



Tribunal Fiscal

N° 04206-1-2016

EXPEDIENTE N° : 18302-2014
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Tacna
FECHA : Lima, 3 de mayo de 2016

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 1150140001729/SUNAT de 30 de mayo de 2014, emitida por la Intendencia Regional Tacna de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 112-003-0008418, girada por Saldo a Favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, y la Resolución de Multa N° 112-002-0007806, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que el reparo por aplicación de la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en el sistema financiero, refiere que:

- Según la Administración, se efectuaron 3 depósitos a sus cuentas bancarias que constituyen "ingresos de efectivo", cuyo origen no fue sustentado, configurándose las causales previstas en los numerales 2, 3 y 4 del artículo 64° del Código Tributario.
- Sustentó los ingresos depositados en las cuentas bancarias durante el ejercicio acotado, de acuerdo con lo solicitado durante la fiscalización.
- Los depósitos de efectivo realizados a sus cuentas del Banco de Crédito del Perú (en dólares y soles), no se encuentran relacionados con la generación de ingresos, los que correspondían a los siguientes:

Fecha	Dólares (US\$)	Soles (S/.)	Efectuado por: ¹
07/04/2010	1,090.00	3,094.51	
20/07/2010		3,095.00	
01/12/2010		2,500.00	

- Los dos primeros depósitos corresponden a pagos anticipados efectuados por extrabajadores, en virtud de compromisos de venta a futuro de dos motocicletas "Keeway Speed" que no fueron concretados al término del ejercicio fiscalizado, unidades de transporte que a la fecha continúan bajo la propiedad de la recurrente. A la fecha, la venta de los bienes no se ha concretado, encontrándose pendiente de pago la cancelación del precio pactado inicialmente, por lo cual tampoco se emitieron los respectivos comprobantes de pago por la venta. No obstante, dado que no guardan relación laboral con la recurrente y que resulta oneroso efectuar cobranzas judiciales del saldo por pagar, ésta procedió a emitir las Boletas de Venta N° 001-001765 y 001-001766 en el año 2013, dejando a salvo la propiedad de los vehículos, lo que se verifica del Libro de Inventarios y Balances, en el que figuran como activos de la recurrente.
- En cuanto al último depósito por el importe de S/. 2,500.00, señala que este corresponde al pago a cuenta por operaciones económicas anteriormente realizadas con por las cuales se emitió en su momento los comprobantes de pago respectivo, deuda que al 31 de diciembre

¹ Si bien en el escrito de apelación se indicó que los depósitos de S/. 3,094.51 y S/. 3,095.00 fueron realizados por respectivamente, ello se debe a un evidente error material de redacción.





Tribunal Fiscal

N° 04206-1-2016

de 2010 ascendía al importe de S/. 18,781.48, según el Libro de Inventarios y Balances. La confusión se origina porque el registro contable otorgado originalmente al depósito fue de un "Anticipo de Clientes", debiendo ser registrado contra la deuda contraída por dicha empresa, aminorando el saldo contable a S/. 16,281.48.

- En tal sentido, en base a lo establecido en el inciso a) del artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta (Principio del Devengado), los anticipos de clientes y cancelaciones directas a derechos por cobrar contraídos, no tienen ningún efecto en los resultados del ejercicio, debiéndose tomar en cuenta la definición del Principio del Devengado señalado en la Resolución N° 1652-5-2004 y las NIC's pertinentes.
- Para efecto de establecerse la vinculación de las operaciones con los depósitos, debe tomarse en cuenta la documentación contable, lo que ha sido desconocido por la Administración. Al respecto, indica que desconoce otra manera fehaciente de acreditar tal vinculación.
- Sobre la determinación de las causales establecidas en el artículo 64° del Código Tributario alega que no se ha calificado debidamente la causal establecida el numeral 2 dado que no se ha indicado qué aspectos resultan no veraces o inexactos, cuáles son los requisitos o datos exigidos que no se incluyen las mismas, y en qué aspectos existen dudas sobre la determinación o cumplimiento que hemos realizado como contribuyentes, lo que vulnera el principio al debido proceso y su derecho de defensa.
- Respecto a la causal del numeral 3 del citado artículo indica que ha procedido a presentar la documentación respectiva, por lo que no se ha configurado tal causal; mientras que por la causal establecida en el numeral 4, especifica que en los resultados del requerimiento no se dejó constancia que el hecho comprobado correspondía a ocultamiento de activos, rentas, ingresos, bienes, o que se había consignado pasivos o gastos falsos.
- Por otro lado, refiere que la Administración debió realizar cruces de información y tomar manifestaciones a fin de esclarecer los hechos y llegar a la verdad material.
- Si bien se emitieron comprobantes de pago de manera tardía, ello no interfiere con el reconocimiento de los ingresos.

Que sobre la resolución de multa impugnada alega que en los requerimientos y sus resultados no se comunicó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, regularizar algún tributo ni se otorgó un plazo para subsanar, por lo cual resulta aplicable la rebaja del 95% al haberse subsanado voluntariamente, asimismo, no resulta aplicable la rebaja del 70% que, al parecer, estaría aplicando la Administración.

Que de otro lado, indica que en los requerimientos y sus resultados no se ha comunicado debidamente las causales determinantes que motiven el reparo sobre base presunta y la comisión de la infracción. No se encuentran debidamente motivadas, toda vez que no se aprecia que consten en el mismo los fundamentos técnicos y legales de la determinación de los reparos, dado que la Administración Tributaria no ha efectuado ninguna comprobación real que evidencie lo sustentado por su parte, lo que a su vez genera la nulidad de los valores impugnados. Al respecto, cita las Resoluciones N° 8-1-98, 209-3-2000, 462-3-2000, 4881-3-2003 y 3226-5-2008.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente únicamente procedió a cuestionar el reparo por aplicación de la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en el sistema financiero, aceptando los demás reparos efectuados y presentando la declaración jurada rectificatoria. Al respecto, agrega que se configuraron las causales previstas en los numerales 2, 3 y 4 del





Tribunal Fiscal

N° 04206-1-2016

artículo 64° del Código Tributario que la habilitaron para determinar el Impuesto a la Renta sobre base presunta, y siendo que la recurrente no sustentó el origen de los depósitos efectuados por y procedió a aplicar la presunción establecida en el artículo 71° del Código Tributario.

Que de otro lado, indica que se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario en base a los reparos efectuados, no obstante, dado que en la declaración jurada rectificatoria presentada por la recurrente no se incluyeron todos los reparos, no puede darse por subsanada la infracción y en consecuencia, tampoco resulta aplicable las rebajas establecidas en los incisos a) y b) del artículo 13-A del Reglamento que regula el Régimen de Gradualidad. Asimismo, no resulta aplicable la rebaja del 60% dado que no se efectuó el pago de la multa rebajada más intereses, dejando a salvo el derecho de la recurrente de acogerse a la rebaja del 40%, conforme a las normas aplicables.

Que en el presente caso, es materia de controversia establecer si el reparo por aplicación de la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en el sistema financiero se encuentra arreglado a ley, así como la Resolución de Determinación N° 112-003-0008418 y Anexos (fojas 415 a 419), que la contiene, y la Resolución de Multa N° 112-002-0007806 (fojas 413 y 414), emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, se encuentran arreglados a ley.

Que como antecedente, se tiene que mediante Carta N° 13011127290-01 SUNAT (foja 307) y Requerimientos N° 1121130000028 y 1122130000327, y sus resultados (fojas 275 a 306), la Administración siguió un procedimiento de fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.

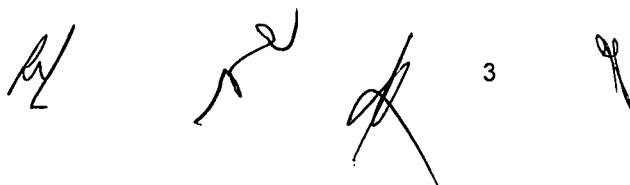
Que como resultado de la anotada fiscalización, la Administración efectuó reparos, entre otros, a la renta neta por aplicación de la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en el sistema financiero, y aplicó una sanción por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, emitiendo la Resolución de Determinación N° 112-003-0008418 y la Resolución de Multa N° 112-002-0007806.

Reparo por aplicación de la presunción de ingresos omitidos por diferencias en cuentas bancarias

Que de los Anexos N° 2, 3 y 4 a la Resolución de Determinación N° 112-003-0008418 (fojas 415 a 417), se aprecia que la Administración aplicó la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero, adicionándolo a la renta neta del ejercicio 2010 por el importe de S/.8,690.00, según el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 1122130000327.

Que de conformidad con el artículo 63° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, durante el período de prescripción, la Administración Tributaria podía determinar la obligación tributaria considerando las bases siguientes: i) base cierta: tomando en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma, y ii) base presunta: en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación.

Que según los numerales 2 y 3 del artículo 64° del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 941, la Administración podrá utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, cuando la declaración presentada o la documentación sustentatoria o complementaria ofreciera dudas respecto a su veracidad o exactitud, o no incluya los requisitos y datos exigidos; o cuando existiere dudas sobre la determinación o cumplimiento que haya efectuado el deudor tributario (numeral 2); y cuando el deudor tributario requerido en forma expresa por la Administración a presentar y/o exhibir sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad, y/o que se encuentren relacionados con hechos generadores de obligaciones tributarias, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, no lo haga dentro del plazo señalado por la Administración en el requerimiento en el cual se hubieran solicitado por primera vez (numeral 3).





Tribunal Fiscal

N° 04206-1-2016

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 950-2-99, 03371-2-2005 y 11359-2-2007, se ha establecido que para efectuar una determinación sobre base presunta debe configurarse una causal, y además la presunción debe estar contemplada en alguna norma tributaria.

Que de lo expuesto y conforme con el criterio contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 950-2-99, 03371-2-2005 y 11359-2-2007, se tiene que para determinar la obligación tributaria sobre base presunta, el Código Tributario, en primer término, exige que se configure alguno de los supuestos previstos en el artículo 64° del Código Tributario y luego de ello que se cumplan los requisitos y el procedimiento de alguna de las presunciones detalladas en los artículos 66° a 72° del referido código u otras normas con rango de ley; por consiguiente, previamente al análisis del procedimiento de presunción utilizado por la Administración, procede verificar si se ha acreditado la configuración de alguna causal que la facultara a realizar la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta.

Que de otro lado, el numeral 6 del artículo 65° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 941, señala que la Administración podrá practicar la determinación en base, entre otras, a la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en Empresas del Sistema Financiero.

Que el artículo 71° del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 941, dispone 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 ventas o ingresos omitidos por el monto de la diferencia, siendo que la presunción también será de aplicación cuando, estando el deudor tributario obligado o requerido por la Administración a declarar o registrar las referidas cuentas, no lo hubiera hecho.

Que en tal sentido, de conformidad con las normas glosadas, en tanto el contribuyente se encuentra obligado a sustentar cada uno de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias, así como a explicar su origen, la Administración se encuentra facultada a determinar ingresos omitidos sobre la base de todo monto no sustentado, es decir, por la diferencia entre los depósitos bancarios efectuados por el contribuyente y los que se encuentran debidamente sustentados.

Que mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03627-1-2010 y 01686-4-2006, entre otras, se ha establecido 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 de lo expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 04475-2-2010 y 09309-3-2004, se tiene que la falta de sustentación del origen y el destino del dinero depositado en las cuentas corrientes, encuadra en la causal para la determinación sobre base presunta prevista en el referido numeral 2 del artículo 64° del anotado código, pues la existencia de depósitos bancarios no sustentados que tendría incidencia en los ingresos y consecuentemente en la determinación de la obligación tributaria, genera dudas respecto de la veracidad o exactitud de la determinación efectuada, con lo cual se acredita la configuración de dicha causal.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01686-4-2006 y 03555-5-2004 se señaló que el supuesto para la aplicación de la presunción por diferencias en cuentas bancarias se configura cuando el contribuyente no sustenta, en la forma exigida por la Administración, los depósitos bancarios, independientemente que en el período revisado sus ingresos fueran mayores o menores que los abonos realizados en sus cuentas, conforme con el criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 282-3-99 de 11 de mayo de 1999.

Que mediante el Punto VI del Anexo "A" al Requerimiento N° 1122130000327 (fojas 284 a 287), debidamente notificado a la recurrente el 14 de junio de 2013 (foja 290), la Administración comunicó a la recurrente que se había configurado las causales contenidas en los numerales 2, 3 y 4 del artículo 64° del Código Tributario que la habilitaban para determinar sobre base presunta, puesto que de la documentación exhibida, esto es, de los Extractos de las Cuentas Bancarias N° 540-1773487-1-63

   4 



Tribunal Fiscal

N° 04206-1-2016

(dólares) y 540-1750922-0-24 (soles) del Banco de Crédito del Perú de su titularidad, detectó los siguientes depósitos en efectivo, cuyo origen no fue sustentado:

Período	Datos del Estado de Cuenta del BCP			Según Cuenta Bancaria y Libros			
	Tipo de Cuenta	Número de Cuenta	Fecha de Depósito	Libro	US\$	T.C.	Ingreso (S/.)*
2010/04	US\$	540-1773487-1-63	07/04/2010	Mayor	1.090,00	2,839	3.094,51
2010/07	S/.	540-1750922-0-24	20/07/2010	Mayor			3.095,00
2010/12	S/.	540-1750922-0-24	01/12/2010	Mayor			2.500,00

*La suma de tales importes asciende a S/. 8,689.51.

Que en tal sentido, le solicitó que sustente de manera fehaciente y con la documentación correspondiente los incrementos de efectivo detectados, asimismo, agregó que acreditara cada operación con la siguiente documentación, según corresponda:

- Para el caso que el ingreso en efectivo fuera producto de una transferencia entre cuentas bancarias de la misma empresa, adjuntar fotocopia firmada por el representante legal de los extractos bancarios que demuestren la salida como el ingreso de efectivo.
- Para el caso que el ingreso en efectivo fuera producto de ventas, adjuntar fotocopia firmada por el representante legal del comprobante de pago que sustente la operación de ingreso y fotocopia firmada por representante legal del Libro Mayor y del asiento contable y de cualquier otro documento fehaciente que demuestre la fecha en que se canceló dicho comprobante de venta.
- Para el caso que el ingreso en efectivo fuera producto de un préstamo, adjuntar el original del documento firmado entre las partes que acuerdan dicho mutuo y/o voucher bancario donde se ingresa el efectivo o el documento bancario que lo demuestre y el medio de pago descrito en los artículos 3°, 4° y 5° de la Ley N° 28194 y su reglamento.
- Para el caso que el ingreso en efectivo corresponda a anticipos, deberá presentar los documentos (comprobantes de pago, notas de pedido, proformas, cotizaciones, orden de servicio, contratos de venta futuro, preventa u otros documentos) que sustenten tal manifestación.

Que finalmente, señaló que de no desvirtuarse la observación indicada, aplicaría la presunción descrita en el artículo 71° del Código Tributario.

Que en respuesta, la recurrente presentó el escrito de 20 de junio de 2013 (fojas 244 a 249) indicando que los dos primeros depósitos corresponden a pagos efectuados por extrabajadores, en virtud de compromisos de venta a futuro de dos motocicletas "Keeway Speed". A efectos de cubrir contingencias por término de la relación laboral, dichas unidades se inscribieron en los Registros Públicos de Tacna, bajo la propiedad de la recurrente, situación que a la fecha no ha variado, conforme se aprecia de las fotocopias de los documentos "Boleta Informativa" y "Consulta Vehicular" que adjuntamos a la presente. No obstante, lo anterior refiere que al no guardar relación laboral con tales extrabajadores y siendo que resulta económicamente oneroso cualquier acción de cobranza, procedió a emitir los comprobantes de pago por los importes recibidos, dejando a salvo la propiedad de los vehículos, para lo cual adjuntó fotocopia de las Boletas de Venta N° 001-001765 y 001-001766. Asimismo, señaló que el ingreso de S/2,500.00 corresponde al pago a cuenta de facturas de su cliente la que al 31 de diciembre de 2010 era de S/. 18,781.48, cuyo registro como anticipo de clientes es una codificación contable indebida, debiendo haber sido registrada la operación contra la deuda contraída por dicho cliente.

Que en el punto VI del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 1122130000327 (fojas 275 a 278), notificado el 25 de junio de 2013 (foja 279), se observa que la Administración dejó constancia del escrito mencionado en el considerando precedente, de las fotocopias de los documentos "Boleta Informativa" y "Consulta Vehicular", así como las Boletas de Venta N° 001-001765 y 001-001766, emitidas el 15 de junio de 2013 por las sumas de US\$ 3,095.00 y US\$ 3,060.72, respectivamente, adjuntadas por la recurrente.



Tribunal Fiscal

N° 04206-1-2016

Que al respecto, indicó que del análisis de la información y documentación presentada, no pudo corroborar la vinculación de las operaciones señaladas por la recurrente (por concepto de pagos a cuenta y/o pagos anticipados) con los depósitos observados ni que en efecto tales montos fueron depositados en sus cuentas bancarias, por lo cual determinó que la recurrente no acreditó con documentación fehaciente el origen de los depósitos en las cuentas bancarias, reparando la renta neta por ingresos omitidos ascendentes a S/. 8,690.00, en base a la presunción establecida en el artículo 71° del Código Tributario.

Que posteriormente, mediante escrito presentado el 27 de junio de 2013 (fojas 367 y 368), la recurrente precisó que los depósitos bancarios están debidamente identificados y contabilizados, por lo que no son ingresos excedentes del cruce de los depósitos en el sistema financiero con los registros contables. Al respecto, alegó que como sustento de lo indicado, adjuntó copias de los folios 373, 422, 423 y 515 del Libro Caja y Bancos, en los que figuran los registros de los depósitos como pagos a cuenta efectuados. Y que si bien procedió a emitir las Boletas de Venta N° 001-001765 y 001-001766 por los primeros depósitos indicados en el cuadro del requerimiento, por un error de transcripción se consignaron los precios de venta en dólares, debiendo ser en soles, en tal sentido, procedió a rectificar su error con la emisión de las Boletas de Venta N° 001-001774 y 001-001775. Respecto al depósito ascendente a S/. 2,500.00 de _____ indicó que al ser un pago a cuenta de deudas pendientes de pago contenidas en facturas emitidas con anterioridad, no existe obligación de emitir comprobante de pago alguno.

Que del Comprobante de Información Registrada (fojas 372 y 373) y del Resumen Estadístico de Fiscalización (foja 321) se aprecia que la recurrente tiene como actividad principal la venta de vehículos automotores y como actividades secundarias el mantenimiento y reparación de vehículos, así como la venta de partes piezas y accesorios.

Que de autos se tiene que en la Cuenta Bancaria N° 540-1773487-1-63 (dólares) del Banco de Crédito del Perú de titularidad de la recurrente se efectuó un depósito o abono de US\$ 1,090.00 el 7 de abril de 2010, cuyo monto en soles, aplicando el tipo de cambio, asciende a S/. 3,094.51; mientras que en la Cuenta Bancaria N° 540-1750922-0-24 (soles) del Banco de Crédito del Perú de titularidad de la recurrente se efectuaron depósitos o abonos por sumas ascendentes a S/. 3,095.00 y S/. 2,500.00 los días 20 de julio y 1 de diciembre de 2010, respectivamente, lo cual no es discutido por la recurrente ni la Administración.

Que del Libro Caja y Bancos de la recurrente (fojas 354 a 357) se aprecia que las sumas de S/. 3,094.51 y S/. 3,095.00 fueron registrados en la Cuenta Contable 122000 como "Anticipo de Clientes" producto de la cobranza efectuada a _____ respectivamente, y la suma de S/. 2,500.00 fue registrada en la Cuenta Contable 132000 como "Anticipo Recibido" del cliente _____

Que de otro lado, del documento elaborado por la recurrente, denominado "Libro de Inventarios y Balances - Anticipos de Clientes-Pagos a Cuenta al 31/12/2010" (foja 190), se aprecia que al 31 de diciembre de 2010 los señores _____ habrían efectuado los pagos anticipados ascendentes a S/. 3,060.72 y S/. 3,095.00, respectivamente.

Que asimismo, se aprecia que la recurrente emitió la Boleta de Venta N° 001-001765 de 15 de junio de 2013 a nombre de _____ por la suma de US\$ 3,095.00 (foja 217) y la Boleta de Venta N° 001-001766 de 15 de junio de 2013 a nombre de _____ por la suma de US\$ 3,060.72 (foja 219), ambos comprobantes de pago por la venta de vehículos marca "Keeway", modelo "Speed 150" de propiedad de la recurrente (según Boleta Informativa y el Servicio de Consulta Vehicular de la SUNARP, cuyos reportes obran a fojas 218 y 220), no obstante, la recurrente menciona que cometió un error al consignar el símbolo de la moneda del precio de venta por lo que procedió a corregir su error con la emisión de las Boletas de Venta N° 001-001774 y 001-001775.





Tribunal Fiscal

N° 04206-1-2016

Que si bien a fin de sustentar su dicho, la recurrente emitió la Boleta de Venta N° 001-001774 de 25 de junio de 2013 a nombre de _____ por la suma de S/. 3,095.00 (foja 359) y la Boleta de Venta N° 001-001775 de 25 de junio de 2013 a nombre de _____ por la suma de S/. 3,060.72 (foja 358), ambos comprobantes de pago por la venta de vehículos marca "Keeway", modelo "Speed 150", no obstante, el importe consignado en la segunda boleta de venta no coincide con el importe de S/. 3,094.51 registrado como "Anticipo de Clientes" (abono), y ambas boletas de venta consignan como fecha de emisión y cancelación el 25 de junio de 2013, lo que tampoco se condice con las fechas de los depósitos, asimismo, la fecha de emisión les resta fehaciencia como medio probatorio para acreditar el dicho de la recurrente dado que coincide con la fecha en que notificó el Resultado del Requerimiento N° 1122130000327, en el que se dejó constancia del reparo, en consecuencia, tales boletas de venta no sustentan el dicho de la recurrente.

Que sin perjuicio de lo expuesto, dichas boletas de venta tampoco indican que los importes consignados correspondan a pagos anticipados efectuados por _____ por la compraventa de los vehículos.

Que en cuanto al depósito de S/. 2,500.00 que habría sido efectuado por _____ debe indicarse que de autos se aprecia el documento "Libro de Inventarios y Balances – 1220-Anticipos de Clientes al 31/12/2009" (foja 176), elaborado por la recurrente, en el que se indica que las mercancías consignadas en las Facturas N° 002-000070 a 002-000072 de 22 de diciembre de 2009, 002-000074 y 002-000075 de 28 de diciembre de 2009 (fojas 156 a 160) emitidas por la recurrente a la empresa _____ por la venta de repuestos, se encuentran pendientes de entrega.

Que de otro lado, se aprecian las Facturas 004-000077 a 004-000080 de 31 de mayo de 2013 (fojas 148 a 151), emitidas por la recurrente, por la venta de repuestos a la empresa _____ por los precios de venta de S/. 9,390.65, S/. 10,771.09, S/. 8,764.60 y S/. 1,939.89, respectivamente.

Que sin embargo, la documentación mencionada en los considerandos anteriores no resulta suficiente para acreditar que el depósito de S/. 2,500.00 fue realizado por _____ como pago a cuenta de la deuda que se habría generado por las ventas consignadas en las facturas antes mencionadas, dado que de tal documentación no se puede establecer con certeza que dicho depósito fue realizado por tal empresa y que a su vez corresponda a un pago a cuenta.

Que de otro lado, a foja 147 se observa la Factura N° 004-000002 de 31 de mayo de 2010 emitida por la recurrente a _____ por anticipo de la reparación del motor de un cargador frontal por la suma de S/. 11,723.32, la misma que consigna como fecha de cancelación el 31 de mayo de 2010.

Que dicha factura tampoco acredita la generación de una deuda pasible de ser cancelada por el depósito efectuado dado que la fecha de cancelación no coincide con la del depósito.

Que asimismo, debe indicarse que de autos se aprecian los documentos denominados "Parte de Entrada" en los que se dejó constancia del ingreso de diversos repuestos al almacén general de la recurrente que serían para el mantenimiento de vehículos de la empresa _____ adquiridos por la recurrente de su proveedor _____ Dichos documentos se remiten a las Facturas N° 002-000058 a 002-000063 de 27 de febrero de 2010, emitidas por este proveedor, por las compras efectuadas por la recurrente (fojas 231 a 242).

Que no obstante, tales documentos no indican la fecha de ingreso de tales repuestos ni acreditan que los repuestos fueron vendidos por la recurrente a la empresa _____ o que fueron utilizados para brindarle servicios de mantenimiento a dicha empresa, asimismo, tampoco evidencia que el depósito de S/. 2,500.00 fue realizado por la empresa mencionada.

Que en consecuencia, no se aprecia de autos la documentación que permita conocer el origen de los depósitos efectuados a las cuentas bancarias de la recurrente, como por ejemplo, contratos celebrados entre la recurrente y sus clientes por las operaciones de compraventa o prestación de servicios,





Tribunal Fiscal

N° 04206-1-2016

proformas, cotizaciones, documentos que acrediten el seguimiento de los otros pagos anticipados o a cuenta que habrían efectuado sus clientes, entre otros.

Que de conformidad con la normatividad y jurisprudencia antes glosada, se encuentra acreditada la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario, por lo que resulta irrelevante efectuar el análisis de las otras causales invocadas por la Administración.

Que asimismo, se observa que el procedimiento seguido para la determinación de la obligación tributaria sobre base presunta se ajusta a lo dispuesto por el artículo 71° del Código Tributario, por lo que corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que como se aprecia, el Requerimiento N° 1122130000327 y su resultado contienen de manera detallada los motivos y detalles del reparo efectuado, lo que ha sido notificado debidamente a la recurrente.

Que dado que no se encuentra acreditado que los depósitos corresponden a pagos anticipados o pagos a cuenta, resulta carente de sustento lo alegado por la recurrente en cuanto a la aplicación del principio del devengado para el reconocimiento de ingresos, debiendo reiterarse que la determinación efectuada por la Administración se realizó sobre base presunta y no sobre base cierta.

Que en cuanto al argumento de la recurrente referido a que la Administración debió realizar cruces de información y tomar manifestaciones a fin de esclarecer los hechos y llegar a la verdad material, debe indicarse que la carga de la prueba de acreditar el origen de los depósitos recaía en la recurrente, y siendo que ésta no sustentó su origen, todo lo alegado al respecto carece de sentido.

Que respecto a lo indicado por la recurrente referido a que no se ha calificado debidamente la causal establecida en el numeral 2 del artículo 64° del Código Tributario dado que no se ha indicado qué aspectos resultan no veraces o inexactos, cuáles son los requisitos o datos exigidos que no incluyen las mismas, y en qué aspectos existen dudas sobre la determinación o cumplimiento que hemos realizado como contribuyentes, lo que vulnera el principio al debido proceso y su derecho de defensa, cabe indicar que tal afirmación carece de sustento, por cuanto según se ha señalado en las previamente citadas Resoluciones N° 04475-2-2010 y 09309-3-2004, la falta de sustentación del origen y el destino del dinero depositado en las cuentas bancarias, encuadra en la causal para la determinación sobre base presunta prevista en el numeral 2 del artículo 64° del referido código, razón por la cual resultaba arreglado a ley que la Administración proceda a determinar presuntivamente la obligación tributaria a cargo de la recurrente, no advirtiéndose la vulneración del principio al debido proceso y su derecho de defensa.

Que dado que la carga de la prueba de sustentar el origen de los depósitos recaía en la recurrente, no resultaba necesario que la Administración efectúe cruces de información o tome manifestaciones de terceros, pues era la recurrente quien debía presentar y/o exhibir la documentación necesaria y suficiente para acreditar los depósitos, lo que no hizo a pesar que fue requerida expresamente para ello, siendo que la misma Administración detalló un listado de aquellos medios probatorios que podrían sustentar los depósitos.

Que en tal sentido, no se advierte vulneración alguna al derecho de defensa de la recurrente ni al debido proceso.

Que en cuanto a la supuesta nulidad del valor analizado, cabe indicar que de la revisión del mismo se aprecia que éste ha sido emitido de acuerdo con lo establecido por el artículo 77° del Código Tributario, detallando los motivos determinantes del reparo y sus fundamentos legales, por lo que no se verifica causal de nulidad alguna, no resultando atendible lo alegado por la recurrente en este extremo.

Resolución de Multa N° 112-002-0007806

Que la citada resolución de multa ha sido emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculada a la determinación del Impuesto a la Renta del

   8 



Tribunal Fiscal

N° 04206-1-2016

ejercicio 2010, por la suma de S/. 6,074.00, más intereses, según lo establecido en la Tabla I de Infracciones y Sanciones Tributarias del anotado código.

Que en primer lugar, cabe indicar que de la revisión de la resolución de multa se aprecia que fue emitida de acuerdo con lo establecido por el artículo 77° del Código Tributario, detallando sus fundamentos legales y los hechos que acreditan la comisión de la infracción, por lo que no se verifica causal de nulidad alguna, siendo que los hechos que sustentan su comisión son los mismos que sustentan los reparos efectuados, por ende, todo lo alegado al respecto por la recurrente carece de sustento.

Que de conformidad con el artículo 165° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otras, con penas pecuniarias.

Que el numeral 1 del artículo 178° del citado código, señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria, y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que de acuerdo con la Tabla I² de Infracciones y Sanciones Tributarias del anotado código, aplicable a las personas y entidades receptoras de rentas de tercera categoría, la infracción antes señalada es sancionada con el 50% del tributo omitido, o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente.

Que de conformidad con la Nota 21 de la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo o saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida declarada y el que se debió declarar; tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio; y agrega que para dichos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los periodos anteriores ni los pagos y compensaciones efectuadas.

Que dado que la resolución de multa se sustenta en los reparos efectuados por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, y siendo que el reparo antes analizado e impugnado ha sido mantenido por esta instancia, se encuentra acreditada la comisión de la infracción.

Que ahora bien, la recurrente alega haberse acogido al Régimen de Gradualidad establecido para la infracción cometida, en consecuencia, procede verificar dicha situación.

Que respecto a la aplicación del Régimen de Gradualidad, el numeral 1 del artículo 13°-A del Reglamento del Régimen de Gradualidad, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 180-2012/SUNAT, regula el régimen de gradualidad aplicable a la sanción de multa por las infracciones tipificadas por los numerales 1, 4 y 5 del artículo 178° del Código Tributario, y dispone que a la sanción de multa aplicable por la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178° del anotado código, se le aplicará el siguiente régimen de gradualidad, siempre que el deudor tributario cumpla con el pago de la multa: a) Será rebajada en un noventa y cinco por ciento (95%) si se cumple con subsanar la infracción con anterioridad a cualquier notificación o requerimiento relativo al tributo o período a regularizar; b) Será rebajada en un setenta por ciento (70%)

² Aplicable a la recurrente según el Comprobante de Información Registrada (foja 373).



Tribunal Fiscal

N° 04206-1-2016

si se cumple con subsanar la infracción a partir del día siguiente de la notificación del primer requerimiento emitido en un procedimiento de fiscalización, hasta la fecha en que venza el plazo otorgado según lo dispuesto en el artículo 75° del mismo código o en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, antes de que surta efectos la notificación de la orden de pago o de la resolución de determinación, según corresponda o de la resolución de multa, salvo que: b.1) Se cumpla con la cancelación del tributo en cuyo caso la rebaja será de noventa y cinco por ciento (95%), o b.2) Se cuente con un fraccionamiento aprobado, en cuyo caso la rebaja será de ochenta y cinco por ciento (85%); c) Será rebajada en un sesenta por ciento (60%) si culminado el plazo otorgado por la SUNAT según lo dispuesto en el artículo 75° del mencionado código, en su defecto, de no haberse otorgado dicho plazo, una vez que surta efectos la notificación de la orden de pago o resolución de determinación o la resolución de multa, además de cumplir con el pago de la multa, se cancela la deuda tributaria contenida en la orden de pago o la resolución de determinación con anterioridad al plazo establecido en el primer párrafo del artículo 117° del referido código respecto de la resolución de multa; y d) Será rebajada en cuarenta por ciento (40%) si se hubiera reclamado la orden de pago o la resolución de determinación y/o la resolución de multa y se cancela la deuda tributaria contenida en los referidos valores, antes del vencimiento de los plazos establecidos en el primer párrafo del artículo 146° del indicado código para apelar de la resolución que resuelve la reclamación formulada contra cualquiera de ellos.

Que de acuerdo con los numerales 13.5 y 13.7 del artículo 13° del mencionado reglamento modificados por la Resolución de Superintendencia N° 180-2012/SUNAT, se entiende por pago la cancelación total de la multa rebajada que corresponda según los anexos respectivos o según los numerales del artículo 13°-A más los intereses generados hasta el día en que se realice la cancelación; y por subsanación, en el caso de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, la presentación de la declaración rectificatoria en los momentos establecidos por el artículo 13°-A del citado reglamento.

Que en atención a las normas glosadas, tratándose de la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, la aplicación de las rebajas establecidas en los incisos a) y b) se encuentra condicionada a la subsanación de la infracción, lo que implica la presentación de la declaración rectificatoria regularizando la obligación incumplida, por lo que al haberse confirmado el reparo antes mencionado correspondía que la recurrente consignara como adiciones el importe de S/. 45,025.00, cuyo monto concierne a la suma de los reparos efectuados por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 (foja 417), siendo que la recurrente consignó el importe de S/. 50,716.00, como se aprecia del Formulario PDT 668 N° 750519702 de 26 de junio de 2013 (fojas 336 y 453), por lo cual cumplió con la subsanación respectiva, y dado que esto se efectuó después de iniciada la fiscalización, le correspondería la rebaja del 70%, sin embargo, el inciso b.1) señala que de efectuarse el pago del tributo le correspondería la rebaja del 95%, no existiendo tributo por pagar en este caso en particular.

Que sin perjuicio de lo indicado, las normas exigen que los pagos de las multas rebajadas se efectúen dentro de los plazos establecidos.

Que de autos se tiene que con fecha 12 de setiembre de 2013 fueron notificadas la resolución de determinación y de multa (foja 412).

Que del documento denominado "Listados de Recaudación" (foja 457) se aprecia que la recurrente efectuó los pagos de S/. 361.00 y S/. 130.00 los días 26 de junio y 23 de setiembre de 2013, respectivamente.

Que la multa con la rebaja del 95% asciende a S/. 304.00, siendo que al 26 de junio de 2013, la multa rebajada más intereses ascendió a S/. 403.00, por lo cual el pago de S/. 361.00 no cubrió la totalidad de la deuda, y en consecuencia, no se acogió válidamente a la rebaja del 95%. Debe precisarse que el pago de S/. 130.00 se efectuó fuera del plazo establecido, esto es, con posterioridad al 12 de setiembre de 2013.

Que ahora bien, con las rebajas del 70%, 60% y 40%, los montos de la multa rebajada serían los siguientes: S/. 1,822.00, S/. 2,430.00 y S/. 3,644.00. No obstante, los pagos efectuados por la recurrente

   10 



Tribunal Fiscal

N° 04206-1-2016

no cubren dicho montos, por lo cual no se acogió a ninguna rebaja establecida por las normas que regulan el Régimen de Gradualidad.

Que en base a ello, la recurrente no se acogió válidamente al Régimen de Gradualidad, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que asimismo, debe indicarse que no resulta atendible la solicitud de aplicación del criterio contenido en la Resolución N° 8-1-98 invocado, toda vez que se refiere a un caso distinto al de autos en el que se declaró nula e insubsistente la resolución apelada que declaró improcedente la reclamación, por cuanto no se actuaron pruebas ofrecidas dentro del término probatorio.

Que de otro lado, respecto al criterio establecido por la Resolución N° 209-3-2000 invocada por la recurrente, cabe señalar que la citada resolución se refiere a un supuesto distinto al de autos, en el que se declaró la nulidad de la apelada dado que no se convalidaron los valores que no consignaban en detalle las notas de crédito observadas.

Que la Resolución N° 462-3-2000 tampoco resulta aplicable al caso de autos, dado que en ésta se remitieron los actuados al haberse convalidado una resolución de determinación que no explicaba los motivos determinantes del reparo, lo que no ocurre en el caso de autos.

Que asimismo, la Resolución N° 4881-3-2003 no resulta aplicable al caso de autos, puesto que en ésta se declaró la nulidad de la resolución de determinación que si bien se sustentaba en los anexos de un requerimiento, estos anexos no existían.

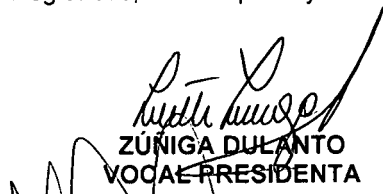
Que finalmente, la Resolución N° 3226-5-2008 declara la nulidad de resoluciones apeladas por falta de motivación y por la no subsanación de un error material, lo que no ocurre en el caso de autos, por lo que no resulta aplicable.

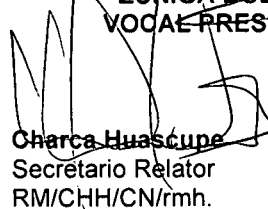
Con los vocales Zúñiga Dulanto, Ezeta Carpio, e interviniendo como ponente el vocal Ramírez Mío.

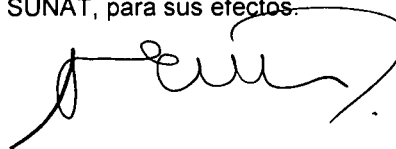
RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 1150140001729/SUNAT de 30 de mayo de 2014.

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


ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA


Charca Huasque
Secretario Relator
RM/CHH/CN/rmh.


EZETA CARPIO
VOCAL


RAMÍREZ MÍO
VOCAL