Ministerio de Economía y Finanzas
RODRIGUEZ LOPEZ Jenny Laura FAU 20131370645 soft
Fecha: 17/08/2026 16:09:04
Motivo: En señal de conformidad

Tribunal Fiscal

Nº 07690-5-2026

EXPEDIENTE N° : 279-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Loreto
FECHA : Lima, 11 de agosto de 2026

VISTA la apelación interpuesta por (R.U.C. N°), contra las Resoluciones de Intendencia N° 549/SUNAT y 550/SUNAT de 19 de noviembre de 2021, emitidas por la Intendencia Regional Loreto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declararon infundadas la reclamaciones formuladas contra las Resoluciones de Determinación N° 287 y 310 y las Resoluciones de Multa N° 217, 220 y 221, giradas por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2015 y 2016 y la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178 y numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que los Requerimientos N° 080 y 081 y sus resultados son nulos al haber excedido el plazo de fiscalización parcial de 6 meses, toda vez que desde el 30 de enero de 2020, fecha de cierre de los Requerimientos N° 043 y 045, hasta el 26 de abril de 2021, fecha en que se notificaron los Requerimientos N° 080 y 081, transcurrió más de 6 meses, no apreciándose que hasta esta última fecha se hubiese producido alguna causal de suspensión prevista en el numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario, ni que la Administración hubiese comunicado el inicio de una fiscalización definitiva, lo que determina una actuación arbitraria de la SUNAT debido a que mediante estos últimos se le requirió información adicional cuando no estaba facultada para hacerlo de acuerdo con el numeral 4 del citado artículo 62-A, precisando que si bien en las resoluciones apeladas la SUNAT señala que en los resultados de los Requerimientos N° 043 y 045 se dejó constancia que no presentó copias de los contratos suscritos con sus proveedores extranjeros pese a que le fueron solicitadas, y que por ello se suspendió el cómputo del plazo de fiscalización, dichos contratos no existen y no estaba en la obligación de poseerlos, por lo que la SUNAT al exigirle su presentación vulneró su derecho de defensa, ya que es física y jurídicamente imposible presentar un documento que no tenía, y además la relación comercial con sus proveedores se configuró bajo la modalidad de contratación verbal y debido a ello le era imposible presentar contratos escritos, siendo arbitrario que la prórroga de un procedimiento de fiscalización se sustente en un documento o prueba inexistente.

Que agrega que nunca se le notificó alguna causal de suspensión o saldo del plazo de fiscalización de acuerdo con el artículo 14 del Reglamento de Fiscalización, y tampoco se le puede imputar alguna acción o conducta que haya provocado la configuración de alguna causal de suspensión del plazo de fiscalización, precisando que el auditor nunca se pronunció sobre ese punto en los resultados de los Requerimientos N° 043 y 045, lo que acarrea su nulidad.

Que afirma que la SUNAT aplicó la presunción establecida en el artículo 71 del Código Tributario sin analizar previamente que los abonos en sus cuentas bancarias eran adelantos que estaban relacionados a ventas de bienes futuros, por lo que en los ejercicios 2015 y 2016 aún no se había producido la transferencia de propiedad o la existencia de los bienes por los cuales se depositaron tales adelantos, lo que ocurrió en ejercicios posteriores, razón por la cual no se encontraba obligada a reconocer como ingresos dichos adelantos, precisando que los ingresos relacionados con la venta de bienes futuros se consideran devengados cuando se cumplen todas las condiciones señaladas en el párrafo 14 de la NIC 18, en especial

Ministerio de Economía y Finanzas
AMICO DE LAS CASAS Lorena Maria De Los Angeles FAU 20131370645 soft
Fecha: 17/08/2026 16:01:39
Motivo: Soy el autor del documento

Ministerio de Economía y Finanzas
RIOS DIESTRO Rodolfo Martin FAU 20131370645 soft
Fecha: 17/08/2026 15:59:19
Motivo: Soy el autor del documento

Ministerio de Economía y Finanzas
FLORES PINTO Luis Enrique FAU 20131370645 soft
Fecha: 17/08/2026 16:07:40
Motivo: Soy el autor del documento

la transferencia de propiedad, lo que no ocurre cuando se produce el abono del adelanto en una cuenta bancaria, y toda vez que en las apeladas no se analizó en forma adecuada este argumento que expuso en la instancia de reclamación, se ha vulnerado su derecho al debido procedimiento y a recibir una resolución debidamente motivada.

Que la Administración sostiene que determinó el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2015 y 2016 sobre base presunta, de conformidad con el numeral 2 del artículo 64 y el artículo 71 del Código Tributario, y detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178 y numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario.

Que en el presente caso, como resultado de los procedimientos de fiscalización parcial del Impuesto a la Renta de tercera categoría de los ejercicios 2015 y 2016 iniciados a la recurrente mediante Cartas N° 0-01-SUNAT y 0-01-SUNAT y Requerimientos N° 021 y 043 (fojas 1874, 1885, 3249 y 3253), la Administración determinó ingresos omitidos por aplicación de la presunción del artículo 71 del Código Tributario y detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178 y numeral 5 del artículo 175 del citado código, lo que dio lugar a la emisión de los valores impugnados (fojas 1922 a 1930 y 3294 a 3299).

Que previamente corresponde atender las imputaciones de nulidad planteadas por la recurrente respecto a los referidos procedimientos de fiscalización parcial.

Resoluciones de Determinación N° 287 y 310 y Resoluciones de Multa N° 217 y 220

Plazo de fiscalización parcial

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

Que el citado artículo agrega que la fiscalización que realice la SUNAT podrá ser definitiva o parcial y, que 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 efectuar lo siguiente: a) Comunicar al deudor tributario, al inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión y, b) Aplicar lo dispuesto por el artículo 62-A considerando un plazo de 6 meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del mencionado artículo.

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

Que el numeral 2 del citado artículo 62-A prevé que excepcionalmente dicho plazo podrá prorrogarse por uno adicional cuando: a) Exista complejidad de la fiscalización, debido al elevado volumen de operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras circunstancias; b) Exista ocultamiento de ingresos o ventas u otros hechos que determinen indicios de evasión fiscal; y, c) Cuando el deudor tributario sea parte de un grupo empresarial o forme parte de un contrato de colaboración empresarial y otras formas asociativas.

Que el numeral 4 del aludido artículo 62-A establece 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 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 aquélla puede realizar o recibir de terceros o de la información que pueda elaborar.

Que el numeral 5 del referido artículo 62-A preceptúa que el vencimiento del plazo establecido en dicho artículo tiene como efecto que la Administración no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo previsto en el indicado 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 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 interrumpa sus actividades; **d) Durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración**; 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 proporcionen la información vinculada al procedimiento de fiscalización que solicite la Administración.

Que según el artículo 1 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF y modificado por Decreto Supremo N° 049-2016-EF, el procedimiento de fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al Sujeto Fiscalizado de la carta que presenta al agente fiscalizador y el primer requerimiento. De notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efectos la notificación del último documento.

Que el artículo 2 del mencionado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, prevé durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Que el artículo 8 del citado reglamento, modificado por los Decretos Supremos N° 207-2012-EF y 049-2016-EF, establece que el requerimiento es cerrado cuando el agente fiscalizador elabora el resultado del mismo, conforme a lo siguiente:

a) Tratándose del primer requerimiento, el cierre se efectuará en la fecha consignada en dicho requerimiento para cumplir con la exhibición y/o presentación. De haber una prórroga el cierre del requerimiento se efectuará en la nueva fecha otorgada. Si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante nuevo requerimiento. Si el día señalado para la exhibición y/o presentación el Agente Fiscalizador no asiste al lugar fijado para ello, se entenderán, en dicho día, iniciados los plazos a que se refieren los artículos 61 y 62-A del Código Tributario, según sea el caso, siempre que el Sujeto Fiscalizado exhiba y/o presente la totalidad de lo requerido en la nueva fecha que la SUNAT le comunique mediante carta. En esta última fecha, se deberá realizar el cierre del requerimiento. Dicho inciso a) agrega que en el caso que en el primer requerimiento se indique que la presentación y/o exhibición debe realizarse en las oficinas de la SUNAT, el agente fiscalizador podrá realizar el cierre del citado requerimiento hasta el sétimo día hábil siguiente a la fecha señalada para cumplir con la presentación y/o exhibición, sea que esta se realice ante el mencionado agente o ingresando la documentación en la unidad de recepción documental de la oficina de la SUNAT correspondiente. De existir prórroga, el agente fiscalizador tendrá similar plazo máximo para el cierre del requerimiento. Si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido en la fecha señalada en este requerimiento, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante un nuevo requerimiento.

b) En los demás requerimientos se procederá al cierre vencido el plazo consignado en el requerimiento o, la nueva fecha otorgada en caso de una prórroga; y culminada la evaluación de los descargos del sujeto fiscalizado a las observaciones imputadas en el requerimiento. De no exhibirse y/o no presentarse la

totalidad de lo requerido en la fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con lo solicitado se procederá, en dicha fecha, a efectuar el cierre del requerimiento.

Que por su parte, los incisos d) y e) del artículo 13, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, del mencionado reglamento prevén que cuando el Sujeto Fiscalizado incumpla con entregar la información solicitada a partir del segundo Requerimiento notificado por la SUNAT, se suspenderá el plazo desde el día siguiente a la fecha señalada para que el citado sujeto cumpla con lo solicitado hasta la fecha en que entregue la totalidad de la información, así como que tratándose de la prórroga solicitada por el Sujeto Fiscalizado, se suspenderá el plazo por el lapso de duración de las prórrogas otorgadas expresa o automáticamente por la SUNAT.

Que el artículo 14 del anotado reglamento, modificado por los Decretos Supremos N° 207-2012-EF y 049-2016-EF, señala que la Administración notificará al sujeto fiscalizado, mediante carta, todas las causales y los períodos de suspensión así como el saldo de los plazos de fiscalización, un mes antes de cumplirse el plazo de 6 meses, 1 año o 2 años a que se refieren los artículos 61 y 62-A del Código Tributario, salvo cuando la suspensión haya sido motivada exclusivamente por el sujeto fiscalizado en función a las causales a que se refieren los incisos d) y e) del artículo 13. Agrega que, sin perjuicio de ello: i) la Administración podrá comunicar la suspensión del plazo cuando otorgue, mediante acta o carta, la prórroga a que se refiere el artículo 7 o cuando proceda al cierre del requerimiento de acuerdo a lo señalado en el último párrafo del inciso b) del artículo 8, o ii) la Administración comunicará las causales, los períodos de suspensión y el saldo del plazo, cuando al amparo de lo dispuesto en el inciso e) del artículo 92 del Código Tributario el Sujeto Fiscalizado solicite conocer el estado del procedimiento.

Que el artículo 16 del mismo reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, establece que una vez vencido el plazo establecido en el artículo 61 o en el artículo 62-A del Código Tributario, la Administración no podrá solicitar al Sujeto Fiscalizado cualquier otra información y/o documentación referida al tributo y período, o la Declaración Aduanera de Mercancías o los aspectos que fueron materia del Procedimiento de Fiscalización, según corresponda.

Que este Tribunal en la Resolución N° 06590-2-2019, entre otras, ha establecido que el plazo establecido en el artículo 62-A del Código Tributario se encuentra referido a la facultad de la Administración de solicitar información y/o documentación adicional a la ya solicitada, sin perjuicio de los demás actos o información que pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar, tales como, la emisión, cierre y notificación de resultados de requerimiento, de acuerdo con el numeral 4 del citado artículo 62.

Que en la Resolución N° 00556-8-2019, entre otras, se ha establecido que conforme con lo dispuesto por el numeral 5 del artículo 62-A del Código Tributario, el vencimiento del plazo establecido por dicho artículo tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo, 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 la Resolución N° 08716-10-2017, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, ha señalado lo siguiente: *"En el caso del segundo y demás requerimientos de fiscalización, si el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, el cierre del requerimiento se efectuará una vez culminada la evaluación de la documentación o información presentada"*.

Respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015

Que mediante Carta N° 0-01-SUNAT y Requerimiento N° 021 (fojas 3249 y 3253)[1], la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, como resultado del cual efectuó una determinación sobre base presunta respecto del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio, determinando ingresos omitidos por aplicación de la presunción prevista en el artículo 71 del Código Tributario, así como detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del mismo código, según se detalla en el Requerimiento

[1] Notificados en el domicilio fiscal de la recurrente el 30 de enero de 2020 mediante acuse de recibo (fojas 3250 y 3254).

N° 080, sus anexos y su resultado (fojas 3262 a 3266 y 3268)[2], lo que dio lugar a la emisión y notificación de la Resolución de Determinación N° 287 y la Resolución de Multa N° 217 (fojas 3294, 3295, 3297 y 3298).

Que de la revisión de la Resolución de Determinación N° 287 (fojas 3297 y 3298) se aprecia que se emitió como consecuencia del referido procedimiento de fiscalización parcial seguido a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, y se sustenta en el Resultado del Requerimiento N° 080.

Que como se indicó precedentemente, el procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 se inició con el Requerimiento N° 021 de 29 de enero de 2020 (foja 3253)[3], mediante el cual la Administración solicitó a la recurrente lo siguiente: 1) Libros y/o registros exigidos de acuerdo a las normas sectoriales y/o societarias; 2) Registro de Ventas e Ingresos; 3) Libro Caja y Bancos, Libro Diario o Libro Diario de Formato Simplificado, Libro Mayor, Libro de Inventarios y Balances, Registro de Activos Fijos y Registro de Consignaciones, de corresponder; 4) Análisis de Liquidación del Impuesto, identificando las subcuentas contables respectivas; 5) En caso llevara contabilidad en sistema computarizado, que proporcionara una copia de la base de datos en dispositivo de almacenamiento en formato Excel o texto de los Libros y/o Registros solicitados; y 6) En caso llevara tales libros y registros de manera electrónica (SLE-PLE) de acuerdo a la Resolución Superintendencia N° 286-2009/SUNAT, que proporcionara los archivos en formato texto en dispositivo de almacenamiento; debiendo presentar al agente fiscalizador lo solicitado el 13 de febrero de 2020 a horas 10:00, en su domicilio fiscal.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 021 de 13 de febrero de 2020 (foja 3255)[4], la Administración dejó constancia que el agente fiscalizador se apersonó al domicilio fiscal de la recurrente en la fecha y hora indicada en el Requerimiento N° 021, y que la recurrente presentó los documentos solicitados, por lo que en dicha fecha se inició el cómputo del plazo de 6 meses a que se refiere el artículo 61 del Código Tributario; en tal sentido, tratándose de una fiscalización parcial **dicho plazo culminaría el 13 de agosto de 2020**, de no presentarse causales de suspensión del cómputo del plazo, o de no efectuarse la notificación del inicio de una fiscalización definitiva.

Que obra en autos el Requerimiento N° 045 de 30 de enero de 2020 emitido en el referido procedimiento de fiscalización (fojas 3257 y 3258)[5], en cuyos puntos 3 y 4 la Administración solicitó a la recurrente la siguiente documentación:

"3. Exhibir original y presentar fotocopia de los comprobantes de pago emitidos, contratos suscritos u otros documentos suscritos que sustenten los ingresos obtenidos en los períodos fiscalizados, asimismo, presentar fotocopia de los medios de pago y estados de cuenta bancarios donde consten las acreditaciones en cuentas bancarias por estos ingresos.

4. Exhibir original y presentar fotocopia de los Declaración Única de Aduanas (DUA) o Declaraciones Aduaneras de Mercancías (DAM) y documentos vinculados a las exportaciones y operaciones de comercio exterior, guías de remisión (remitente o del transportista), órdenes de compra, notas de débito y crédito, documentos del pago de los seguros, fletes, autorización de la autoridad competente (emitidos)."

Además, le indicó que debía presentar al agente fiscalizador lo solicitado el 13 de febrero de 2020 a horas 15:00, en el domicilio de la Administración de la dependencia Loreto.

Que, asimismo, en el Resultado del Requerimiento N° 045 de 27 de febrero de 2020 (foja 3260)[6], la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente en atención al Requerimiento N° 045, indicando en los puntos 3 y 4 el siguiente resultado:

---

[2] Dicho requerimiento y su resultado fueron notificados en el domicilio fiscal de la recurrente mediante depósito efectuado en el buzón electrónico SOL de la recurrente el 26 y 30 de abril de 2021, respectivamente (fojas 3267 y 3269).
[3] Notificado en el domicilio fiscal de la recurrente el 30 de enero de 2020 mediante acuse de recibo (foja 3254).
[4] Notificado en el domicilio fiscal de la recurrente el 13 de febrero de 2020 mediante acuse de recibo (foja 3256).
[5] Notificado en el domicilio fiscal de la recurrente el 30 de enero de 2020 mediante acuse de recibo (foja 3259).
[6] Notificado en el domicilio fiscal de la recurrente el 27 de febrero de 2020 mediante acuse de recibo (foja 3261).

"3. (…) El contribuyente no presentó los contratos suscritos con las empresas extranjeras (clientes), indica que no tiene.

El contribuyente presentó copias de los estados de cuenta donde figura los ingresos obtenidos del período solicitado.

4. (…) El contribuyente presentó ***parcialmente*** *copias de las facturas comerciales, DUA (A), flete internacional, copia de cheques por el pago de flete, documentos de cobranza de certificado de procedencia, guía de remisión, carta de porte aéreo y otros documentos y pagos efectuados a las autoridades competentes vinculadas a la exportación".*

Que, asimismo, se aprecia que dicho resultado de requerimiento fue cerrado el 27 de febrero de 2020, conforme con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT y el criterio contenido en la citada Resolución N° 08716-10-2017.

Que estando a lo expuesto, se verifica que si bien el plazo de fiscalización de 6 meses inició el 13 de febrero de 2020, fecha en que la recurrente cumplió con lo solicitado en el Requerimiento N° 021 (primer requerimiento de fiscalización), dicho plazo se suspendió desde esa misma fecha, en que venció el plazo con el que contaba la recurrente para presentar la documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 045 (segundo requerimiento de fiscalización), al haberse dejado constancia en el resultado de este último que la recurrente no cumplió con presentar la totalidad de la documentación solicitada, no apreciándose de autos que con posterioridad a dicho resultado haya cumplido con entregar la totalidad de la referida información, por lo que el plazo de fiscalización se mantuvo suspendido, de conformidad con el inciso d) del artículo 13 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización antes citado, debiéndose precisar que si bien el Resultado del Requerimiento N° 045 fue cerrado y notificado a la recurrente el 27 de febrero de 2020, dicha actuación se ajusta a lo previsto por el inciso b) del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT y a la Resolución N° 08716-10-2017 que constituye jurisprudencia de observación obligatoria.

Que además, cabe precisar que la Administración no se encontraba obligada a comunicar a la recurrente la suspensión del plazo de fiscalización, toda vez que de acuerdo con el artículo 14 del referido Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, la Administración debe comunicar al sujeto fiscalizado mediante carta todas las causales y los períodos de suspensión, así como el saldo de los plazos de fiscalización un mes antes de cumplirse el plazo de fiscalización respectivo, salvo cuando la suspensión haya sido motivada exclusivamente por el sujeto fiscalizado en función a las causales a que se refieren los incisos d) y e) del artículo 13 del mismo reglamento, supuesto de excepción que ocurrió en el presente caso.

Que ahora bien, de autos se aprecia que mediante el Requerimiento N° 080 (fojas 3262 a 3266)[7], la Administración indicó que del análisis de la documentación presentada observó que existían diferencias entre los depósitos realizados en las cuentas bancarias operadas por la recurrente y los depósitos sustentados por ésta, y que al no haber sustentado depósito, acreditación o abono alguno correspondía aplicar el procedimiento de determinación sobre base presunta previsto en el artículo 71 del Código Tributario referido a la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero, razón por la cual en el anexo adjunto a dicho requerimiento se determinaron ingresos omitidos en el ejercicio 2015, por lo que le solicitó que el día 30 de abril de 2021 presentara los descargos a los reparos imputados, adjuntando para ello la documentación fehaciente que los sustente, a través de SUNAT Operaciones en Línea y/o en el lugar establecido por la unidad de recepción documental de la Oficina de SUNAT, precisándole que la documentación que se presente luego de vencido dicho plazo no será merituada en el procedimiento de fiscalización.

Que en tal sentido, el Requerimiento N° 080, a través del cual la Administración solicitó a la recurrente que sustentara los depósitos realizados en sus cuentas bancarias, esto es, que proporcionara información y/o documentación adicional respecto del tributo, período, elemento y aspectos fiscalizados,

[7] Notificado mediante su depósito efectuado en el buzón electrónico SOL de la recurrente el 26 de abril de 2021, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (foja 3267).

fue notificado dentro del plazo de 6 meses con el que contaba la Administración para efectuar la fiscalización materia de autos, toda vez que, conforme con lo expuesto, dicho plazo se encontraba suspendido a la fecha de notificación del aludido Requerimiento N° 080.

Que, en consecuencia, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, no se verifica en autos que la Administración en la fiscalización realizada a la recurrente haya excedido el plazo de 6 meses previsto en el artículo 62-A del Código Tributario, por el contrario, conforme a lo anteriormente expuesto, se aprecia que aquella ajustó su actuación a lo establecido en dicha norma.

Respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016

Que mediante Carta N° 0-01-SUNAT y Requerimiento N° 131 (fojas 1872 y 1878)[8], la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, como resultado del cual efectuó una determinación sobre base presunta respecto del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio, determinando ingresos omitidos por aplicación de la presunción prevista en el artículo 71 del Código Tributario, así como detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178 y numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario, según se detalla en el Requerimiento N° 081, sus anexos y su resultado (fojas 1889 a 1894 y 1896)[9], lo que dio lugar a la emisión y notificación de la Resolución de Determinación N° 310 y las Resoluciones de Multa N° 220 y 221 (fojas 1922 a 1930).

Que de la revisión de la Resolución de Determinación N° 310 (fojas 1922 y 1923) se aprecia que se emitió como consecuencia del referido procedimiento de fiscalización parcial seguido a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, y se sustenta en el Resultado del Requerimiento N° 081.

Que como se indicó precedentemente, el procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 se inició con el Requerimiento N° 131 de 13 de agosto de 2019 (foja 1878)[10], mediante el cual la Administración solicitó a la recurrente lo siguiente: 1) Libros y/o registros exigidos de acuerdo a las normas sectoriales y/o societarias; 2) Registro de Ventas e Ingresos; 3) Libro Caja y Bancos, Libro Diario o Libro Diario de Formato Simplificado, Libro Mayor, Libro de Inventarios y Balances, Registro de Activos Fijos y Registro de Consignaciones, de corresponder; 4) Análisis de Liquidación del Impuesto, identificando las subcuentas contables respectivas; 5) En caso llevara contabilidad en sistema computarizado, que proporcionara una copia de la base de datos en dispositivo de almacenamiento en formato Excel o texto de los Libros y/o Registros solicitados; y 6) En caso llevara tales libros y registros de manera electrónica (SLE-PLE) de acuerdo a la Resolución Superintendencia N° 286-2009/SUNAT, que proporcionara los archivos en formato texto en dispositivo de almacenamiento; debiendo presentar al agente fiscalizador lo solicitado el 13 de setiembre de 2019, a horas 10:00, en su domicilio fiscal.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 131 de 13 de setiembre de 2019 (fojas 1880 a 1882)[11], la Administración dejó constancia que el agente fiscalizador se apersonó al domicilio fiscal de la recurrente en la fecha y hora indicada en el Requerimiento N° 131, y que la recurrente presentó los documentos solicitados, por lo que en dicha fecha se inició el cómputo del plazo de 6 meses a que se refiere el artículo 61 del Código Tributario; en tal sentido, tratándose de una fiscalización parcial **dicho plazo culminaría el 13 de marzo de 2020**, de no presentarse causales de suspensión del cómputo del plazo, o de no efectuarse la notificación del inicio de una fiscalización definitiva.

Que obra en autos el Requerimiento N° 043 de 30 de enero de 2020 emitido en el referido procedimiento de fiscalización (fojas 1884 y 1885)[12], en cuyos puntos 3 y 4 la Administración solicitó a la recurrente la siguiente documentación:

---

[8] Notificados en el domicilio fiscal de la recurrente el 20 de agosto de 2019 mediante acuse de recibo (fojas 1873 y 1879).
[9] Dicho requerimiento y su resultado fueron notificados en el domicilio fiscal de la recurrente mediante depósito efectuado en el buzón electrónico SOL de la recurrente el 26 y 30 de abril de 2021, respectivamente (fojas 1895 y 1897).
[10] Notificado en el domicilio fiscal de la recurrente el 20 de agosto de 2019 mediante acuse de recibo (foja 1879).
[11] Notificado en el domicilio fiscal de la recurrente el 13 de setiembre de 2019 mediante acuse de recibo (foja 1883).
[12] Notificado en el domicilio fiscal de la recurrente el 30 de enero de 2020 mediante acuse de recibo (foja 1886).

"3. Exhibir original y presentar fotocopia de los comprobantes de pago emitidos, contratos suscritos u otros documentos suscritos que sustenten los ingresos obtenidos en los períodos fiscalizados, asimismo, presentar fotocopia de los medios de pago y estados de cuenta bancarios donde consten las acreditaciones en cuentas bancarias por estos ingresos.

4. Exhibir original y presentar fotocopia de los Declaración Única de Aduanas (DUA) o Declaraciones Aduaneras de Mercancías (DAM) y documentos vinculados a las exportaciones y operaciones de comercio exterior, guías de remisión (remitente o del transportista), órdenes de compra, notas de débito y crédito, documentos del pago de los seguros, fletes, autorización de la autoridad competente (emitidos)."

Además, le indicó que debía presentar al agente fiscalizador lo solicitado el 13 de febrero de 2020 a horas 15:00, en el domicilio de la Administración de la dependencia Loreto.

Que, asimismo, en el Resultado del Requerimiento N° 043 de 27 de febrero de 2020 (foja 1887)[13], la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente en atención al Requerimiento N° 043, indicando en los puntos 3 y 4 el siguiente resultado:

"3. (…) El contribuyente no presentó los contratos suscritos con las empresas extranjeras (clientes), indica que no tiene.

El contribuyente presentó copias de los estados de cuenta donde figura los ingresos obtenidos del período solicitado.

4. (…) El contribuyente presentó ***parcialmente*** *copias de las facturas comerciales, DUA (A), flete internacional, copia de cheques por el pago de flete, documentos de cobranza de certificado de procedencia, guía de remisión, carta de porte aéreo y otros documentos y pagos efectuados a las autoridades competentes vinculadas a la exportación".*

Que, asimismo, se aprecia que dicho resultado de requerimiento fue cerrado el 27 de febrero de 2020, conforme con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT y el criterio contenido en la citada Resolución N° 08716-10-2017.

Que estando a lo expuesto, se verifica que si bien el plazo de fiscalización de 6 meses inició el 13 de setiembre de 2019, fecha en que la recurrente cumplió con lo solicitado en el Requerimiento N° 131 (primer requerimiento de fiscalización), dicho plazo se suspendió desde el 13 de febrero de 2020, fecha en que venció el plazo con el que contaba la recurrente para presentar la documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 043 (segundo requerimiento de fiscalización), al haberse dejado constancia en el resultado de este último que la recurrente no cumplió con presentar la totalidad de la documentación solicitada, no apreciándose de autos que con posterioridad a dicho resultado haya cumplido con entregar la totalidad de la referida información, por lo que el plazo de fiscalización se mantuvo suspendido, de conformidad con el inciso d) del artículo 13 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización antes citado, debiéndose precisar que si bien el Resultado del Requerimiento N° 043 fue cerrado y notificado a la recurrente el 27 de febrero de 2020, dicha actuación se ajusta a lo previsto por el inciso b) del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT y a la Resolución N° 08716-10-2017 que constituye jurisprudencia de observación obligatoria.

Que además, cabe precisar que la Administración no se encontraba obligada a comunicar a la recurrente la suspensión del plazo de fiscalización, toda vez que de acuerdo con el artículo 14 del referido Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, la Administración debe comunicar al sujeto fiscalizado mediante carta todas las causales y los períodos de suspensión así como el saldo de los plazos de fiscalización un mes antes de cumplirse el plazo de fiscalización respectivo, salvo cuando la suspensión haya sido motivada exclusivamente por el sujeto fiscalizado en función a las causales a que se refieren los incisos d) y e) del artículo 13 del mismo reglamento, supuesto de excepción que ocurrió en el presente caso.

[13] Notificado en el domicilio fiscal de la recurrente el 27 de febrero de 2020 mediante acuse de recibo (foja 1888).

Que ahora bien, de autos se aprecia que mediante el Requerimiento N° 081 (fojas 1889 a 1894)[14], la Administración indicó que del análisis de la documentación presentada observó que existían diferencias entre los depósitos realizados en las cuentas bancarias operadas por la recurrente y los depósitos sustentados por ésta, y que al no haber sustentado depósito, acreditación o abono alguno correspondía aplicar el procedimiento de determinación sobre base presunta previsto en el artículo 71 del Código Tributario referido a la presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero, razón por la cual en el anexo adjunto a dicho requerimiento se determinaron ingresos omitidos en el ejercicio 2016, por lo que le solicitó que el día 30 de abril de 2021 presentara los descargos a los reparos imputados, adjuntando para ello la documentación fehaciente que los sustente, a través de SUNAT Operaciones en Línea y/o en el lugar establecido por la unidad de recepción documental de la Oficina de SUNAT, precisándole que la documentación que se presente luego de vencido dicho plazo no será merituada en el procedimiento de fiscalización.

Que en tal sentido, el Requerimiento N° 081, a través del cual la Administración solicitó a la recurrente que sustentara los depósitos realizados en sus cuentas bancarias, esto es, que proporcionara información y/o documentación adicional respecto del tributo, período, elemento y aspectos fiscalizados, fue notificado dentro del plazo de 6 meses con el que contaba la Administración para efectuar la fiscalización materia de autos, toda vez que, conforme con lo expuesto, dicho plazo se encontraba suspendido a la fecha de notificación del aludido Requerimiento N° 081.

Que, en consecuencia, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, no se verifica en autos que la Administración en la fiscalización realizada a la recurrente haya excedido el plazo de 6 meses previsto en el artículo 62-A del Código Tributario, por el contrario, conforme a lo anteriormente expuesto, se aprecia que aquella ajustó su actuación a lo establecido en dicha norma.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que los Requerimientos N° 080 y 081 y sus resultados son nulos al haber excedido el plazo de fiscalización parcial de 6 meses, toda vez que desde el 30 de enero de 2020, fecha de cierre de los Requerimientos N° 043 y 045, hasta el 26 de abril de 2021, fecha en que se notificaron los Requerimientos N° 080 y 081, transcurrió más de 6 meses, no apreciándose que hasta esta última fecha se hubiese producido alguna causal de suspensión prevista en el numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario, ni que la Administración hubiese comunicado el inicio de una fiscalización definitiva, lo que determina una actuación arbitraria de la SUNAT debido a que mediante estos últimos se le requirió información adicional cuando no estaba facultada para hacerlo de acuerdo con el numeral 4 del citado artículo 62-A, precisando que si bien en las resoluciones apeladas la SUNAT señala que en los resultados de los Requerimientos N° 043 y 045 se dejó constancia que no presentó copias de los contratos suscritos con sus proveedores extranjeros pese a que le fueron solicitadas, y que por ello se suspendió el cómputo del plazo de fiscalización, dichos contratos no existen y no estaba en la obligación de poseerlos, por lo que la SUNAT al exigirle su presentación vulneró su derecho de defensa, ya que es física y jurídicamente imposible presentar un documento que no tenía, y además la relación comercial con sus proveedores se configuró bajo la modalidad de contratación verbal y debido a ello le era imposible presentar contratos escritos, siendo arbitrario que la prórroga de un procedimiento de fiscalización se sustente en un documento o prueba inexistente; cabe reiterar que el plazo de fiscalización aplicable a los referidos procedimientos de fiscalización parcial del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2015 y 2016 se suspendió desde el 13 de febrero de 2020, fecha en que venció el plazo con el que contaba la recurrente para presentar la documentación solicitada mediante los Requerimientos N° 043 y 045, al haberse dejado constancia en sus resultados que la recurrente no cumplió con presentar la totalidad de la documentación solicitada, específicamente la solicitada en el punto 4 de dichos requerimientos, y no se aprecia de autos que con posterioridad a tales resultados haya cumplido con entregar la totalidad de la referida información, por lo que de conformidad con el inciso d) del artículo 13 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización el plazo de fiscalización se encontraba suspendido en la fecha de notificación de los Requerimientos N° 080 y 081, no habiendo la recurrente desvirtuado la referida constatación, toda vez que durante la fiscalización no expuso argumento

[14] Notificado mediante su depósito efectuado en el buzón electrónico SOL de la recurrente el 26 de abril de 2021, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1895).

alguno ni presentó documentación a fin de desvirtuar el incumplimiento detectado por la Administración; por consiguiente, tales alegatos no son amparables.

Que con relación a lo afirmado por la recurrente respecto a que nunca se le notificó alguna causal de suspensión o saldo del plazo de fiscalización de acuerdo con el artículo 14 del Reglamento de Fiscalización, y tampoco se le puede imputar alguna acción o conducta que haya provocado la configuración de alguna causal de suspensión del plazo de fiscalización, precisando que el auditor nunca se pronunció sobre ese punto en los resultados de los Requerimientos N° 043 y 045, lo que acarrea su nulidad; cabe reiterar que en el presente caso se configuró el supuesto de excepción previsto en el artículo 14 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización antes glosado, toda vez que la suspensión del plazo de fiscalización fue motivada exclusivamente por la recurrente en función a la causal a que se refiere el citado inciso d) del artículo 13 del mismo reglamento, razón por la cual la Administración no se encontraba obligada a comunicarle las causales de suspensión, ni los períodos de suspensión, ni el saldo de los plazos de fiscalización, no habiendo incurrido en causal de nulidad alguna; por consiguiente, lo alegado en contrario por la recurrente carece de sustento.

Presunción de ventas o ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero

Que las Resoluciones de Determinación N° 287 y 310 (fojas 3298 y 1923) fueron giradas por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2015 y 2016, por la presunción de ingresos omitidos por diferencias en cuentas abiertas en empresas del sistema financiero, señalando como base legal los artículos 64 y 71 del Código Tributario, entre otras normas.

Que el artículo 63 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que durante el período de prescripción, la Administración Tributaria puede determinar la obligación tributaria considerando: 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 de conformidad con el numeral 2 del artículo 64 del mencionado código, la Administración puede 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.

Que según el numeral 6 del artículo 65 del referido código, 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 aludido código 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. También será de aplicación la presunción, cuando estando el deudor tributario obligado o requerido por la Administración, a declarar o registrar las referidas cuentas no lo hubiera hecho. Además, se precisa que para efectos de dicho artículo se entiende por Empresas del Sistema Financiero a las Empresas de Operaciones Múltiples a que se refiere el literal a) del artículo 16 de la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley N° 26702 y normas modificatorias[15].

Que de acuerdo con el inciso b) del artículo 65-A del precitado código, modificado por el Decreto Legislativo N° 1270, tratándose de deudores tributarios que perciban exclusivamente renta de tercera categoría del

[15] De acuerdo con el aludido dispositivo son empresas de operaciones múltiples, entre otras: i) la empresa bancaria, ii) la empresa financiera, y iii) la Caja Municipal de Ahorro y Crédito, entre otras.

Impuesto a la Renta, incluidos aquellos del Régimen MYPE Tributario, las ventas o ingresos determinados se considerarán como renta neta de tercera categoría del ejercicio a que corresponda.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 01489-3-2003 y 03066-1-2005, entre otras, ha señalado que el artículo 63 del Código Tributario no establece un orden de prelación que deba observarse para efecto de la determinación de las obligaciones tributarias en el que tenga que privilegiarse siempre la base cierta sobre la base presunta, encontrándose la Administración facultada a utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta en los casos en que se configure alguno de los supuestos previstos en el artículo 64 del citado código, para luego de ello aplicar alguno de los procedimientos de determinación detallados en los artículos 66 a 72 del mismo código.

Que conforme con el criterio adoptado por este Tribunal en las Resoluciones N° 04475-2-2010 y 09309-3-2004, la falta de sustentación del origen y el destino del dinero depositado en las cuentas corrientes, configura la causal para la determinación sobre base presunta prevista en el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario, pues la existencia de depósitos bancarios no sustentados que tendrían 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.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 01686-4-2006 y 03627-1-2010, entre otras, ha señalado 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 dichas cuentas.

Que en las Resoluciones N° 282-3-99 y 03555-5-2004, entre otras, se ha señalado 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 hubieran sido mayores o menores que los abonos realizados en sus cuentas.

Que de acuerdo con la Resolución N° 06485-1-2003, el contribuyente está obligado a acreditar cada uno de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias, para lo cual debe demostrar su origen y la Administración está facultada a determinar ingresos omitidos sobre la base de todo monto no sustentado.

Que, conforme a las normas y criterios expuestos, el contribuyente se encuentra obligado a sustentar cada uno de los depósitos efectuados en sus cuentas bancarias, así como a explicar su origen, encontrándose, por su parte, la Administración facultada para determinar ingresos omitidos sobre la base del monto no sustentado, es decir, por la diferencia entre los depósitos bancarios efectuados al contribuyente y los que se encuentran debidamente sustentados.

Resolución de Determinación N° 287

Que mediante el Requerimiento N° 080 (fojas 3262 a 3266), la Administración indicó a la recurrente que de la revisión efectuada a la documentación presentada en atención a los Requerimientos N° 021 y 045, tales como los estados de cuenta bancarios, en el ejercicio 2015 mantenía en el BBVA Banco Continental las cuentas bancarias N° (en soles) y (en dólares), señalando que en los meses de abril a diciembre de 2015 percibió en tales cuentas 44 depósitos, acreditaciones o abonos que suman un total de S/ 3 170 655,42 según el detalle del Anexo N° 01 (foja 3264), y que en el resultado del Requerimiento N° 045, mediante el cual le había solicitado presentar los comprobantes de pago emitidos, contratos u otros documentos que sustenten los ingresos obtenidos en el período fiscalizado, se dejó constancia que presentó 47 comprobantes de pago por la suma total de S/ 1 331 797,32 según el detalle del Anexo N° 02 (foja 3264 reverso), no obstante la recurrente no señaló cuáles fueron los depósitos, acreditaciones o abonos que se encuentran vinculados a las operaciones de venta consignadas en tales comprobantes, y si bien en el Registro de Ventas, en el Libro Mayor y en la declaración jurada del Impuesto a la Renta de 2015 se reconocen ingresos gravados por las sumas de S/ 1 403 239,35, S/ 2 015 826,00 y S/ 2 037 016,79, la recurrente no presentó documentación alguna que detalle cuáles fueron los depósitos, acreditaciones o abonos que se encuentran vinculados a los registros contables que reconocen ventas gravadas con el

impuesto, e incluso los montos y fechas de cancelación consignados en los anotados comprobantes y registrados en los referidos libros y registros no coinciden razonablemente con los montos y fechas de los depósitos, acreditaciones o abonos realizados en sus cuentas bancarias. En ese sentido, la Administración concluyó que la declaración jurada y la documentación presentada ofrece dudas respecto a su veracidad o exactitud, por lo que se configuró la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario que le permite utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, y dado que existe una diferencia de S/ 3 170 655,42 entre los depósitos realizados en las citadas cuentas bancarias y los depósitos sustentados por la recurrente, correspondía aplicar el procedimiento de determinación sobre base presunta previsto en el artículo 71 del Código Tributario, determinando ingresos omitidos, por lo que le solicitó rectificar la declaración jurada del Impuesto a la Renta adicionando la suma de S/ 3 170 655,42 a la determinación de la renta neta imponible del ejercicio 2015 y efectuar el pago del tributo omitido y la multa respectiva o, de considerarlo pertinente, presentar los descargos a los reparos imputados, adjuntando para ello la documentación fehaciente que los sustente.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 080 (foja 3268), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó la rectificatoria de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, ni realizó pago alguno del tributo omitido y la multa respectiva, ni presentó sus descargos a los reparos imputados, ni adjuntó documentación fehaciente que sustente tales descargos.

Que obran en autos los Estados de Cuenta N° en soles y en dólares (fojas 3026 a 3046) emitidos por el BBVA Banco Continental, de titularidad de la recurrente, de cuya revisión se aprecia que figuran diversos abonos o depósitos realizados en el ejercicio acotado, que fueron observados por la Administración en el Anexo N° 01 del Requerimiento N° 080 (foja 3264).

Que en el caso de autos, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara el origen y/o procedencia de los abonos o depósitos recibidos en las referidas cuentas bancarias, debiendo precisarse que el Anexo N° 01 del Requerimiento N° 080 (foja 3264) contiene el detalle de las operaciones, esto es, la cuenta bancaria, fecha, concepto e importe de cada uno de los depósitos observados; no obstante, la recurrente no se pronunció ni cumplió con adjuntar información alguna, según lo indicado en el Resultado del Requerimiento N° 080 antes mencionado.

Que por lo expuesto, se tiene que la recurrente no presentó documentación fehaciente que acreditara el origen y/o procedencia de los depósitos o abonos bancarios de las citadas Cuentas N° y del BBVA Banco Continental por el importe total de S/ 3 170 655,42, ni acreditó la vinculación de tales depósitos con sus operaciones de venta consignadas en sus comprobantes de pago emitidos por la suma total de S/ 1 331 797,32 detallados en el Anexo N° 02 del Requerimiento N° 080, ni la vinculación de los mismos depósitos con sus ventas anotadas en su Registro de Ventas, Libro Mayor y declaración jurada del Impuesto a la Renta de 2015 por las sumas de S/ 1 403 239,35, S/ 2 037 016,79 y S/ 2 015 826,00, respectivamente, a pesar de que fue requerida por la Administración, verificándose, por tanto, que la referida declaración jurada (fojas 3178 y 3179) y demás documentación presentada ofrecen dudas respecto a su veracidad o exactitud, por lo que al encontrarse acreditada la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario, la Administración se encontraba facultada para determinar la obligación tributaria sobre base presunta.

Que ahora bien, en cuanto a la aplicación del procedimiento de presunción, se observa que el monto de los depósitos bancarios no sustentados por la recurrente fueros reputados como ventas o ingresos que fueron atribuidos como renta neta de tercera categoría para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, de conformidad con lo establecido en el inciso b) del artículo 65-A y el artículo 71 del Código Tributario, por lo que se establece que el reparo efectuado y la Resolución de Determinación N° 287 impugnada se encuentran conforme a ley y, por consiguiente, corresponde confirmar la Resolución de Intendencia N° 550/SUNAT apelada en este extremo.

Resolución de Determinación N° 310

Que mediante el Requerimiento N° 081 (fojas 1890 a 1894), la Administración indicó a la recurrente que de la revisión efectuada a la documentación presentada en atención a los Requerimientos N° 131 y 043, tales como los estados de cuenta bancarios, en el ejercicio 2016 mantenía en el BBVA Banco Continental las cuentas bancarias N° (en soles) y (en dólares), y en el Banco de Crédito las cuentas bancarias N° (en soles) y (en dólares), señalando que en los meses de enero a diciembre de 2016 percibió en tales cuentas 94 depósitos, acreditaciones o abonos que suman un total de S/ 6 600 483,73 según el detalle del Anexo N° 01 (fojas 1891 y 1892 reverso), y que en el resultado del Requerimiento N° 043, mediante el cual le había solicitado presentar los comprobantes de pago emitidos, contratos u otros documentos que sustenten los ingresos obtenidos en el período fiscalizado, se dejó constancia que presentó 68 comprobantes de pago por la suma total de S/ 3 945 466,80 según el detalle del Anexo N° 02 (foja 1891 reverso), no obstante la recurrente no señaló cuáles fueron los depósitos, acreditaciones o abonos que se encuentran vinculados a las operaciones de venta consignadas en tales comprobantes, y si bien en el Registro de Ventas, en el Libro Mayor y en la declaración jurada del Impuesto a la Renta de 2016 se reconocen ingresos gravados por las sumas de S/ 3 835 155,89, S/ 4 816 021,86 y S/ 4 816 022,00, la recurrente no presentó documentación alguna que detalle cuáles fueron los depósitos, acreditaciones o abonos que se encuentran vinculados a los registros contables que reconocen ventas gravadas con el impuesto, e incluso los montos y fechas de cancelación consignados en los anotados comprobantes y registrados en los referidos libros y registros no coinciden razonablemente con los montos y fechas de los depósitos, acreditaciones o abonos realizados en sus cuentas bancarias. En ese sentido, la Administración concluyó que la declaración jurada y la documentación presentada ofrece dudas respecto a su veracidad o exactitud, por lo que se configuró la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario que le permite utilizar directamente los procedimientos de determinación sobre base presunta, y dado que existe una diferencia de S/ 6 600 483,73 entre los depósitos realizados en las citadas cuentas bancarias y los depósitos sustentados por la recurrente, correspondía aplicar el procedimiento de determinación sobre base presunta previsto en el artículo 71 del Código Tributario, determinando ingresos omitidos, por lo que le solicitó rectificar la declaración jurada del Impuesto a la Renta adicionando la suma de S/ 6 600 483,73 a la determinación de la renta neta imponible del ejercicio 2016 y efectuar el pago del tributo omitido y la multa respectiva o, de considerarlo pertinente, presentar los descargos a los reparos imputados, adjuntando para ello la documentación fehaciente que los sustente.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 081 (foja 1896), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó la rectificatoria de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, ni realizó pago alguno del tributo omitido y la multa respectiva, ni presentó sus descargos a los reparos imputados, ni adjuntó documentación fehaciente que sustente tales descargos.

Que obran en autos los Estados de Cuenta N° en soles y en dólares emitidos por el BBVA Banco Continental y N° en soles y en dólares emitidos por el Banco de Crédito (fojas 1517 a 1642), de titularidad de la recurrente, de cuya revisión se aprecia que figuran diversos abonos o depósitos realizados en el ejercicio acotado, que fueron observados por la Administración en el Anexo N° 01 del Requerimiento N° 081 (fojas 1891 y 1892 reverso).

Que en el caso de autos, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara el origen y/o procedencia de los abonos o depósitos recibidos en las referidas cuentas bancarias, debiendo precisarse que el Anexo N° 01 del Requerimiento N° 081 (fojas 1891 y 1892 reverso) contiene el detalle de las operaciones, esto es, la cuenta bancaria, fecha, concepto e importe de cada uno de los depósitos observados; no obstante, la recurrente no se pronunció ni cumplió con adjuntar información alguna, según lo indicado en el Resultado del Requerimiento N° 081 antes mencionado.

Que por lo expuesto, se tiene que la recurrente no presentó documentación fehaciente que acreditara el origen y/o procedencia de los depósitos o abonos bancarios de las citadas Cuentas N° 2-21 y 0-24 del BBVA Banco Continental y y del Banco de Crédito por el importe total de S/ 6 600 483,73, ni acreditó la vinculación de tales depósitos con sus operaciones de venta consignadas en sus comprobantes de pago emitidos por la suma total de S/ 3 945 466,80 detallados en el Anexo N° 02 del Requerimiento N° 081, ni la

vinculación de los mismos depósitos con sus ventas anotadas en su Registro de Ventas, Libro Mayor y declaración jurada del Impuesto a la Renta de 2016 por las sumas de S/ 3 835 155,89, S/ 4 816 021,86 y S/ 4 816 022,00, respectivamente, a pesar de que fue requerida por la Administración, verificándose, por tanto, que la referida declaración jurada (fojas 1789 y 1790) y demás documentación presentada ofrecen dudas respecto a su veracidad o exactitud, por lo que al encontrarse acreditada la causal prevista en el numeral 2 del artículo 64 del Código Tributario, la Administración se encontraba facultada para determinar la obligación tributaria sobre base presunta.

Que ahora bien, en cuanto a la aplicación del procedimiento de presunción, se observa que el monto de los depósitos bancarios no sustentados por la recurrente fueros reputados como ventas o ingresos que fueron atribuidos como renta neta de tercera categoría para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, de conformidad con lo establecido en el inciso b) del artículo 65-A y el artículo 71 del Código Tributario, por lo que se establece que el reparo efectuado y la Resolución de Determinación N° 310 impugnada se encuentran conforme a ley y, por consiguiente, corresponde confirmar la Resolución de Intendencia N° 549/SUNAT apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente en el sentido que la SUNAT aplicó la presunción establecida en el artículo 71 del Código Tributario sin analizar previamente que los abonos en sus cuentas bancarias eran adelantos que estaban relacionados a ventas de bienes futuros, por lo que en los ejercicios 2015 y 2016 aún no se había producido la transferencia de propiedad o la existencia de los bienes por los cuales se depositaron tales adelantos, lo que ocurrió en ejercicios posteriores, razón por la cual no se encontraba obligada a reconocer como ingresos dichos adelantos, precisando que los ingresos relacionados con la venta de bienes futuros se consideran devengados cuando se cumplen todas las condiciones señaladas en el párrafo 14 de la NIC 18, en especial la transferencia de propiedad, lo que no ocurre cuando se produce el abono del adelanto en una cuenta bancaria, y toda vez que en las apeladas no se analizó en forma adecuada este argumento que expuso en la instancia de reclamación, se ha vulnerado su derecho al debido procedimiento y a recibir una resolución debidamente motivada; cabe indicar que de acuerdo a lo señalado en los considerandos precedentes, la recurrente no presentó documentación alguna que respalde sus afirmaciones y que permita sustentar en forma fehaciente el origen o procedencia de los abonos o depósitos bancarios observados por la Administración, como por ejemplo, contratos, comprobantes de pago, órdenes de compra o de servicio, correos, documentación interna, entre otros documentos que se encuentren vinculados con tales depósitos, a pesar de que ello le fue requerido expresamente por la Administración; asimismo, ésta indicó que durante la fiscalización la recurrente no acreditó su alegato referido a que los abonos en sus cuentas bancarias eran adelantos que estaban relacionados a ventas de bienes futuros, lo que ha sido corroborado por esta instancia, encontrándose las resoluciones apeladas debidamente motivadas, no apreciándose que contengan vicios que conlleven a su nulidad, debiendo precisarse que cuestión distinta es que la recurrente no esté de acuerdo con los fundamentos expuestos por la Administración, lo que no conlleva la nulidad deducida, debiéndose indicar además que no se observa vulneración alguna al debido procedimiento; por lo tanto, los argumentos expuestos por la recurrente carecen de sustento.

Resoluciones de Multa N° 217 y 220

Que las Resoluciones de Multa N° 217 y 220 (fojas 1929 y 3295) han sido giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario y se encuentran vinculadas con el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2015 y 2016.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, preveía que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, 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 el citado numeral 1 del artículo 178, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, dispone que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, 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 y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N° 217 y 220 se sustentan en las Resoluciones de Determinación N° 287 y 310, las que han sido mantenidas en la presente instancia, se encuentra acreditada la comisión de la infracción imputada, advirtiéndose que la sanción establecida en dichas resoluciones de multa se encuentra arreglada a ley, por lo que corresponde confirmar las resoluciones apeladas en este extremo.

Resolución de Multa N° 221

Que mediante el Decreto Legislativo N° 1634, publicado el 30 de agosto de 2024, se aprobó el Fraccionamiento Especial de la deuda tributaria administrada por la SUNAT, teniendo por finalidad incentivar el pago de las deudas tributarias administradas por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria y con ello hacer posible el incremento de ingresos del Estado, precisándose en el párrafo 4.1 del artículo 4 de dicho decreto legislativo, que se puede acoger al Fraccionamiento Especial las deudas tributarias administradas por la SUNAT que constituyen ingresos del Tesoro Público tales como impuesto a la renta, impuesto general a las ventas, impuesto selectivo al consumo, impuesto de promoción municipal, impuesto especial a la minería, derechos arancelarios, entre otros, exigibles hasta el 31 de diciembre de 2023, contenidas en resoluciones de determinación, órdenes de pago, resoluciones de multa, liquidaciones de cobranza, liquidaciones referidas a las declaraciones aduaneras u otras resoluciones, incluidos los saldos de aplazamientos y/o fraccionamientos que se encuentren vigentes o con causal de pérdida, pendientes de pago a la fecha en que se presenta la solicitud de acogimiento, así como aquellas que estén impugnadas o en cobranza coactiva.

Que, por su parte, los párrafos 10.1, 10.2, 10.3 y 10.4 del artículo 10 del mismo decreto legislativo, establecen que para efectos del Fraccionamiento Especial, se entiende efectuada la solicitud de desistimiento de la pretensión respecto de la deuda impugnada con la presentación de la solicitud de acogimiento al Fraccionamiento Especial, y se considera procedente dicho desistimiento con la aprobación de la referida solicitud de acogimiento; el órgano competente deberá concluir el reclamo o la apelación respecto de la deuda cuyo acogimiento al Fraccionamiento Especial hubiera sido aprobado, y tratándose de la demanda contencioso-administrativa o el proceso de amparo se deberá concluir el proceso; la SUNAT informará al Tribunal Fiscal, al Poder Judicial o al Tribunal Constitucional, según corresponda, sobre las deudas acogidas al Fraccionamiento Especial para efecto de lo previsto en el párrafo precedente; y, el acogimiento al Fraccionamiento Especial no limita las facultades de fiscalización respecto de la deuda acogida que no haya sido materia de un procedimiento de fiscalización o verificación por parte de la SUNAT.

Que en autos se aprecia que la recurrente solicitó el acogimiento al referido Fraccionamiento Especial respecto de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 221 (fojas 1937 y 1938), girada por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario, entre otras, el cual fue aprobado mediante la Resolución de Intendencia N° 473 (fojas 3431 a 3436)[16], por lo que, de acuerdo con las normas antes citadas, corresponde a esta instancia disponer que se tenga por concluido el presente procedimiento contencioso tributario, en este extremo[17].

Con los vocales Amico de las Casas y Ríos Diestro, e interviniendo como ponente el vocal Flores Pinto.

[16] Notificada el 2 de diciembre de 2024 mediante depósito efectuado en el buzón electrónico SOL de la recurrente, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario, según su respectiva constancia de notificación (foja 3430).

[17] Cabe indicar que obra en autos la respectiva Ficha del Valor de la Resolución de Multa N° 221 impugnada (fojas 3428 y 3429), en la que se aprecia que dicho valor figura en estado "Extinguido", como consecuencia del fraccionamiento aprobado por la Resolución de Intendencia N° 473 antes mencionada.

RESUELVE:

1. **DISPONER** que se tenga por concluido el presente procedimiento contencioso tributario respecto de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° 221 y **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 549/SUNAT de 19 de noviembre de 2021 en lo demás que contiene.

2. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 550/SUNAT de 19 de noviembre de 2021.

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

AMICO DE LAS CASAS	RÍOS DIESTRO	FLORES PINTO
VOCAL PRESIDENTE	**VOCAL**	**VOCAL**

Rodriguez López
Secretaria Relatora
FP/RL/spb.

Nota: Documento firmado digitalmente