



Tribunal Fiscal

Nº 00497-9-2012

EXPEDIENTE Nº : 13612-2009
INTERESADO :
ASUNTO : Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 11 de enero de 2012

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente contra la Resolución de Intendencia Nº 025-014-0009193/SUNAT de 25 de setiembre de 2008, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Multa Nº 021-002-0024565 a 021-002-0024569, giradas por la infracción tipificada por el acápite 4 del numeral 12.2 del artículo 12º del Decreto Legislativo Nº 940.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que los cargos en su cuenta de detracciones, cuyo sustento fue requerido por la Administración mediante Esquela Nº 001265-2005-SUNAT-210201, recibida el 30 de setiembre de 2005, corresponden a pagos que se hicieron por concepto de detracciones efectuadas por su empresa por las adquisiciones de vidrio roto, siendo que realizar el pago correspondiente a la detracción relacionada con las adquisiciones que realiza a sus proveedores, con los fondos de su propia cuenta de detracciones, no significa que esté utilizando su propio fondo para el pago de obligaciones de terceros, ya que la obligación de la detracción es suya.

Que manifiesta que no es correcta la afirmación de la Administración según la cual la obligación de las detracciones no constituye una obligación tributaria, siendo claro que mediante la detracción que hace el usuario o comprador, éste no hace el pago o cancelación de ninguna de sus obligaciones tributarias, sino que constituye un fondo para que el proveedor pueda destinar esos montos para el pago de sus obligaciones tributarias como contribuyente o responsable.

Que indica que incluso en el caso que la obligación de la detracción no calificara como una obligación tributaria, no es menos cierto que el Reglamento del Decreto Legislativo Nº 940, señala que en caso se mantuviera un saldo en la cuenta de detracciones del sujeto que además está obligado a efectuar detracciones por sus adquisiciones de bienes o servicios, este fondo puede ser utilizado para realizar el depósito a que se hallara obligado.

Que agrega que no hubo inconveniente alguno en el Banco de la Nación para que se recibieran los cheques provenientes de su cuenta de detracciones, para el pago, a su vez, de las detracciones a las que se hallaba obligada, prueba de lo cual es que estas últimas se han considerados satisfechas.

Que añade que, por tanto, no se encuentra en el supuesto de infracción que sustenta las resoluciones de multa impugnadas, ya que no hubo un uso indebido de los fondos de sus cuentas de detracciones, pues éstas se utilizaron para la cancelación de sus obligaciones con el fisco, no habiéndose producido perjuicio alguno a este último, por lo que tales multas solo tienen un fin recaudatorio, que desnaturaliza el propósito de la sanción, que es desincentivar una conducta de incumplimiento, que en su caso no existe.

Que la Administración señala que mediante Esquela Nº 001265-2005-SUNAT-210201, solicitó a la recurrente sustentar por escrito el uso que había dado a los cargos en su cuenta de detracciones por emisión de cheques según movimientos detallados en dicha esquela, habiendo señalado la recurrente que tales operaciones correspondían a pagos que se hicieron por concepto de detracciones por sus adquisiciones efectuadas, procediendo a realizar el respectivo depósito en la cuenta de detracciones de sus proveedores, verificándose así que se otorgó a los montos depositados en su cuenta de detracciones un destino distinto al previsto por el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, y por tanto, que incurrió en la infracción tipificada por el acápite 4 del numeral 12.2 del artículo 12º del Decreto Legislativo Nº 940.

24 L e 1



Tribunal Fiscal

Nº 00497-9-2012

Que según el artículo 165° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la infracción se determina en forma objetiva y es sancionada administrativamente con penas pecuniarias, entre otras.

Que de conformidad con lo dispuesto por el numeral 2.1 del artículo 2° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 referente al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, dicho Sistema tiene como finalidad generar fondos para el pago de: a) Las deudas tributarias por concepto de tributos o multas, así como los anticipos y pagos a cuenta por dichos tributos, incluidos sus respectivos intereses, que constituyan ingreso del Tesoro Público, administradas y/o recaudadas por la SUNAT, y las originadas por las aportaciones a ESSALUD y a la ONP; y b) Las costas y los gastos en que la SUNAT hubiera incurrido a que se refiere el inciso e) del artículo 115° del Código Tributario. Agrega el numeral 2.2 del aludido artículo que la generación de los mencionados fondos se realizará a través de depósitos que deberán efectuar los sujetos obligados, respecto de las operaciones sujetas al Sistema, en las cuentas bancarias que para tal efecto se abrirán en el Banco de la Nación o en las empresas del sistema financiero que hubiesen celebrado convenios con la SUNAT a tal efecto.

Que el inciso a) del numeral 5.1 del artículo 5° del decreto legislativo en mención señala que se encuentran obligados a efectuar el depósito, el adquirente del bien mueble o inmueble, usuario del servicio o quien encarga la construcción, tratándose de las operaciones a que se refiere el inciso a) de su artículo 3°.

Que por su parte, el numeral 9.1 del artículo 9° del referido decreto legislativo prescribe que el titular de la cuenta deberá destinar los montos depositados al pago de sus deudas tributarias, en calidad de contribuyente o responsable, y de las costas y gastos a que se refiere el anotado artículo 2°.

Que el acápite 4 del numeral 12.2 del artículo 12° del citado decreto legislativo dispone que incurre en infracción el titular de la cuenta a que se refiere el artículo 6° del mismo decreto¹ que otorgue a los montos depositados un destino distinto al previsto en el Sistema, la cual es sancionada con una multa equivalente al 100% del importe indebidamente utilizado.

Que de otro lado, según lo previsto por los numerales 24.1 y 24.2 del artículo 24° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004-SUNAT², los depósitos efectuados servirán exclusivamente para el pago de las deudas tributarias que mantenga el titular de la cuenta en calidad contribuyente o responsable, así como de las costas y gastos a los que se refiere el artículo 2° de la mencionada ley, no pudiéndose utilizar en ningún caso los fondos de las cuentas para el pago de obligaciones de terceros, en cuyo caso será de aplicación la sanción prevista por el acápite 4 del numeral 12.2 del artículo 12° de la misma ley.

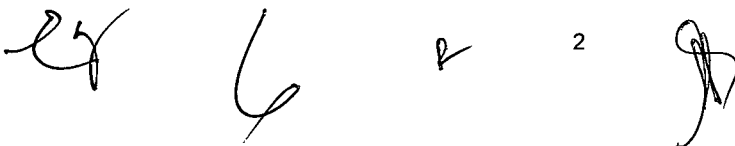
Que según se advierte de autos a foja 55, mediante Esquela N° 001265-2005-SUNAT-210201³, la Administración comunicó a la recurrente que de acuerdo con la información de los movimientos de su cuenta de detracciones (Cuenta N° 00000387452) y los pagos de tributos realizados entre el 2 de enero y 31 de julio 2005, se detectó que en dicha cuenta se efectuaron cargos por la emisión de cheques que no habían sido ingresados como pago de sus tributos, por lo que se le requirió que en el plazo de cinco (5) días hábiles, sustentara el uso que se había dado a tales cargos en su cuenta por la emisión de dichos cheques, de acuerdo con los movimientos detallados en la referida esquela, de fechas 28 de marzo y 5, 11, 18 y 26 de abril de 2005.

Que en respuesta a lo requerido por la Administración, mediante escrito de fecha 6 de octubre de 2005 (fojas 53 y 54), la recurrente señaló que las operaciones en cuestión correspondían a pagos efectuados

¹ Indica dicho artículo que el titular de la cuenta será el beneficiario de los depósitos realizados en aplicación del Sistema.

² Establece las Normas para la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central a que se refiere el Decreto Legislativo N° 940.

³ Según reconoce la propia recurrente en sus recursos de reclamación (foja 65) y apelación (foja 113), recibió la referida esquela el 30 de setiembre de 2005.





Tribunal Fiscal

Nº 00497-9-2012

por concepto de detracciones por adquisiciones que realizó (vidrio roto), y respecto de las cuales se hallaba obligada a realizar la detracción y el posterior depósito en la cuenta de cada uno de sus proveedores, precisando que la utilización de los fondos de su cuenta de detracciones para dicho efecto, no supone un uso indebido de los montos materia de depósito en la cuenta de detracciones, ya que se trata del pago del impuesto al que se encuentra obligada en calidad de agente retenedor, no tratándose del pago de obligaciones de terceros.

Que la Administración emitió las Resoluciones de Multa Nº 021-002-0024565 a 021-002-0024569 (fojas 120 a 124), atribuyendo a la recurrente la infracción tipificada por el acápite 4 del numeral 12.2 del artículo 12º del Decreto Legislativo Nº 940, por otorgar a los montos depositados en su cuenta de detracciones un destino distinto al previsto en el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, en los períodos de marzo y abril de 2005, al haberlos destinado para realizar los depósitos por detracciones correspondientes a adquisiciones realizadas.

Que el sistema de detracciones establece una obligación formal de carácter pecuniario que consiste en depositar parte del precio de una operación en la cuenta del proveedor, que tiene por finalidad generar fondos cuyo destino es el pago de deuda tributaria, incluyendo las costas y gastos que se hubieran incurrido en el procedimiento de cobranza coactiva, según lo previsto por el numeral 2.1 del artículo 2º del Decreto Legislativo Nº 940, habiéndose precisado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 07935-5-2010 y 07773-10-2011, que dicho sistema no regula la creación de un tributo⁴.

Que asimismo, acerca de la naturaleza de dicho sistema, el Tribunal Constitucional en la resolución recaída en el Expediente Nº 03769-2010-PA/TC, ha señalado que dentro de las relaciones de Derecho Administrativo- Tributario, existen algunos deberes especiales de contenido meramente administrativo, siendo éste precisamente el lugar de la figura de la detracción en el que una persona que compra un bien o adquiere un servicio substrahe un determinado monto del precio por pagar para depositarlo en una cuenta bancaria cuyo titular es el vendedor del bien o servicio, y luego, este vendedor o proveedor tiene que utilizar los indicados fondos bancarios para pagar los tributos que le correspondiesen.

Que agrega el referido Tribunal, que del análisis del sistema de detracciones, se puede afirmar que no se está ante un tributo independiente, pues para empezar el titular de la cuenta es el proveedor, lo que no extingue obligación tributaria alguna, siendo que posteriormente, cuando el contribuyente (sujeto detractor) utilice los cheques de la cuenta de detracción, cancelará los tributos exigibles a su persona, debiéndose recordar que el titular de la cuenta de detracciones es el propio proveedor o prestador del servicio y que éstas sirven para garantizar el futuro pago de sus tributos.

Que igualmente, indica que la detracción se constituye en un deber singular y distinto a los regímenes de retención y percepción de tributos, ya que el agente detractor no entrega al fisco el monto detractor dejándose de producir un efecto inmediato en la recaudación fiscal. En cambio en las figuras de la retención y percepción, el agente retenedor o perceptor sí entrega los montos directamente a la administración tributaria produciéndose un impacto inmediato en la recaudación fiscal. Es decir, se está ante un deber que colabora o apoya indirectamente a la recaudación de tributos, pudiéndole considerar como un deber administrativo.

Que en tal sentido, se tiene que el sistema de detracciones no regula el establecimiento de un nuevo tributo o carga impositiva, sino un deber u obligación de carácter formal, siendo que el depósito del monto de las detracciones no extingue obligación tributaria alguna, no calificando estas últimas como deuda tributaria, la que de acuerdo con el artículo 28º del Código Tributario, está constituida por el tributo, las

⁴ En las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 09715-4-2008 y 00416-1-2009 se ha señalado que "el tributo es una obligación jurídica pecuniaria ex lege, que no constituye sanción por un acto ilícito, cuyo sujeto activo es en principio una persona pública, y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley", y que asimismo se le define como "una prestación pecuniaria de carácter coactivo impuesta por el Estado u otro ente público con el objeto de financiar gastos públicos".

24 6 P 3 J



Tribunal Fiscal

Nº 00497-9-2012

multas y los intereses. En ese sentido, carece de sustento lo argumentado por la recurrente acerca de la naturaleza de tales detracciones.

Que por tanto, en el caso de autos, al haber la recurrente destinado los fondos de su cuenta de detracciones para realizar el depósito de las detracciones en la cuenta de sus proveedores a la que se encontraba obligada en su calidad de adquirente respecto de operaciones sujetas al sistema, como ella misma afirma, se tiene que se ha otorgado a dichos fondos un destino distinto al previsto por el sistema, conforme con lo señalado por el numeral 2.1 del artículo 2º del Decreto Legislativo Nº 940 y el artículo 24º de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004-SUNAT, ya que no se destinaron al pago de sus deudas tributarias, por lo que carece de sustento lo argumentado por la recurrente en el sentido que no incurrió en la infracción que se le atribuye.

Que por tanto, se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista por el acápite 4 del numeral 12.2 del artículo 12º del Decreto Legislativo Nº 940, por lo que al encontrarse arregladas a ley las resoluciones de multa impugnadas, procede confirmar la resolución apelada.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente acerca que el reglamento del Decreto Legislativo Nº 940 permite que los fondos de su cuenta de detracciones puedan ser utilizados para realizar el depósito a que se hallara obligado, debe indicarse que el artículo 24º de la Resolución de Superintendencia Nº 183-2004-SUNAT prescribe que los depósitos efectuados servirán exclusivamente para el pago de las deudas tributarias que mantenga el titular de la cuenta en calidad contribuyente o responsable, así como de las costas y gastos a los que se refiere el artículo 2º del Decreto Legislativo Nº 940, por lo que no resulta atendible su alegato al respecto.

Que de otro lado, respecto a lo manifestado por la recurrente en el sentido que el Banco de la Nación recibió los cheques con cargo a su cuenta sin inconveniente alguno y que las detracciones a las que se encontraba obligada se encuentran satisfechas, así como que en su caso no ha existido perjuicio alguno al fisco, debe indicarse que ello no desvirtúa la comisión de la infracción bajo análisis, la que se ha verificado al otorgarse a los montos depositados un destino distinto al previsto en el sistema, y en ese sentido, carece de fundamento su argumento en relación con la finalidad de las multas impuestas.

Con las vocales Espinoza Bassino, Villanueva Aznarán, e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

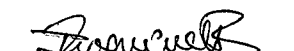
RESUELVE:

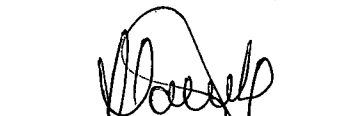
CONFIRMAR la Resolución de Intendencia Nº 025-014-0009193/SUNAT de 25 de setiembre de 2008.

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


ESPINOZA BASSINO
VOCAL PRESIDENTA


VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
ILL/SG/PC/mpe.