



Tribunal Fiscal

Nº 01287-2-2014

EXPEDIENTE Nº : 8065-2012
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y otros
PROCEDENCIA : Piura
FECHA : Lima, 28 de enero de 2014

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] identificado con [redacted] contra la Resolución de Intendencia Nº 086-014-0006721 emitida el 2 de mayo de 2012, por la Intendencia Regional Piura de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº 084-003-0012384 a Nº 084-003-0012387 emitidas por Impuesto General a las Ventas de octubre y noviembre de 2010 y febrero y marzo de 2011 y contra las Resoluciones de Multa Nº 082-002-0027837 a Nº 082-002-0027846 giradas por las infracciones tipificadas por el numeral 5 del artículo 175º, numeral 5 del artículo 177º, numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario y el numeral 1 del inciso 12.2 del artículo 12 del Decreto Legislativo Nº 940.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración desconoce el crédito fiscal contenido en comprobantes de pago emitidos conforme a ley, situación que implicaría su renuncia al capital invertido en la adquisición de los bienes que observó, lo que evidencia la confiscatoriedad de su patrimonio.

Que indica que el hecho que una operación no se realice a través del sistema financiero limita su derecho a la libre empresa, debido a que en la práctica del negocio de la construcción los pagos se realizan en efectivo, por lo que considera que no se le puede desconocer el crédito fiscal por tal concepto.

Que refiere que la Administración ha reparado el crédito fiscal amparándose en el hecho que las operaciones que la sustentan son no reales, sin embargo durante la fiscalización que se le realizó no realizó cruce de información con los proveedores a efectos de sustentar su reparo, ni considero los medios probatorios presentados como contratos, medios de pago entre otros, ni el análisis del material comprado en sus obras ejecutadas, invocando los criterios establecidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 0086-5-98, Nº 395-2-96, Nº 694-2-2000, Nº 1154-3-2000, Nº 957-1-99, Nº 06440-5-2005 y Nº 238-2-98.

Que manifiesta que las operaciones respaldadas en los comprobantes de pago que fueron observados, cumplen con todos los elementos de juicio para que sean considerados como reales, y de existir algún defecto en su contabilidad y/o comprobante de pago se debe tener en consideración lo dispuesto en las Leyes Nº 29124 y Nº 29215, y que de no aceptarse el crédito fiscal se le estaría determinando una utilidad del 90%, lo cual resulta ilógico.

Que argumenta que la Administración pretende aplicar exigencias propias de una entidad pública, y que como entidad privada no tiene porque presentar documentos que la ley no exige, y que en el ámbito comercial no tiene tiempo para acciones burocráticas, ya que vende y compra bienes los cuales se acreditan con la respectiva factura y el servicio prestado, y que lo solicitado por el auditor como entrega de cotizaciones, proformas, la modalidad del pago, recepción del bien, escapa a su responsabilidad en su condición de cliente.

Que la Administración señala que reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas, debido a que detectó que la recurrente no había utilizado medios de pago para cancelar sus adquisiciones, no obstante a que se encontraba obligada a ello de acuerdo con lo establecido por la Ley Nº 28194.

Que indica que mantuvo los reparos al crédito fiscal al no haber la recurrente presentado elementos probatorios que acrediten, en forma indubitable, la realización de las operaciones que respaldan las operaciones que fueron observadas durante la fiscalización.

P X Gy 1 |



Tribunal Fiscal

Nº 01287-2-2014

Que refiere que la recurrente incurrió en la comisión de la infracción tipificada en los numerales 1 y 5 del artículo 177º del Código Tributario, al no haber cumplido con presentar los libros, registros y análisis detallados en el Requerimiento Nº 0821110000146.

Que de la documentación que obra en autos se tiene que mediante Carta Nº 110083243210-01-SUNAT y Requerimiento Nº 0821110000146 debidamente notificados en el domicilio de la recurrente, el 7 de julio de 2011 mediante acuse de recibo dejando constancia la persona que las recibió de su nombre y firma de conformidad con lo establecido en el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario¹, la Administración inició un procedimiento de fiscalización de las obligaciones tributarias de la recurrente vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de mayo de 2010 a abril de 2011, solicitándole diversa documentación tributaria y contable (folios 674 a 676).

Que como resultado de la fiscalización, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación Nº 084-003-0012384 a Nº 084-003-0012387 (folios 691 a 707 y 738 a 741), por reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de octubre y noviembre de 2010 y febrero y marzo de 2011, al haber determinado: i) Operaciones no reales, ii) Proveedor no habilitado en la fecha de emisión de la factura, iii) Comprobante de pago no fidedigno, iv) Comprobantes de pago que no reúnen los requisitos legales (pie de imprenta indica fecha de impresión incorrecta), v) El impuesto no está consignado por separado, vi) No corresponde a un costo o gasto, vii) Comprobantes de pago no autorizado, viii) Cancelados sin utilizar medios de pago, ix) Ejercer el crédito fiscal sin el comprobante de pago original, x) No efectuar detracción y xi) Exceso en suma en el Registro de Compras.

Que adicionalmente emitió las Resoluciones de Multa Nº 082-002-0027837 a Nº 082-002-0027846, giradas por las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 175º, numeral 5 del artículo 177º, numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario y el numeral 1 del inciso 12.2 del artículo 12 del Decreto Legislativo Nº 940 (folios 728 a 737).

Que conforme se aprecia del Informe de Auditoría, la recurrente tiene como actividad principal la construcción de edificios completos y como secundaria, la actividad de arquitectura e ingeniería (folio 715).

Operaciones no reales

Que de los Anexos Nº 3 a Nº 6 a las Resoluciones de Determinación Nº 084-003-0012384 a Nº 084-003-0012387 (folios 691 a 705), se observa que la Administración efectuó reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de octubre y noviembre de 2010 y marzo de 2011, por operaciones no reales.

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, sustituido por Decreto Legislativo Nº 950, sólo otorgan derecho a crédito fiscal las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto y que sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto.

Que de acuerdo con el artículo 44º de la anotada ley, sustituido por el citado decreto legislativo, el comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en éstos, por el responsable de su emisión, mientras que el que recibe estos documentos no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto

¹ El inciso a) del artículo 104º del referido código dispone que la notificación de los actos de la Administración se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y que el acuse de recibo deberá contener, como mínimo: (i) apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) número de R.U.C. del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) número de documento que se notifica; (iv) nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y, (v) fecha en que se realiza la notificación.

 2



Tribunal Fiscal

Nº 01287-2-2014

General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción.

Que adicionalmente, el referido artículo indica que se consideran operaciones no reales las siguientes: a) aquélla en la que si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción; y, b) aquélla en la que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación, agregando que si el adquirente cancela la operación a través de los medios de pago que señale el reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal, para lo cual deberá cumplir con lo dispuesto en el reglamento.

Que añade que la operación no real no podrá ser acreditada mediante lo siguiente: 1) La existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento; o, 2) La retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso.

Que conforme con las normas antes glosadas, para tener derecho al crédito fiscal no basta acreditar que se cuente con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que es necesario acreditar que dichos comprobantes en efecto correspondan a operaciones reales o existentes, es decir, que se hayan producido en la realidad, criterio que ha sido recogido, entre otras por las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00057-3-2000, Nº 00120-5-2002, Nº 01218-5-2002 y Nº 01923-4-2004.

Que en cuanto a los medios probatorios y su valoración, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 06368-1-2003 y Nº 05640-5-2006 se ha señalado que para demostrar la hipótesis que no existió operación real que sustente el crédito fiscal y/o la fehaciencia de las operaciones, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125º del Código Tributario, los artículos 162º y 163º de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197º del Código Procesal Civil.

Que de otro lado, conforme con el criterio establecido por la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06440-5-2005, el incumplimiento de las obligaciones de los proveedores de la recurrente no es suficiente para desconocer automáticamente el crédito fiscal de ésta, asimismo, este Tribunal ha dejado establecido en las Resoluciones Nº 01229-1-97, Nº 00238-2-98 y Nº 00256-3-99, que si en un cruce de información los proveedores incumplieran con presentar alguna información o no demostraran la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquirente.

Que no obstante, en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02289-4-2003 se ha señalado que el criterio de las resoluciones citadas en el considerando anterior no es aplicable cuando la Administración ha evaluado conjuntamente una serie de hechos comprobados en la fiscalización para concluir que las adquisiciones no son reales.

Que de lo expuesto se tiene que de acuerdo con lo señalado por este Tribunal, es posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras de los contribuyentes del Impuesto General a las Ventas no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de sus proveedores, caso en el cual se aplica lo dispuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 256-3-99.

Que finalmente, conforme con los criterios antes mencionados, la Administración a fin de sustentar el reparo por operación no real y/o no fehaciente debe actuar una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión; así, para establecer la realidad o fehaciencia de las operaciones realizadas es necesario que, por un lado, el contribuyente acredite la realidad de las

 3



Tribunal Fiscal

Nº 01287-2-2014

transacciones efectuadas directamente con sus proveedores, con documentación e indicios razonables, y por otro lado, que la Administración realice acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de tales operaciones, sobre la base de la documentación proporcionada por el contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores y cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

Que en el presente caso, la Administración mediante el Punto 1 del Requerimiento Nº 0822110000427 (folio 663), solicitó a la recurrente que acreditara la realidad de las operaciones de compras realizadas en los periodos octubre y noviembre de 2010 y marzo de 2011 que se detallan en los Anexos 1 y 2 del citado requerimiento (folios 647 a 657), para lo cual debía presentar y/o exhibir lo señalado en los Puntos 2 a 34 del citado requerimiento.

Que en los Puntos 2 a 34 del Requerimiento Nº 0822110000427, notificado a la recurrente el 10 de agosto de 2011 mediante acuse de recibo dejando constancia la persona que recibió dicho documento de su nombre y firma, de conformidad con lo establecido en el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario, la Administración le solicitó entre otros que exhibiera cotizaciones, pro formas, presupuestos, requerimientos de compra, el documento que especifique la recepción de los bienes adquiridos a través de las facturas observadas, los recibos o documentos de fecha cierta que respalden el pago del dinero de las operaciones efectuadas; el medio de transporte que utilizó para el traslado de los bienes desde el lugar de compra hasta su domicilio, teniendo en consideración que la mayor parte de los bienes observados corresponden a proveedores cuyo domicilio es la ciudad de Lima (folios 661 a 663).

Que en los Puntos 1 a 34 del Resultado del Requerimiento Nº 0822110000427 (folios 644 a 646), la Administración dejó constancia que la recurrente no exhibió ni presentó información alguna para sustentar la realidad de las operaciones de compra solicitadas y acreditar la realidad de las mismas, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal de las facturas que se detallan en los Anexos 1 y 2 al citado requerimiento.

Que de acuerdo con lo expuesto, se tiene que a pesar de haber sido requerida en forma expresa por la Administración, mediante el Requerimiento Nº 0822110000427, la recurrente no cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria que acreditara la efectiva realización de las operaciones a que se refieren los comprobantes de pago detallados en los Anexos 1 y 2 del anotado requerimiento (folios 647 a 657), como pudieron ser proformas, órdenes de pedido de compra, contratos, guías de pedido, documentos que sustentarán el ingreso de los bienes adquiridos, reportes de la entrega de la documentación, información o trabajos realizados por las personas contratadas o cualquier otro documento que permitiera acreditar la fehaciencia o efectiva realización de las operaciones reparadas.

Que asimismo, la recurrente no presentó copia de la documentación que acreditara la cancelación de las citadas operaciones, tales como vouchers de caja, cheques que pudieran ser entregados a sus proveedores, entre otros, no siendo suficiente la indicación de que el pago se realizó en efectivo.

Que tampoco la recurrente proporcionó las guías de remisión que acreditara el traslado de los bienes que adquirió de sus proveedores pese a que parte de ellos se encuentran domiciliados en la ciudad de Lima² y las obras que ejecutó las realizó en el Departamento de Piura conforme con los contratos que celebró, entre otros, con la Dirección Regional de Educación Piura (folios 206 a 216).

Que en tal sentido, la recurrente no acreditó la realidad de las operaciones objeto del reparo, debiendo precisarse que en el presente caso el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los comprobantes de pago, sino básicamente en que la recurrente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones, ya que únicamente cuenta con los comprobantes de pago, documentos que por sí solos no resultan suficientes para acreditar la realidad de las operaciones, conforme con el criterio establecido en las mencionadas resoluciones del Tribunal Fiscal.

² Como es el caso, entre otros, de las Facturas 001 Nº 16482, Nº 40741 y Nº 049922, emitidas por Rómulo Díaz, ZFL Moreno's Distribuidores S.A.C., y Covema S.A.C., respectivamente (folios 580, 581, 585 y 700).

4



Tribunal Fiscal

Nº 01287-2-2014

Que en consecuencia, al no haber presentado la recurrente medios probatorios que acrediten la realidad de las operaciones acotadas, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que no resulta amparable el argumento de la recurrente en el sentido que la Administración debió realizar cruce de información con todos los proveedores que emitieron las facturas reparadas, pues conforme se ha señalado, respecto a la realidad de las operaciones, la carga de la prueba recae sobre la recurrente, quién debía contar con un mínimo de elementos que permitieran acreditar la realidad de las operaciones observadas.

Que en relación con el alegato de la recurrente, en el sentido que no resulta lógico que se desconozca las operaciones realizadas con sus proveedores cuando ha demostrado la veracidad de las obras ejecutadas, entre otros, con los cuadernos de obra, contratos de obras, cabe precisar que el presente reparo se sustenta en el hecho que no ha acreditado durante el procedimiento de fiscalización las operaciones que habría realizado con sus proveedores, lo cual constituye una operación no real conforme con el inciso b) del artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y no en el desconocimiento de las obras que habría ejecutado durante el ejercicio fiscalizado, por lo que tal argumento no resulta atendible.

Que respecto a lo señalado por la recurrente que no se le puede exigir que presente documentos que la ley no exige, cabe precisar que conforme se ha señalado, para efectos de poder ejercer su derecho al crédito fiscal necesariamente las operaciones que las respalden tienen que ser reales, y como tal se requiere que cuente con cualquier documento o prueba que acredite la realidad de las mismas, por lo que carece de sustento lo señalado.


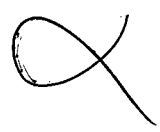


Que de otro lado, las Resoluciones Nº 0086-5-98, Nº 395-2-96, Nº 694-2-2000, Nº 1154-3-2000, Nº 957-1-99, Nº 06440-5-2005 y Nº 238-2-98, invocadas por la recurrente se refieren a supuestos distintos al de autos, dado que en el presente caso la recurrente no presentó documentación que permitiera acreditar la realidad de las operaciones observadas.

Que cabe precisar que según se aprecia de los Anexos 1 y 2 del Requerimiento Nº 0822110000427, (folios 647 a 657), la Administración adicionalmente al reparo por operaciones no reales también reparó las mismas facturas, -con excepción de las Facturas Nº 3, Nº 3720 y Nº 37930- por i) Proveedor no habilitado en la fecha de emisión de la factura, ii) Comprobante de pago no fidedigno, iii) Comprobantes de pago que no reúnen los requisitos legales (pie de imprenta indica fecha de impresión incorrecta), iv) El impuesto no está consignado por separado, v) No corresponde a un costo o gasto, vi) Comprobantes de pago no autorizado, vii) Cancelados sin utilizar medios de pago, viii) Ejercer el crédito fiscal sin el comprobante de pago original, ix) No efectuar detracción, por lo que teniendo en consideración que el reparo por operaciones no reales ha sido mantenido en esta instancia, no corresponde emitir pronunciamiento sobre los argumentos de la recurrente destinados a cuestionar dichos reparos, dado que aún en el supuesto que estos fueran levantados, las mismas no podrían respaldar el crédito fiscal observado al corresponder a operaciones inexistentes.

Operaciones no canceladas con medios de pagos

Que de la revisión del Anexo Nº 05 a las Resoluciones de Determinación Nº 084-003-0012384 a Nº 084-003-0012387, folio 697, se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal de noviembre de 2010 y marzo de 2011, respecto de las Facturas Nº 3, Nº 3720 y Nº 37930, por no acreditar la utilización de medios de pago en la cancelación de los comprobantes de pago antes detallados.

Que de acuerdo con el artículo 3º del Texto Único Ordenado de la Ley Nº 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por Decreto Supremo Nº 150-2007-EF, vigente para el período de autos, las obligaciones que se cumplieran mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe fuera superior al monto señalado en su artículo 4º, sustituido por Decreto Legislativo Nº 975, deberían efectuarse utilizando los medios de pago referidos en el artículo 5º aun cuando se cancelarían mediante pagos parciales menores a dichos montos.

   5 



Tribunal Fiscal

Nº 01287-2-2014

Que según el artículo 4º de la citada ley sustituido por Decreto Legislativo Nº 975, el monto a partir del cual se debería utilizar medios de pago era de tres mil quinientos nuevos soles (S/. 3 500,00) o mil dólares americanos (US\$ 1 000,00), y conforme con el artículo 5º, los medios de pago a través de empresas del Sistema Financiero que se utilizarían en los supuestos previstos en el artículo 3º eran depósitos en cuentas, giros, transferencias de fondos, órdenes de pago, tarjetas de débito y tarjetas de crédito expedidas en el país, cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190º de la Ley de Títulos Valores.

Que el artículo 8º de la referida norma disponía que para fines tributarios, los pagos que se realizaron sin utilizar medios de pago no daban derecho a deducir gasto, costos o créditos, a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios, y en el caso de gastos y/o costos que se habían deducido en cumplimiento del criterio de lo devengado de acuerdo con las normas del Impuesto a la Renta, la verificación del medio de pago utilizado se debía realizar cuando se hiciera el pago correspondiente a la operación que generaba la obligación.

Que de acuerdo con las normas antes glosadas, para efecto tributario los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gasto y/o crédito fiscal respecto del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas.

Que en el Punto 37 del Requerimiento Nº 0822110000427, folio 661, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la cancelación mediante los medios de pago señalados en la Ley Nº 28194, de los pagos efectuados por sus operaciones y/o adquisiciones respaldadas en las Facturas Nº 3, Nº 3720 y Nº 37930 detalladas en el Anexo 2 del citado requerimiento, folio 649, sin embargo, no cumplió con lo solicitado conforme se advierte en el Punto 37 del resultado del citado requerimiento (folio 644).

Que de lo antes expuesto y de la documentación que obra en autos, se tiene que la recurrente no acreditó la utilización de medios de pagos en la cancelación de las Facturas Nº 3, Nº 3720 y Nº 37930 detalladas en el Anexo 2 del Requerimiento Nº 0822110000427 (folio 649), las que fueron emitidas por montos respecto de los cuales correspondía utilizar los medios de pago a que hace mención el artículo 5º de la Ley Nº 28194.

Que en tal sentido, la recurrente no se encontraba facultada para utilizar el crédito fiscal de las facturas reparadas, por lo que corresponde mantener el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas, por consiguiente procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto de lo alegado por la recurrente que se debe tener en cuenta las Leyes Nº 29214 y Nº 29215, no resulta atendible, toda vez, que dichas normas regulan supuestos distintos al caso de autos, en el que se repararon las citadas facturas por no utilizar los medios de pago que establece la Ley Nº 28194.

Que en relación con el argumento de la recurrente en el sentido a que la Ley Nº 28194 viola su derecho a la libre empresa, cabe indicar que tampoco resulta amparable dicho argumento, dado que no se aprecia de autos que se hubiera vulnerado dicho derecho, y en todo caso, la recurrente no ha acreditado cómo se habría producido tal vulneración.

Exceso en suma en el Registro de Compras

Que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de octubre de 2010, febrero y marzo de 2011 conforme se aprecia del Anexo Nº 3 a las Resoluciones de Determinación Nº 084-003-0012384 a Nº 084-003-0012387, al detectar diferencias entre los importes declarados como compras gravadas y los anotados en el Registro de Compras (folios 704 y 705).

Que mediante el Punto 39 del Requerimiento Nº 0822110000427, la Administración comunicó a la recurrente que detectó que el importe consignado en las declaraciones del Impuesto General a las Ventas de octubre de 2010, febrero y marzo de 2011 era menor que lo anotado en el Registro de

 6



Tribunal Fiscal

Nº 01287-2-2014

Compras (folio 659), dejando constancia en el Punto 39 del resultado del citado requerimiento que la recurrente no había explicado la diferencia determinada, por lo que reparó el crédito fiscal declarado en exceso (folio 643).

Que al respecto, según se advierte de las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas de octubre de 2010, febrero y marzo de 2011 presentadas mediante Formulario 621 N° 758495685, N° 761396452 y N° 761901888 la recurrente declaró como crédito fiscal los importes de S/. 231 293,00, S/. 42 039,00 y S/. 142 724,00, respectivamente, (folio 26), el cual difiere de la suma del crédito fiscal de los comprobantes de pago consignados en dichos periodos en el Registro de Compras por los importes de S/. 125 325,44, S/. 7 834,40 y S/. 135 417,15 (folios 274 a 279), por lo que al no haber desvirtuado dichas diferencias en el procedimiento de fiscalización ni en el procedimiento contencioso tributario y haber verificado esta instancia las indicadas diferencias, el citado reparo se encuentra de acuerdo a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario

Que las Resoluciones de Multa N° 082-002-0027837 a N° 082-002-0027840 (folios 731 a 734), 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 febrero y marzo de 2011, octubre y noviembre de 2010.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, constituyen infracciones relacionadas 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, la cual se sanciona con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones.

Que las Resoluciones de Multa N° 082-002-0027837 a N° 082-002-0027840 fueron giradas por el 50% del tributo omitido establecido en las Resoluciones de Determinación N° 084-003-0012384 a N° 084-003-0012387, (folios 709) las que han sido confirmadas en esta instancia, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento en relación con las mencionadas resoluciones de multa, y, en consecuencia, confirmar la apelada en este extremo.

Numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario

Que la Resolución de Multa N° 084-002-0027841 (folio 737) fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, por no exhibir la recurrente los libros, registros u otros documentos que la Administración solicite, por un importe de S/. 20 437,00 más intereses, haciendo referencia a la Orden de Fiscalización N° 110083243210 y como fecha de la infracción el 13 de julio de 2011.

Que el numeral 5 del artículo 87° del Código Tributario, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, establece que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y en especial deberán permitir el control por ésta, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas.

Que agrega el referido numeral 5 que dicha obligación incluye la de proporcionar los datos necesarios para conocer los programas y los archivos en medios magnéticos o de cualquier otra naturaleza, así como la de proporcionar o facilitar la obtención de copias de las declaraciones, informes, libros de actas,



Tribunal Fiscal

Nº 01287-2-2014

registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, las que deberán ser refrendadas por el sujeto fiscalizado o, de ser el caso, su representante legal.

Que el numeral 1 del artículo 177º del mencionado código, sustituido por Decreto Legislativo Nº 953, prescribe que constituye infracción no exhibir los libros, registros u otros documentos que la Administración solicite, la que de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones, sustituida por Decreto Legislativo Nº 981, se encuentra sancionada con una multa equivalente a 0,6% de los ingresos netos.

Que inciso b) del artículo 180º del citado código, sustituido por Decreto Legislativo Nº 981, prescribe que las multas se podrán determinar en función a IN: total de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o ingresos netos o rentas netas comprendidos en un ejercicio gravable, siendo que para el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el régimen general, se considerará la información contenida en los campos o casillas de la declaración jurada anual del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda, en las que se consignen los conceptos de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta, y si la comisión o detección de las infracciones ocurre antes de la presentación o vencimiento de la declaración jurada anual, la sanción se calculará en función a la declaración jurada anual del ejercicio precedente al anterior.

Que de otro lado, de acuerdo con el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a las Infracciones del Código Tributario, aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT, si se subsana la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario de manera inducida, esto es, dentro del plazo otorgado por la Administración contado desde la fecha en que surte efecto la notificación en la que se comunica al contribuyente que ha incurrido en la infracción, este tiene derecho a una rebaja del 80% sobre el importe de la multa siempre que la pague, mientras que la rebaja será del 50% si no la paga.

Que este Tribunal en la Resolución Nº 04794-1-2005 del 25 de agosto de 2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial El Peruano el 25 de agosto de 2005, ha dejado establecido lo siguiente: *"la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, se configura cuando el deudor tributario no cumple con exhibir en su domicilio fiscal la documentación solicitada por la Administración Tributaria al vencimiento del plazo otorgado para tal efecto; sin embargo, se entenderá prorrogado el plazo señalado cuando dentro de la misma fiscalización se cursen nuevos requerimientos solicitándose la misma información, sin que se haya procedido al cierre del requerimiento inicial"*.

Que en el Punto 14 del Requerimiento Nº 0821110000146 (folio 675), notificado el 7 de julio de 2011 mediante acuse de recibo, consignando el receptor su nombre y firma, conforme con el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera el Registros de Ventas, entre otros documentos.

Que según se dejó constancia en el Punto 14 del Resultado del Requerimiento Nº 0821110000146 notificado el 13 de julio de 2011 mediante acuse de recibo de conformidad con el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario (folios 672 y 673), la recurrente no exhibió el Registro de Ventas.

Que mediante el Punto 10 del Requerimiento Nº 0822110000374 notificado el 13 de julio de 2011 mediante acuse de recibo, consignando el receptor su nombre y firma, de conformidad con el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario (folios 669 a 671), se reiteró a la recurrente que presentara y/o exhibiera la documentación antes señalada, a fin de subsanar la infracción y acogerse al Régimen de Gradualidad, lo que no fue cumplido según se indicó en el Punto 10 del Resultado del mencionado requerimiento notificado el 21 de julio de 2011 mediante acuse de recibo de conformidad con el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario (folios 667 y 668).





Tribunal Fiscal

Nº 01287-2-2014

Que de lo expuesto, se tiene que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que respecto a la determinación de la sanción, se observa que la Administración ha calculado el importe de la multa considerando el 0,6% de ingresos netos consignados en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, presentada por la recurrente (folios 708 y 930 a 940), no correspondiéndole la aplicación del Régimen de Gradualidad al no haber subsanado la infracción, lo que se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario

Que la Resolución de Multa Nº 084-002-0027842 (folio 736) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario, por no proporcionar la recurrente la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración, por un importe de S/. 5 109,00 más intereses, haciendo referencia a la Orden de Fiscalización Nº 110083243210 y como fecha de la infracción el 13 de julio de 2011.

Que el numeral 6 del artículo 87º del Código Tributario, señala que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración, y en especial, deberán proporcionarle la información que ésta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

Que conforme con lo dispuesto por el numeral 5 del artículo 177º del referido código, sustituido por Decreto Legislativo Nº 953, constituye infracción no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración, la cual, según lo previsto por la Tabla I de Infracciones y Sanciones, sustituida por Decreto Legislativo Nº 981, aplicable a las personas y entidades generadoras de rentas de tercera categoría³, se encontraba sancionada con una multa ascendente al 0,3% de los ingresos netos.

Que de otro lado, de conformidad con lo dispuesto por el Anexo I del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a infracciones del Código Tributario, aprobado por la Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT, la infracción prevista por el numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario tiene como criterio de gradualidad la subsanación⁴ y/o el pago⁵ y se encuentran graduadas en el Anexo II de dicho reglamento.

Que el mencionado Anexo II dispone que la multa que se aplicará por haber incurrido en la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario, será rebajada en 90% si se cancela la multa rebajada y 80% si no efectúa su pago, siempre que el infractor subsane la infracción antes que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según sea el caso; y, será rebajada en 70% si se cancela la multa rebajada y en 50% si no se realiza su pago, siempre que el infractor subsane la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado a partir de la fecha en que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según corresponda, precisando que la subsanación se realizará

³ Situación en la que se encontraba la recurrente conforme al Comprobante de Información Registrada de folio 879.

⁴ El numeral 13.7. del artículo 13º del Reglamento del Régimen de Gradualidad define a la subsanación como la regularización de la obligación incumplida en la forma y momento previsto en los anexos respectivos, la cual puede ser voluntaria o inducida.

⁵ El numeral 13.5. del artículo 13º del Reglamento del Régimen de Gradualidad, define al pago como la cancelación total de la multa rebajada que corresponda según los anexos respectivos, más los intereses generados hasta el día en que se realice la cancelación.

 9



Tribunal Fiscal

N° 01287-2-2014

proporcionando la información o documentos que sean requeridos por la SUNAT sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación observando la forma y condiciones que establezca la SUNAT.

Que este Tribunal, en reiteradas resoluciones como las Resoluciones N° 05319-1-2007 y N° 00835-10-2012, se ha señalado que la infracción tipificada en el numeral 5 del citado artículo 177° está referida a información o documentación que los contribuyentes se encuentren obligados a preparar ante una solicitud de información de la Administración, supuesto distinto al previsto en el numeral 1 del mismo artículo, relativo al incumplimiento en la exhibición de libros, registros y otros documentos que los contribuyentes se encuentran obligados a llevar o mantener en virtud de normas expresas.

Que en el presente caso, se tiene que en el Punto 4 del Requerimiento N° 0821110000146 (folio 675), notificado el 7 de julio de 2011 mediante acuse de recibo de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración solicitó al recurrente el detalle de los bienes muebles o inmuebles de su propiedad, cedidos y/o arrendados, dejándose constancia en el Punto 4 del resultado del citado requerimiento notificado el 13 de julio de 2011, que la recurrente no proporcionó la información solicitada (folios 672 y 673).

Que posteriormente, en el Punto 3 del Requerimiento N° 0822110000374 notificado el 13 de julio de 2011 mediante acuse de recibo de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (folios 670 y 671) se reiteró a la recurrente que presentara y/o exhibiera la información antes señalada, lo que fue cumplido conforme se aprecia del Punto 3 del resultado del citado requerimiento (667 y 668), sin embargo no se advierte de autos que hubiera pagado la multa correspondiente.

Que en tal sentido, habiéndose verificado que la recurrente no cumplió con proporcionar la información antes señalada dentro del plazo otorgado para ello en el Requerimiento N° 0821110000146, se encuentra acreditada la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177°, antes descrita.

Que en cuanto al monto de la sanción, de autos se aprecia que la Resolución de Multa N° 084-002-0027842 fue girada por el importe de S/. 5 109,00, es decir que se ha considerado la rebaja del 50% del monto de esa sanción (0.3% de los IN del ejercicio 2010); dado que la recurrente cumplió con subsanar la omisión en que incurrió, presentando lo solicitado como se ha expuesto precedentemente, conforme con lo previsto por el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad contemplado en la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT.

Que en consecuencia, al encontrarse conforme a ley la Resolución de Multa N° 084-002-0027842, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario

Que la Resolución de Multa N° 084-002-0027843 (folio 735) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, esto es, por llevar con atraso mayor al permitido el Libro Mayor N° 02, Libro Diario N° 02 y Libro Caja N° 02, por el importe de S/. 10 219,00, más intereses, sustentada en la Orden de Fiscalización N° 110083243210 y teniendo como fecha de infracción el 3 de agosto de 2011.

Que el numeral 5 del artículo 175° del código en mención establece que constituye infracción llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, que se vinculen con la tributación.

Que la sanción prevista para la infracción bajo análisis, según la Tabla I de Infracciones y Sanciones aprobada por Decreto Legislativo N° 981, aplicable a personas y entidades generadoras de rentas de tercera categoría, es una multa equivalente a 0.3% de los Ingresos Netos, la que de conformidad con la Nota 11 no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

Que el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, dispone que para la aplicación de la gradualidad correspondiente

10



Tribunal Fiscal

Nº 01287-2-2014

a las infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175º del aludido código, se considerará como criterio la subsanación, que puede ser voluntaria o inducida por la Administración, que en caso de subsanación voluntaria se aplicará una rebaja del 90 u 80 por ciento si se cancela o no la multa impuesta, respectivamente, y en caso de subsanación inducida dicha rebaja será del 70 ó 50 por ciento respectivamente.

Que el artículo 8º de la Resolución de Superintendencia Nº 234-2006/SUNAT, que establece las normas referidas a Libros y Registros vinculados a Asuntos Tributarios, señala que los plazos máximos de atraso de los libros y registros vinculados a asuntos tributarios se rigen por lo dispuesto en el Anexo 2 de la mencionada resolución de superintendencia, en el que se establece que el plazo máximo de atraso para el Libro Caja, Libro Diario y Libro Mayor es de 3 meses, plazo que sería contado desde el primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se realizaron las operaciones relacionadas con el ingreso o salida del efectivo o equivalente del efectivo, en el caso del primer libro, y de 3 meses desde el primer día hábil del mes siguiente de realizadas las operaciones, en el caso de los libros siguientes.

Que en el Punto 10 del Requerimiento Nº 0822110000374 notificado el 13 de julio de 2011, la Administración solicitó a la recurrente que exhibiera entre otros el Libro Caja, Libro Diario y Libro Mayor (folio 670).

Que mediante el Punto 10 del Resultado del Requerimiento Nº 0822110000374 notificado el 21 de julio de 2011 (folios 667 y 668), la Administración dejó constancia que el Libro Diario Nº 2, Libro Mayor Nº 2 contiene operaciones hasta julio de 2005 y el Libro Caja Nº 2 contiene operaciones hasta julio de 2003, por lo que indicó que al estar atrasados en el registro de operaciones contenidos en ellos incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175º del Código Tributario.

Que posteriormente a fin de aplicar el régimen de gradualidad, mediante el Punto 2 del Requerimiento Nº 0822110000387 notificado el 21 de julio de 2011, mediante acuse de recibo, consignando la persona que lo recibió su nombre y firma, de conformidad con el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario, solicitó a la recurrente que ponga al día los libros detectados con atraso (folios 665 y 666), lo que no fue cumplido conforme se aprecia del Punto 2 del resultado del citado requerimiento (folio 664).

Que del documento denominado "Situación de los Libros Contables" (folio 684), se advierte que la recurrente llevaba el Libro Caja, Libro Diario y Libro Mayor con atraso mayor a los 3 meses establecido en la Resolución de Superintendencia Nº 234-2006/SUNAT, pues no tenía registrados las operaciones de compras, ventas y otros que realizó en el ejercicio 2010, según se aprecia de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010 presentada mediante formulario 668 Nº 750446422 (folios 930 a 940), en ese sentido se verifica que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175º del Código Tributario.

Que respecto a la determinación de la sanción, se observa que la Administración ha calculado el importe de la multa considerando el 0,3% de ingresos netos consignados en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, presentada por el recurrente (folios 708 y 930 a 940), no correspondiendo la aplicación del Régimen de Gradualidad, al no haber subsanado la infracción, lo que se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12º del Decreto Legislativo Nº 940

Que las Resoluciones de Multa Nº 084-002-0027844 a Nº 084-002-0027846 (folios 728 a 730), fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del inciso 12.2 del artículo 12º del Decreto Legislativo Nº 940, al no haber cumplido el recurrente con efectuar el depósito a que se refiere el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias.

Que numeral 1 del inciso 12.2 del artículo 12º del Decreto Legislativo Nº 940, dispone que incurre en infracción el sujeto obligado que incumpla con efectuar el íntegro del depósito a que se refiere el sistema, en el momento establecido, la cual es sancionada con una multa equivalente al 100% del importe no depositado.

 11



Tribunal Fiscal

N° 01287-2-2014

Que conforme se señala en la resolución apelada (folio 766), la recurrente incurrió en la citada infracción al no haber exhibido las constancias de depósitos respecto de sus adquisiciones de bienes y servicios sujetos al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, detallados en el Anexo N° 1 del Requerimiento N° 0822110000427.

Que al respecto, cabe precisar que conforme se advierte del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 0822110000427 (folios 654 a 657), la Administración adicionalmente a la observación efectuada a las facturas por no efectuar el depósito a que se refiere el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, reparó las mismas facturas al determinar que respaldaban operaciones no reales.

Que en tal sentido, al haberse determinado en esta instancia que las operaciones consignadas en las facturas detalladas en el Anexo N° 1 del Requerimiento N° 0822110000427 corresponden a operaciones no reales, no correspondía que la recurrente efectuara el depósito a que se refiere el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, toda vez que dicho incumplimiento haría suponer que la operación existiría y como tal la recurrente se encontraría obligada a cumplir con dicho depósito, por lo que procede revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Multa N° 084-002-0027844 a N° 084-002-0027846, de conformidad con el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 17915-2-2011.

Con los vocales Castañeda Altamirano y Espinoza Bassino, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Zelaya Vidal.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 086-014-0006721 de 2 de mayo de 2012 en el extremo de las Resoluciones de Multa N° 084-002-0027844 a N° 084-002-0027846 y **DEJAR SIN EFECTO** tales valores y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

ZELAYA VIDAL
VOCAL PRESIDENTA

CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL

ESPINOZA BASSINO
VOCAL

Charca Huasupe
Secretario Relator
ZVWR/rsc.