalías pactadas", señalando seguidamente que "el sustento, motivo determinante y la base legal del reparo se encuentra en el Requerimiento N° _____ sus respectivos anexos y resultados, así como en el Anexo N° 2 a la presente resolución de determinación".

¹⁴ Similar criterio se ha vertido en la Resolución N° 04803-3-2015.



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

Que al respecto, la recurrente señala que el Requerimiento N° _____ que contiene las observaciones que posteriormente conllevarían a la emisión de los valores impugnados, y a través del cual se solicita información y documentación a fin de explicarlas y/o desvirtuarlas, ha sido emitido y notificado a la recurrente cuando ya se encontraba vencido el plazo de la fiscalización parcial.

Que conforme con el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, 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. En el procedimiento de fiscalización parcial 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; b) Aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A considerando un plazo de seis (6) meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo.

Que prosigue el citado artículo 61, señalando 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 seis (6) meses, salvo que se realice una fiscalización definitiva. En este último supuesto se aplicará el plazo de un (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 mencionado código señala 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 de acuerdo con el numeral 1 del artículo 62-A del Código Tributario, que regula el plazo de la fiscalización definitiva, el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración Tributaria debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Que el numeral 4 del artículo 62-A del referido código, prevé que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere dicho artículo no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar.

Que según el numeral 5 del referido artículo 62-A el vencimiento del plazo establecido en dicho artículo tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo a que se refiere dicho artículo; sin perjuicio de que luego de transcurrido éste pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que el numeral 6 del citado artículo 62-A señala que el plazo se suspende: a) Durante la tramitación de las pericias; b) Durante el lapso que transcurra desde que la Administración Tributaria solicite información a autoridades de otros países hasta que dicha información se remita; c) Durante el plazo en que por causas de fuerza mayor la Administración Tributaria interrumpa sus actividades; d) Durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración Tributaria; e) Durante el plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario; f) Durante el plazo de cualquier proceso judicial cuando lo que en él se resuelva resulta indispensable para la determinación de la obligación tributaria o la prosecución del procedimiento de fiscalización, o cuando ordena la suspensión de la fiscalización; y, g) Durante el plazo en que otras entidades de la Administración Pública o privada no



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

proporcionen la información vinculada al procedimiento de fiscalización que solicite la Administración Tributaria.

Que el primer y segundo párrafos del artículo 75 del Código Tributario, disponen que concluida la fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso; precisando que no obstante, previamente a la emisión de dichos valores la Administración podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique.

Que el artículo 76 del anotado código establece que la Resolución de Determinación es el acto por el cual la Administración Tributaria 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. Los aspectos revisados en una fiscalización parcial que originan la notificación de una resolución de determinación no pueden ser objeto de una nueva determinación, salvo en los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo 108.

Que el numeral 2 del artículo 109 del citado código señala que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o son contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que por otro lado, de conformidad con lo previsto por el inciso e) del artículo I del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF y modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, 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 ésta, 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 el artículo 2 del citado reglamento, modificado por el aludido Decreto Supremo N° 207-2012-EF, anota que durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Que conforme al artículo 4 del citado reglamento, 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. También, será utilizado para: a) Solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del Procedimiento de Fiscalización; o, b) Comunicar, de ser el caso, las conclusiones del Procedimiento de Fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en éste, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario.

Que según el artículo 6 del anotado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 145-2019-EF, 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. También puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización, incluido aquellos referidos a la aplicación de la norma anti-elusiva general.

Que el citado artículo 6 agrega que este documento se utilizará para detallar si, cumplido el plazo otorgado por la SUNAT de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario, el sujeto fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el agente fiscalizador de éstas.



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

Que a su vez, el artículo 9 del mencionado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 145-2019-EF, dispone que la comunicación de las conclusiones del procedimiento de fiscalización, prevista en el artículo 75 del Código Tributario, se efectuará a través de un requerimiento y que tal requerimiento es cerrado una vez culminada la evaluación de los descargos que hubiera presentado el sujeto fiscalizado en el plazo señalado para su presentación o una vez vencido dicho plazo, cuando no presente documentación alguna.

Que conforme a las normas antes glosadas, se tiene que durante el procedimiento de fiscalización la Administración podrá notificar a los contribuyentes, requerimientos mediante los cuales le informará respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante dicho procedimiento, a efecto que estos formulen sus descargos presentando la sustentación legal y/o documentaria respectiva; asimismo, de considerarlo pertinente, podrá notificar el requerimiento a que se refiere el segundo párrafo del artículo 75 del Código Tributario en el cual comunicará las conclusiones del procedimiento de fiscalización llevado a cabo, indicando de manera expresa las observaciones formuladas y, de corresponder, las infracciones que se le imputa.

Que en las Resoluciones N° 04916-10-2015 y 07350-5-2017, entre otras, este Tribunal ha señalado que el requerimiento de sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización y la comunicación de las conclusiones del procedimiento de fiscalización a que se refiere el artículo 75 del Código Tributario, constituyen actuaciones procedimentales de naturaleza distinta; toda vez que en la primera se comunica al contribuyente las observaciones detectadas durante el desarrollo de la fiscalización a efecto que este formule sus descargos presentando la sustentación legal y/o documentaria correspondiente, ejerciendo con ello su derecho de defensa; por el contrario, la segunda se circunscribe a poner en conocimiento del contribuyente las conclusiones a las que ha llegado la Administración como resultado de la fiscalización, a efectos que este, dentro del plazo otorgado, presente por escrito sus observaciones a los cargos formulados.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 10907-5-2008, 17222-5-2011 y 08436-5-2017, entre otras, ha señalado que el procedimiento de fiscalización se presenta como una ordenación de actuaciones procedimentales conducentes a la emisión de actos finales o resoluciones mediante los cuales la Administración determinará la situación tributaria de un contribuyente, teniendo cada actuación procedimental carácter independiente, y que entre las actuaciones procedimentales que se emiten en el curso de un procedimiento de fiscalización se encuentran los resultados de los requerimientos, que tienen como origen los requerimientos mediante los cuales la Administración solicita documentación e información sobre la que verificará el cumplimiento de las obligaciones tributarias de un deudor tributario o la sustentación de observaciones determinadas, dejándose constancia en tales resultados de la documentación recibida o de las conclusiones del examen de la documentación o sustentación efectuada o si ésta última no se produjo.

Que asimismo, ha indicado en tales resoluciones que toda vez que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria debe ser ejercida dentro del marco del debido procedimiento y salvaguardando los derechos de los contribuyentes, tal actuación conlleva, entre otros, que el sujeto fiscalizado sea debidamente requerido a fin que presente sus descargos respectivos con relación a las observaciones formuladas por la Administración.

Que de otro lado, en las Resoluciones N° 13403-7-2008, 09164-4-2010 y 07142-11-2010, entre otras, se ha establecido que una vez vencido el plazo previsto en el artículo 62-A del Código Tributario, la Administración no se encuentra facultada a requerir mayor información a la solicitada durante la fiscalización, por lo que los requerimientos emitidos con posterioridad no surten efectos.

Que en esta misma línea, de acuerdo a lo señalado en las Resoluciones N° 00931-Q-2020 y 00983-Q-2021, entre otras, el transcurso del plazo no implica que la Administración no pueda continuar con el procedimiento de fiscalización, sino sólo que se vea restringida a solicitar mayor información al sujeto fiscalizado.



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

Que por otra parte, en las Resoluciones N° 13403-7-2008 y 07445-2-2010, entre otras, 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 y período materia de revisión; y que dicho criterio es congruente con lo establecido por el artículo 75 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 este continúa su trámite.

Que en el caso de autos tenemos que mediante la Carta N° _____ y el Requerimiento N° _____, notificados el 3 de octubre de 2018 (folios 1009 a 1011, 1029 y 1030), se inició un procedimiento de fiscalización parcial a efecto de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de _____ con RUC N° _____, respecto del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, siendo el elemento y aspecto del tributo a fiscalizar las retenciones a beneficiarios no domiciliados en el país de rentas de fuente peruana y otras rentas no especificadas.

Que mediante el citado Requerimiento N° _____ (folios 1009 a 1011), la Administración solicitó a la recurrente diversa información y documentación correspondiente a libros contables y societarios, plan de cuentas, liquidación de retenciones, memoria anual, estados financieros auditados, estructura del grupo económico y certificados de residencia, entre otros; siendo que al cierre del citado requerimiento (folios 988 a 990), notificado el 30 de octubre de 2018 (folio 991), la Administración dio cuenta de que la recurrente proporcionó lo solicitado, por lo que en dicha fecha, esto es, **el 30 de octubre de 2018, se inició el cómputo del plazo de fiscalización parcial (6 meses)** a que hace referencia el artículo 61 del Código Tributario. (El resaltado es nuestro)

Que posteriormente, con el Requerimiento N° _____, notificado el 12 de noviembre de 2018 (folios 984 a 987), la Administración indicó que en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, presentada con Formulario PDT 704 N° _____ de 30 de marzo de 2017, se detallaron, entre otros, servicios recibidos de la empresa no domiciliada _____ por un total de S/ 2 016 603,00, que difiere del importe de los servicios declarados respecto del mismo proveedor en los Formularios PDT 617 del año 2016 por un total de S/ 975 547,00, por lo que solicitó explicar por escrito la diferencia entre las citadas declaraciones juradas ascendente a S/ 1 041 056,00, así como presentar diversa documentación e información general como comprobantes de pago, documentación contable, documentos de pago, explicar la naturaleza de la transacción y su necesidad, especificar los fundamentos de la calificación de los servicios así como las tasas de retención aplicadas, si se prestó directamente el servicio o mediante subcontratación, si se desplazó personal al Perú o al exterior, entre otros; estableciéndose como fecha de presentación el 26 de noviembre de 2018.

Que mediante las Cartas N° _____ (folios 976, 977 y 982 y 983), la Administración aceptó parcialmente las prórrogas solicitadas mediante escritos de 20 de noviembre y 31 de diciembre de 2018 al plazo otorgado mediante el Requerimiento N° _____ (folios 971 a 975 y 978 a 981), por lo que el plazo de fiscalización se suspendió durante las prórrogas otorgadas, siendo la fecha de vencimiento del plazo de fiscalización el **2 de julio de 2019**, lo cual es reconocido por la Administración en la resolución apelada y no es cuestionado por la recurrente (folios 1406 y 1420). (El resaltado es nuestro)

Que a través del Resultado del Requerimiento N° _____ de 4 de julio de 2019 (folios 955 a 963) la Administración dejó constancia de la revisión del escrito de respuesta y de la documentación sustentatoria presentada.

Que posteriormente se emitieron los Requerimientos N° _____ y sus respectivos resultados, los cuales fueron declarados nulos mediante la Resolución de Intendencia N° _____ de 26 de mayo de 2021 antes citada, debido a que fueron notificados con posterioridad al vencimiento del plazo de fiscalización (2 de julio de 2019), lo que conllevó a su vez a la declaración de nulidad de las resoluciones de determinación y de multa emitidas sobre la base a dichos requerimientos; y en ese sentido, la Administración comunicó a la recurrente mediante la Carta N° _____,



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

notificada el 24 de junio de 2021 (folios 1302 y 1303), la continuación del procedimiento de fiscalización parcial iniciado con la Carta N°

Que al respecto, cabe indicar que si bien el procedimiento de fiscalización puede continuar luego que se hubiera declarado la nulidad de las resoluciones de determinación y resoluciones de multa vinculadas con el tributo y período materia de revisión, ello no implica que la Administración no se encuentra sujeta al deber de ejercer sus facultades dentro de los límites establecidos por las normas que las regulan, y respetando los derechos de los contribuyentes.

Que en adición a ello, es preciso mencionar que en las Resoluciones N° 01328-9-2021 y 06011-3-2021, entre otras, este Tribunal ha resuelto la nulidad de requerimientos emitidos y notificados con posterioridad al vencimiento del plazo de fiscalización, en los casos que se verificó que recién con dichos requerimientos fueron formuladas las observaciones que sustentan la emisión de los respectivos valores, incluso cuando dichos requerimientos hubieran sido emitidos con motivo de la continuación de la fiscalización luego de declararse la nulidad de valores previamente emitidos.

Que ello es así por cuanto, conforme a las normas y criterios esbozados, si bien la Administración se encuentra facultada a reiniciar la fiscalización luego que se hubiera declarado la nulidad de valores, el ejercicio de dicha facultad debe realizarse en el marco del debido procedimiento y salvaguardando los derechos de los contribuyentes, lo que conlleva que el sujeto fiscalizado sea debidamente requerido a fin que presente sus descargos con relación a las observaciones que le formule la Administración, lo cual solo podría ocurrir si la Administración, dentro del plazo que establece el artículo 62-A del Código Tributario, le notifica un requerimiento en el que le solicite la presentación de sus descargos y la sustentación legal y/o documentaria correspondiente para explicar las observaciones, garantizando con ello un adecuado ejercicio de su derecho defensa.

Que de autos se aprecia que la Administración habiendo retomado el procedimiento de fiscalización parcial, notificó el 24 de junio de 2021 el Requerimiento N° mediante el cual señaló lo siguiente: *"(...) en el presente requerimiento se sustentará la posición de la Administración Tributaria respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias del contribuyente, en los siguientes términos: (...) 01. La información se detalla en el Anexo N° 01, 02, 03 y 04, el cual forma parte del presente Requerimiento. El deudor tributario podrá presentar sus descargos y/o información que considere necesaria en respuesta al requerimiento hasta el 05/07/2021 por "Mesa de Partes Virtual (...)" (folio 1300).*

Que asimismo, del Anexo N° 01 a dicho requerimiento se aprecia que la Administración indicó lo siguiente:

"(...)

1. FUNDAMENTOS DE DERECHO

"(...)

Al respecto, el segundo párrafo del inciso b) del artículo 9 de la LIR, señala que tratándose de las regalías a que se refiere el artículo 27 de la LIR, la renta de fuente peruana cuando los bienes o derechos por los cuales se pagan regalías se utilizan económicamente en el país o cuando las regalías son pagadas por un sujeto domiciliado en el país.

Asimismo, el inciso d) artículo 56 de la LIR señala que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del 30% para Regalías.

Por otro lado, el inciso c) del artículo 71 de la LIR establece que son agentes de retención, las personas o entidades que paguen o acrediten rentas de cualquier naturaleza a beneficiarios no domiciliados.

Al respecto, de conformidad con el artículo 76 de la LIR las personas o entidades que paguen o acrediten a beneficiarios no domiciliados rentas de fuente peruana de cualquier naturaleza, deberán retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, los impuestos a que se refieren los artículos 54 y 56 de esta ley, según sea el caso.



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

(...)

2. FUNDAMENTOS DE HECHO Y ANÁLISIS

Con fecha 31/12/2015 (absorbido por) en calidad de Licenciataria firmó con (domiciliada en) en calidad de Licenciante el Contrato Número cuyo objeto es el otorgamiento de la licencia respecto a los productos licenciados y propiedades identificadas en el contrato, donde se indica que la Licenciataria está autorizada a realizar transacciones de venta a consumidores en o través de Tienda Propias; con vigencia del contrato desde el 01 de enero de 2016 hasta el 31 de diciembre de 2017.

(...)

En el Anexo N° 02 al presente Requerimiento se detallan los asientos anotados por ajuste por regalías efectuadas en las importaciones de bienes materia de licenciamiento; en la cual se aprecia que dichas operaciones fueron registradas como costo en la cuenta :

con abono a la cuenta . Así como, la retención del monto equivalente fue anotada en la cuenta denominada "RENDA DE NO DOMICILIADOS" con cargo a la cuenta .

En relación a lo señalado por el Contribuyente de las anotaciones en el Libro Diario de las Invoice o Facturas recibidas de se verifica que en efecto las Invoice fueron provisionadas con cargo a la cuenta 4211622100 denominada "PROVISION OBLIG. POR PAGAR IMPORT ME" y abono a las cuentas denominadas según el Plan de Cuentas proporcionado por el Contribuyente "RENDA DE NO DOMICILIADOS", "DOCUMENTOS POR PAGAR MEC.IMPORTAC. M.E." y "DOCUMENTOS POR PAGAR VARIAS M.E." respectivamente, tal como se detalla en el Anexo N° 03 al presente Requerimiento.

(...)

Respecto de dichas Invoice, según el Libro Diario y documentación proporcionada por el Contribuyente se verificó que fueron canceladas o pagadas de acuerdo al detalle:

(...)

En ese sentido, la Administración Tributaria procede a analizar y verificar si las operaciones mes a mes determinándose las siguientes omisiones:

(...)

3. OBSERVACIONES DE FISCALIZACIÓN

Por todo lo expuesto, la Administración Tributaria concluye que las regalías anotadas como costo y comisiones pagadas por el Contribuyente a la empresa no domiciliada se encuentran sujetas a retenciones por el Impuesto a la Renta de no domiciliados, por lo que debió retener y abonar al fisco con carácter definitivo dentro de los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual, el impuesto que se refiere el inciso d) del artículo 56 de la LIR, debido a que pago o acreditó a su proveedor no domiciliado , conforme lo establece el primer párrafo del artículo 76 de la LIR.

Por lo tanto, de acuerdo a lo dispuesto por el inciso d) del artículo 56° de la LIR, el Impuesto a la Renta de las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determina aplicando la tasa del treinta por ciento (30%).

(...)

Como consecuencia de lo señalado en los párrafos anteriores, el Contribuyente ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 y numeral 4 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF y normas modificatorias (...).



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

4. COMUNICACIÓN DE OBSERVACIONES

Mediante el presente, se comunica al Contribuyente las observaciones formuladas y detalladas en los puntos anteriores, de tener objeciones a las observaciones realizadas, puede presentar sus descargos dentro del plazo establecido en el presente requerimiento; de lo contrario se efectuará el reparo en adición a la base imponible del impuesto a la renta retención de no domiciliados por los periodos: 04/2016 por S/ 169,098.23; 05/2016 por S/ 88,864.29; 08/2016 por S/ 354,050.04 y 10/2016 por S/ 179,644.73 y se configurarán las infracción tipificada en el artículo 178 numeral 1 y numeral 4 del T.U.O. del Código Tributario y normas modificatorias, por dichos periodos”.

Que mediante el Resultado de Requerimiento N° _____, notificado el 24 de agosto de 2021 (folios 1268/reverso a 1289), la Administración mantuvo las referidas observaciones comunicadas en el citado requerimiento.

Que de lo señalado se verifica que mediante el Requerimiento N° _____, la Administración identificó las transacciones materia de análisis, su naturaleza y cuantía, los fundamentos legales que sustentan la imposición respecto de dichas operaciones y la tasa de retención del impuesto que aplicaría, los pagos de regalías y las retenciones que imputa haber realizado a la recurrente y por los cuales observa que no fueron pagados dentro del plazo establecido para las obligaciones de periodicidad mensual, y que por ello se habría determinado omisiones en las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados conforme lo establecido en el artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta, e incurrido en las infracciones que dichas omisiones conllevan.

Que en tal sentido, se advierte que el reparo por Retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, correspondiente al pago de regalías efectuados por _____ a su proveedor no domiciliado _____, así como la comisión de las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 4 del artículo 178 del Código Tributario vinculadas con dicho reparo, se sustentan en el Requerimiento N° _____ y su resultado.

Que lo expuesto concuerda con lo señalado expresamente por la Administración en el Anexo 3 de las Resoluciones de Determinación N° _____ “el sustento, motivo determinante y la base legal del reparo se encuentra en el Requerimiento N° _____ sus respectivos anexos y resultados, así como en el Anexo N° 2 a la presente resolución de determinación” (folio 1320/reverso).

Que no obstante, con posterioridad al 2 de julio de 2019, fecha en que venció el plazo de la fiscalización parcial, la Administración no se encontraba facultada a requerir a la recurrente mayor información y/o documentación de la solicitada.

Que debe tenerse en cuenta que por definición “el requerimiento” es el acto por el cual se solicita al sujeto fiscalizado la exhibición y/o presentación de informes, análisis, registros, libros y demás documentación relacionada con obligaciones tributarias, y sirve también para solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso de la fiscalización, en aplicación del artículo 4 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización antes glosado; por consiguiente, no resulta amparable lo afirmado por la Administración en la resolución apelada (folio 1406/reverso) en el sentido que el Requerimiento N° _____ solo tenía por finalidad comunicar observaciones al contribuyente y que dejaba a su entera discreción la posibilidad de presentar descargos.

Que adicionalmente, cabe precisar que no está acreditado en autos que hasta el vencimiento del plazo de la fiscalización parcial (2 de julio de 2019), la Administración hubiera solicitado a la recurrente que explicara las observaciones que finalmente se plasmaron en los reparos que contienen los valores impugnados, y que por ende, la recurrente hubiera tenido la posibilidad de presentar la documentación e información relacionada con las mismas, con lo cual se demuestra que no ejerció su derecho a exponer sus argumentos



Tribunal Fiscal

N° 10888-3-2023

y presentar el sustento documentario, por una actuación irregular de la Administración en el procedimiento de fiscalización¹⁵.

Que por lo tanto, se verifica que la determinación de las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de enero a diciembre de 2016, se sustenta en el Requerimiento N° [redacted] notificado el 24 de junio de 2021, esto es, con posterioridad a la culminación del plazo del procedimiento de fiscalización parcial.

Que en consecuencia, toda vez que el Requerimiento N° [redacted] fue emitido y notificado a la recurrente cuando la Administración no se encontraba facultada a requerir a la recurrente mayor información y/o documentación de la solicitada, dicho acto no se encuentra arreglado a ley por cuanto la Administración ha prescindido del procedimiento legal establecido, por lo que en virtud de lo previsto por el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, corresponde declarar la nulidad del citado requerimiento y su resultado; y por consiguiente, la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° [redacted] a [redacted] y las Resoluciones de Multa N° [redacted] así como de la resolución apelada, en aplicación de lo establecido por el numeral 13.1 del artículo 13 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS¹⁶.

Que estando a la conclusión arribada, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los demás cuestionamientos relacionados a otros vicios de nulidad y sobre los argumentos de fondo planteados por la recurrente.

Que el informe oral se llevó a cabo el 13 de diciembre de 2023 con la participación de los representantes de ambas partes, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° 1887-2023-EF/TF (folio 1503).

Con los vocales Guarníz Cabell, Huerta Llanos y Farfán Castillo, e interviniendo como ponente la vocal Farfán Castillo.

RESUELVE:

Declarar **NULOS** el Requerimiento N° [redacted] y su resultado, las Resoluciones de Determinación N° [redacted] las Resoluciones de Multa N° [redacted] y la Resolución de Intendencia N° [redacted] de 31 de marzo de 2022.

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

HUERTA LLANOS
VOCAL

FARFÁN CASTILLO
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator
FC/RC/MM/CZ/ra

NOTA: Documento firmado digitalmente

¹⁵ Criterio sostenido por este Tribunal en las Resoluciones N° 11712-10-2019 y 01328-9-2021, entre otras.

¹⁶ En similar sentido se ha pronunciado este Tribunal en las Resoluciones N° 06578-10-2019 y 01909-3-2020, entre otras.