



Tribunal Fiscal

N° 07708-1-2016

EXPEDIENTE N° : 4446-2011
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 16 de agosto de 2016

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 0250140013365/SUNAT de 27 de enero de 2011, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 022-003-0005187 a 022-003-0005198, giradas por el Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2005 y las Resoluciones de Multa N° 022-002-0006212 a 022-002-0006223, emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que al amparo del artículo 125° del Código Tributario, se debe sustentar suficientemente el reparo materia de autos, y menciona que de la revisión de la apelada se puede colegir que la Administración acepta que el volumen de gas vendido con boletas de venta se sustenta con las guías de remisión, sin embargo no ha dejado sin efecto las operaciones observadas y que sustentan la deuda y/o crédito tributario contenida en las resoluciones de determinación y multa sustentadas mediante boletas de venta.

Que solicita se deje sin efecto las operaciones observadas por la Administración mediante boletas de venta, por cuanto los volúmenes de gas vendidos se sustentan en dichos documentos y a su vez con las guías de remisión.

Que por su parte, la Administración señala que reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, por retiro de bienes, y que no cuestiona las razones o normas legales que autorizan el llenado de los cilindros hasta determinado tope, sino que observó la no coincidencia entre las ventas de Kg. de Gas Licuado de Petróleo (GLP), según comprobantes de pago de ventas y los Kg. de Gas Licuado de Petróleo (GLP) contabilizado en el Libro Kárdex.

Que añade que en las facturas de venta emitidas durante los períodos evaluados, la recurrente consigna el peso de los balones y/o cilindros de GLP, en donde se aprecia que los balones "PLUS" contienen 10 Kg. y no 10.20Kg. o 10.25Kg. como refiere la recurrente, y los balones grandes contienen 45 Kg. y no 45.90Kg. como afirma, y que al sustentar el reparo, la recurrente no hace mención a las guías de remisión remitente donde aparece el peso, ni acredita que los cilindros vendidos se controlan por el peso despachado en su plataforma de llenado, como alega.

Que en el presente caso, se tiene que mediante Carta N° 060021175305-01 SUNAT (fojas 425) y Requerimiento N° 0221060004590 (fojas 415 a 417), notificados el 12 de setiembre de 2006¹, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2005, según Orden de Fiscalización N° 060021175305 (foja 424) y reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas por retiro de bienes, y emitió las Resoluciones de Determinación N° 022-003-0005187 a 022-003-0005198 (fojas 448 a 461), así como las Resoluciones de Multa N° 022-002-0006212 a 022-002-0006223 (fojas 436 a 447).

Que en tal sentido, la materia controvertida consiste en determinar si las Resoluciones de Determinación N° 022-003-0005187 a 022-003-0005198 y las Resoluciones de Multa N° 022-002-0006212 a 022-002-0006223 se encuentran arregladas a ley.

¹ Notificado mediante acuse de recibo en su domicilio fiscal (según Comprobante de Información Registrada de fojas 577 a 591), según lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953.



Tribunal Fiscal

N° 07708-1-2016

Que del Anexo N° 1 a las Resoluciones de Determinación N° 022-003-0005187 a 022-003-0005198 (fojas 458 y 459), se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, al determinar reparos por retiro de bienes, debido a que no sustentó la diferencia entre la cantidad de kilos de Gas Licuado de Petróleo (GLP) contabilizados en el Libro Kárdex y la cantidad de Gas Licuado de Petróleo (GLP) según los comprobantes de pago de ventas emitidos, al amparo del numeral 2 del artículo 3° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que el inciso a) del artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, sustituido por Decreto Legislativo N° 950, dispone que el impuesto grava la venta en el país de bienes muebles.

Que de acuerdo con el numeral 2 del inciso a) del artículo 3° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se entiende por venta el retiro de bienes que efectúe el propietario, socio o titular de la empresa o la empresa misma, incluyendo los que se efectúen como descuento o bonificación, con excepción, entre otros, del retiro de bienes para ser consumidos por la propia empresa, siempre que sea necesario para la realización de operaciones gravadas.

Que según el inciso c) del numeral 3 del artículo 2° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, se considera retiro de bienes, entre otros, todo acto por el que se transfiere la propiedad de bienes a título gratuito, tales como obsequios, muestras comerciales y bonificaciones, entre otros.

Que conforme con el criterio recogido por este Tribunal en la Resolución N° 9826-3-2001, la determinación sobre base cierta y sobre base presunta se diferencia en que en el primer caso, se conoce de manera directa la realización del hecho generador de la obligación tributaria, mientras que en el segundo, estos datos son obtenidos por estimaciones o suposiciones efectuadas sobre hechos ciertos vinculados al nacimiento de la obligación tributaria, siendo que para efectuar una determinación sobre base presunta es imprescindible la existencia de una causal debidamente acreditada, conforme lo dispone el artículo 64° del Código Tributario.

Que asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00215-4-2009 y 02234-4-2010, entre otras, se ha establecido que la Administración puede determinar la obligación sobre base cierta cuando cuente con la documentación que le permita conocer en forma directa y cierta el hecho generador de la obligación tributaria. Esto es, en este caso se debe conocer en forma directa el supuesto de afectación y los hechos imponibles deben ser perceptibles con la observación y actuación de la documentación.

Que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08437-2-2007 agrega que para determinar la obligación tributaria sobre base cierta, la Administración debe contar con todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho que le permitan apreciar en forma directa y cierta la materia imponible.

Que por su parte, en la Resolución N° 05935-5-2006 este Tribunal ha señalado que si para la determinación de ventas la Administración no cuenta con documentación para establecer de manera directa que éstas eran tales y no figura el detalle de operaciones de venta realizadas sino solo el referido a entradas y salidas de mercadería, ello solo puede generar certeza respecto del movimiento físico de estos bienes pero no sobre la naturaleza de las operaciones, criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 57-3-2000.

Que conforme con las normas y criterios jurisprudenciales citados, para que la Administración determine la obligación tributaria por una venta o ingreso omitido sobre base cierta debe contar con la documentación suficiente y necesaria para establecer en forma directa y cierta el hecho generador de la obligación tributaria, esto es, por medio de la observación y actuación de dicha documentación debe determinarse con certeza el hecho generador de la obligación tributaria y su cuantía.



Tribunal Fiscal

N° 07708-1-2016

Que en el caso de autos, mediante el Punto 3 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222070004608 (fojas 396 y 397), la Administración señaló que de la verificación efectuada al Libro Kárdex proporcionado por la recurrente y a los comprobantes de pago de ventas, observó que existían diferencias entre la cantidad de kg. de Gas Licuado de Petróleo (GLP) contabilizados en el Libro Kárdex y la cantidad de GLP según los comprobantes de pago emitidos, los cuales influyen en la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, y que la recurrente contabilizó los balones de 10Kg., 45Kg. y 15Kg. o 5Kg. con un exceso de 2% de enero a mayo y octubre de 2005 (en mayo de 2005 no se aplica el exceso de 2% para las ventas realizadas en balones de 15Kg. o 5Kg.), de julio a setiembre, noviembre y diciembre de 2005 contabilizó los balones de 10Kg. y 45Kg., con un exceso de 2.5%, y que de la verificación realizada a los comprobantes de pago de ventas observó que son emitidos por 10Kg. y 45Kg., sin ninguna indicación adicional en el comprobante de pago.

Que adicionalmente la Administración indicó que observaría las salidas de existencias no sustentadas de acuerdo a ley, por lo que efectuaría una adición a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, las cuales se detallan en los Anexos N° 02 y 03 del requerimiento en mención, y señaló que existían diferencias en la contabilización efectuada en el Libro Kárdex, en cuanto a las series de los comprobantes de pago, las cantidades de balones de GLP y en Kg., las cuales se detallan en el Anexo N° 04 del requerimiento, lo que comunica a la recurrente a efecto que desvirtúe las observaciones con medios probatorios fehacientes y la base legal correspondiente.

Que en su escrito de 24 de agosto de 2007 (fojas 151 y 152), en respuesta al Requerimiento N° 0222070004608, la recurrente alega que entre enero y julio de 2005, tuvo como política de venta el llenado de sus cilindros conteniendo 10.20Kg. de Gas Licuado de Petróleo (GLP), y durante agosto, setiembre, noviembre y diciembre de 2005 con contenido de 10.25Kg., debido a que su competencia atendía esta medida.

Que agrega que durante el ejercicio 2005, tuvo la política de venta consistente en el llenado de sus cilindros grandes conteniendo 45.90Kg. de Gas Licuado de Petróleo, y que los cilindros vendidos se controlan por el peso despachado en su plataforma de llenado y están debidamente costeados.

Que refiere que según los estudios técnicos de los cilindros de balones chicos, están fabricados para ser llenados hasta con 12Kg. de GLP y los cilindros grandes están fabricados para ser llenados hasta con 48 Kg. de GLP, de conformidad con las normas pertinentes.

Que mediante el Punto N° 3 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0222070004608 (fojas 386 a 388), la Administración dejó constancia que la recurrente no sustentó la diferencia existente entre la cantidad de Kg. de GLP contabilizados en el Libro Kárdex y la cantidad de GLP según los comprobantes de pago emitidos, los cuales influyen en la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, por lo que determinó diferencias de Kg. de GLP como salidas no incluidas en el Kárdex, diferencias de Kg. de GLP en el reparo del Kárdex según comprobantes de pago de compras, las que se encuentran detalladas en los Anexos N° 04 y 06 de dicho resultado.

Que agrega que la recurrente contabilizó en el Libro Kárdex los balones de 10Kg., 45Kg. y 15Kg. o 5Kg. con un exceso de 2% de enero a mayo y octubre de 2005 (en mayo de 2005 no se aplica el exceso de 2% para las ventas realizadas en balones de 15Kg. o 5Kg.), de julio a setiembre, noviembre y diciembre de 2005 contabilizó los balones de 10Kg. y 45Kg. con un exceso de 2.5%; y que de la verificación de los comprobantes de pago de ventas observó que son emitidos por 10Kg. y 45Kg., sin ninguna indicación adicional.

Que finalmente la Administración señala que repara las salidas de existencias no sustentadas de acuerdo a ley, por lo que efectuará una adición a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, las cuales se detallan en los Anexos N° 02, 03, 04 y 05, y se detalla la diferencia de Kg. de GLP entre el Kárdex y los comprobantes de pago de compras en el Anexo N° 06 adjuntos al presente resultado del Requerimiento N° 0222070004608.



Tribunal Fiscal

N° 07708-1-2016

Que posteriormente, en virtud del artículo 75° del Código Tributario, la Administración emitió el Requerimiento N° 0222070005221² y su respectivo Anexo N° 01 (fojas 374 a 376), mediante el cual detalla a la recurrente el referido reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas por retiro de bienes, al existir diferencias en la cantidad de kilos de Gas Licuado de Petróleo (GLP) contabilizado en el Libro Kárdex y la cantidad de GLP según comprobantes de pago de enero a diciembre de 2005, a efecto que presente por escrito sus descargos.

Que mediante el Resultado del Requerimiento N° 0222070005221 y su Anexo N° 01 (fojas 372 y 373), la Administración señaló que al no haberse presentado nuevos elementos que desvirtúen las observaciones determinadas, mantiene el reparo por retiro de bienes, al existir diferencias en la cantidad de Kg. de Gas Licuado de Petróleo (GLP) contabilizado en el Libro Kárdex y la cantidad de GLP según comprobantes de pago, de enero a diciembre de 2005, dicho reparo se adiciona a la base imponible de ventas en cada mes, de conformidad con el siguiente detalle:

Período	Base imponible declarada	Importe del reparo	Base imponible determinada
ene-05	S/. 308,402.00	S/. 6,061.00	S/. 314,463.00
feb-05	S/. 313,842.00	S/. 6,415.00	S/. 320,257.00
mar-05	S/. 316,494.00	S/. 6,694.00	S/. 323,188.00
abr-05	S/. 335,916.00	S/. 7,366.00	S/. 343,282.00
may-05	S/. 299,788.00	S/. 5,468.00	S/. 305,256.00
jun-05	S/. 217,184.00	S/. 4,588.00	S/. 221,772.00
jul-05	S/. 216,958.00	S/. 4,265.00	S/. 221,223.00
ago-05	S/. 288,604.00	S/. 6,147.00	S/. 294,751.00
set-05	S/. 294,629.00	S/. 6,590.00	S/. 301,219.00
oct-05	S/. 260,205.00	S/. 5,509.00	S/. 265,714.00
nov-05	S/. 237,421.00	S/. 5,853.00	S/. 243,274.00
dic-05	S/. 256,684.00	S/. 6,324.00	S/. 263,008.00

Que la Administración señaló como base legal el numeral 2 del artículo 3° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el numeral 2 del artículo 3° de su reglamento.

Que ahora bien, de lo actuado se tiene que la Administración se limitó a indicar que las diferencias detectadas en el Registro de Kárdex no sustentadas califican como retiro de bienes para efectos del Impuesto General a las Ventas; sin embargo, se desconoce el destino de los bienes objeto de la diferencia.

Que en efecto, en el presente caso solo se está ante diferencias en el Registro de Kárdex que podrían conllevar a "diferencias de inventario" que no habrían sido sustentadas, respecto a las cuales, la Administración asume que se trata de retiro de bienes. Sin embargo, tal como se ha indicado anteriormente, para determinar la obligación tributaria sobre base cierta, la Administración debía contar con todos los antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho que le permitan apreciar en forma directa y cierta la materia imponible, por lo que debía verificar si efectivamente ocurrió la transferencia de propiedad, apropiación o autoconsumo de los bienes materia del reparo, lo que no se aprecia que haya realizado al momento de efectuar el presente reparo sobre base cierta.

Que en tal sentido, el reparo formulado por la Administración respecto al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, materia de grado, no se encuentra debidamente sustentado y por lo tanto, corresponde levantarlo.

² Notificado el 13 de setiembre de 2007, mediante acuse de recibo, en el domicilio fiscal de la recurrente, conforme con lo previsto en el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981.



Tribunal Fiscal

N° 07708-1-2016

Que atendiendo a lo expuesto en los considerandos precedentes, corresponde revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto las mencionadas resoluciones de determinación.

Que las Resoluciones de Multa N° 022-002-0006212 a 022-002-0006223 (fojas 436 a 447), fueron giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, con relación al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF sustituido por Decreto Legislativo N° 953, constituía infracciones el 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 correspondía en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyera en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generaran aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaran la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares, la cual se sancionaba con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones.


Que dado que las Resoluciones de Multa N° 022-002-0006212 a 022-002-0006223 han sido giradas sobre la base de las omisiones detectadas por la Administración en virtud al reparo efectuado a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, cuya improcedencia ha sido establecida en la presente instancia, no se encuentra acreditada la comisión de la infracción bajo análisis, por lo que corresponde revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto las referidas resoluciones de multa.

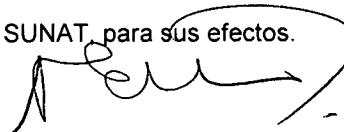
Con los vocales Ezeta Carpio, Ramírez Mío, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

RESUELVE:


REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0250140013365/SUNAT de 27 de enero de 2011, y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° 022-003-0005187 a 022-003-0005198 y las Resoluciones de Multa N° 022-002-0006212 a 022-002-0006223.

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


ZUNIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA


EZETA CARPIO
VOCAL


RAMÍREZ MÍO
VOCAL


Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
ZD/HV/rmh.