



Tribunal Fiscal

Nº 05546-8-2014

EXPEDIENTE Nº : 6690-2014
INTERESADO :
ASUNTO : Cierre de Establecimiento
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 6 de mayo de 2014

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia Nº 055-014-0001871/SUNAT de 27 de marzo de 2014, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Intendencia Nº 0520120000383/SUNAT de 17 de febrero de 2014, que dispuso el cierre temporal de su establecimiento por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 174º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el 24 de enero de 2014 a horas 14:50 p.m. se realizó la intervención directa de un fedatario fiscalizador de la Administración, como producto de la cual se levantó el Acta Probatoria Nº 050060-0045838-01, siendo que rechaza los hechos consignados en dicha acta, ya que el establecimiento cuenta con un sistema de surtidores de combustible controlados mediante un software que genera de forma automática y electrónicamente el comprobante de pago al momento en el que el operario de dicho surtidor finaliza el abastecimiento de combustible, por lo que no existe infracción ya que la adquisición y utilización del citado software tuvo tal finalidad, solicitando, en todo caso, que se efectúe una inspección ocular a su sistema electrónico de emisión de comprobantes de pago para acreditar su afirmación y desvirtuar lo indicado por la Administración en la apelada.

Que refiere que el plazo de dos (2) minutos, contados desde la entrega del vuelto a manos del fedatario resulta insuficiente, toda vez que al momento en que el operario del surtidor de combustible hizo entrega del vuelto al fedatario, el vehículo aún se encontraba siendo abastecido y posteriormente, al culminar dicha operación, el fedatario se retiró, imposibilitando al operario del surtidor entregar el comprobante de pago (Ticket Nº 002-0147774) emitido a las 14:49:39 horas. Agrega que acredita la inexactitud del citado tiempo de espera con el video de la operación, en el que se puede apreciar que en realidad esperó 30 segundos y procedió a retirarse.

Que asegura que si bien es cierto no existe norma legal alguna que establezca un tiempo mínimo que deba esperar el fedatario fiscalizador por la entrega de un comprobante de pago que acredite la operación realizada, toda actuación de la Administración debe sujetarse al principio de razonabilidad.

Que aduce que los operarios de los surtidores de combustible de su establecimiento están obligados a permanecer en sus puestos de trabajo, y de incumplir ello, hubieran sido sancionados, hecho que aunado al sistema de emisión de comprobantes de pago, comprueban el cumplimiento de la obligación tributaria, lo cual sería distinto si se contara con una emisión de comprobantes de pago de forma manual, o estuviera supeditada a la voluntad del dependiente o administrador, supuesto en el cual sí habría duda razonable de tener un interés económico sobre el incumplimiento de dicha obligación.

Que afirma que el comprobante de pago (Ticket Nº 002-0147774) generado por su sistema tiene una correlación temporal, registrado en el mismo documento, lo que imposibilita su alteración o sustitución posterior.



Tribunal Fiscal

Nº 05546-8-2014

Que finalmente, agrega que la resolución apelada le genera un considerable perjuicio económico, lo cual es arbitrario y desproporcional, puesto que no se han valorado los medios probatorios aportados en la reclamación.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente incurrió en la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 174º del Código Tributario, consistente en no otorgar comprobante de pago, acreditando tal hecho con el Acta Probatoria Nº 0500600045838-01 de 24 de enero de 2014, añadiendo que le corresponde la sanción de cierre temporal de establecimiento por tres (3) días calendario, al ser la primera vez que comete dicha infracción.

Que precisa que a efectos de establecer la comisión de la infracción, es suficiente verificar la ocurrencia del hecho, que el mismo se ajuste a la descripción contenida en la norma que la tipifica y que ésta sea atribuible al contribuyente, condiciones que en el presente caso se encuentran claramente configuradas, según consta en el Acta Probatoria Nº 0500600045838-01.

Que arguye que el acta probatoria aludida cumple con los requisitos previstos por las normas materia del caso, habiéndose identificado el fedatario fiscalizador, y señalado los hechos ocurridos en la intervención, los que merecen fe dado el carácter de documento público del acta probatoria y produce verosimilitud respecto de los actos comprobados, encontrándose por tanto plenamente acreditada la comisión de la infracción, no hallándose ninguna causal de nulidad prevista en el artículo 109º del Código Tributario, toda vez que fue emitida en estricto cumplimiento al procedimiento establecido por el Reglamento del Fedatario Fiscalizador.

Que en cuanto a los argumentos de la recurrente, refiere que respecto a que el tiempo que esperó el fedatario fiscalizador para la entrega del comprobante de pago habría sido de treinta (30) segundos y no de dos (2) minutos tal como se consigna en el acta, las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00856-4-2007 y 01744-1-2003, establecen que no existe norma legal alguna que disponga el mínimo de tiempo que deba esperar el fedatario para efecto que se pueda emitir y entregar el comprobante de pago, por lo que el acta probatoria no adolece de nulidad alguna.

Que con relación al video aportado por la recurrente como medio de probatorio, refiere que corrobora los hechos detallados en el acta, evidenciándose que el fedatario actuó con sujeción a lo establecido en el Reglamento del Fedatario Fiscalizador, habiendo concedido un tiempo razonable para la emisión y otorgamiento del comprobante de pago.

Que añade sobre la emisión del comprobante de pago mencionado que el contribuyente no sólo se encuentra obligado a emitir dicho comprobante de pago sino también otorgarlo al usuario o consumidor final, de acuerdo con lo establecido por el Tribunal Fiscal en la Resolución Nº 10107-5-2011, y que no existe prueba que acredite que se haya entregado el comprobante aludido, pues contrariamente a ello, el acta probatoria dejó constancia que después de esperar en el establecimiento por espacio de dos (2) minutos, se incumplió con la obligación de otorgar el mismo, siendo el acta probatoria documento suficiente medio probatorio para acreditar la infracción debido al carácter de documento público. Asimismo que la hora de emisión del comprobante de pago (Ticket Nº 002-0147774) vinculado a la intervención no acredita su otorgamiento, como tampoco el hecho que éste haya sido emitido a través de un medio electrónico o automático.

Que finalmente, señala que no se ha acreditado la vulneración del principio de razonabilidad, toda vez que el acta probatoria que acredita la sanción impugnada, permite la plena acreditación y la clara comprensión de los hechos comprobados por el fedatario fiscalizador, otorgándole confiabilidad y carácter de prueba plena.



Tribunal Fiscal

Nº 05546-8-2014

Que previamente, en cuanto a lo señalado por la recurrente acerca de que la resolución apelada no se ha pronunciado sobre sus argumentos expuestos en la reclamación y sobre todo que no ha tomado en cuenta los medios probatorios aportados, debe indicarse que ello carece de fundamento, ya que de su revisión se advierte que expresa los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base, y que contestó los alegatos consignados en la reclamación así como se pronunció con relación al video aportado por la recurrente, tal como se evidencia de la glosa antes efectuada.

Que la controversia consiste en determinar si la recurrente incurrió en la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 174º del Código Tributario y si la sanción impuesta es conforme a ley.

Que el artículo 165º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, preceptúa que la infracción se determina de manera objetiva, presumiéndose en el control del cumplimiento de obligaciones tributarias administradas por la SUNAT la veracidad de los actos comprobados por los agentes fiscalizadores.

Que conforme con el numeral 3 del artículo 87º del aludido código, los deudores tributarios están obligados a emitir y/u otorgar, con los requisitos formales legalmente establecidos y en los casos previstos por las normas legales, los comprobantes de pago o los documentos complementarios a éstos, asimismo, deberá portarlos cuando las normas legales así lo establezcan.

Que el numeral 1 del artículo 174º del citado código, dispone que constituye infracción no emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a las guías de remisión.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones Tributarias del anotado código, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, como es el caso de la recurrente¹, la referida infracción se sanciona con cierre temporal de establecimiento.

Que de acuerdo con el artículo 5º del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a infracciones del Código Tributario, aprobado por la Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT, modificado por la Resolución de Superintendencia Nº 195-2012/SUNAT², las sanciones por infracciones relacionadas con la emisión y/u otorgamiento de comprobantes de pago, se aplicarán de manera gradual considerando el criterio de frecuencia, el cual consiste en el número de oportunidades en que el infractor incurre en una misma infracción a partir del 6 de julio de 2012, considerando lo previsto por los artículos 6º y 8º de dicho reglamento.

Que el Anexo A del anotado reglamento, modificado por la misma resolución de superintendencia, establece la aplicación de sanción de cierre por tres (3) días en el caso de la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 174º del Código Tributario en una primera oportunidad.

Que según el punto 1.1 del numeral 1 del artículo 6º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 007-99/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia Nº 176-2006/SUNAT, establece que están obligados a emitir comprobantes de pago, las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos, que realicen transferencias de bienes a título gratuito u oneroso.

Que a su vez, el numeral 1 del artículo 5º del mencionado reglamento, modificado por Resolución de Superintendencia Nº 233-2008/SUNAT, prescribe que los comprobantes de pago deberán ser emitidos y

¹ Situación que corresponde a la recurrente conforme con su Comprobante de Información Registrada (fojas 16 a la 19).

² Dicha Resolución de Superintendencia entró en vigencia a partir del 26 de agosto de 2012 según la Única Disposición Complementaria Final de la misma resolución.



Tribunal Fiscal

N° 05546-8-2014

otorgados, en la transferencia de bienes muebles, en el momento en que se entregue el bien o en el momento en que se efectúe el pago, lo que ocurra primero.

Que el inciso a) del artículo 4° del Reglamento del Fedatario Fiscalizador, aprobado por Decreto Supremo N° 086-2003-EF, modificado por Decreto Supremo N° 101-2004-EF, preceptúa que éste tiene como una de sus funciones dejar constancia de las acciones u omisiones que importen la comisión de las infracciones tributarias a que se refiere el artículo 174° del Código Tributario, entre otras, para lo cual levantará el acta probatoria en la que se dejará constancia de dichos hechos y/o de la infracción cometida.

Que conforme con el artículo 5° del mencionado reglamento, modificado por el citado decreto supremo, los documentos emitidos por el fedatario fiscalizador, en el ejercicio de sus funciones, tienen el carácter de documento público, siendo que conformidad con la presunción de veracidad a que se refiere el segundo párrafo del artículo 165° del Código Tributario, dichos documentos producen fe respecto de los hechos comprobados por el fedatario fiscalizador con motivo de la inspección, investigación, control y/o verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias. El citado artículo precisa que los referidos documentos podrán tener opciones para marcar o llenar los espacios establecidos en ellos respecto de los hechos que se compruebe. Lo consignado en tales documentos deberá permitir la plena acreditación y clara comprensión de los hechos comprobados por el fedatario fiscalizador.

Que por su parte, el artículo 6° del referido reglamento, también modificado por el mencionado decreto supremo, señala que el fedatario fiscalizador deberá dejar constancia de los hechos que comprueba con motivo de la inspección, investigación, control y/o verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, en ejercicio de sus funciones, en los documentos denominados actas probatorias, las cuales, por su calidad de documentos públicos constituyen prueba suficiente para acreditar los hechos realizados que presencie o constate el fedatario fiscalizador. Dichas actas sustentarán la aplicación de la sanción correspondiente, de ser el caso, y una vez culminada su elaboración, copia de la referida acta será entregada al sujeto intervenido, o en su defecto, al deudor tributario.

Que de la documentación que obra en autos se aprecia que la Resolución de Intendencia N° 0520120000383/SUNAT de 17 de febrero de 2014 (foja 24 y reverso), que dispuso el cierre temporal del establecimiento de la recurrente por tres (3) días calendarios, al haber cometido la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario, se sustenta en el Acta Probatoria N° 0500600045838-01.

Que según se observa del Acta Probatoria N° 0500600045838-01 de 24 de enero de 2014 (foja 25), el fedatario dejó constancia que intervino el establecimiento de la recurrente ubicado en avenida Progreso N° 991, distrito de Miraflores, provincia y departamento de Arequipa, donde adquirió 1.439 galones de gasohol de 90 octanos, por el valor de S/. 20,00, pagó el importe de S/. 100,00, recibió el vuelto de S/. 80,00 y que luego de recibir el bien, no se le otorgó el comprobante de pago que acreditara la operación realizada, no obstante haber esperado para el efecto por dos (2) minutos, siendo que se retiró del local para posteriormente reingresar e identificarse como fedatario fiscalizador de la Administración y comunicar la infracción cometida tipificada por el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario. Cabe indicar que en el rubro "observaciones" del acta se indica que la intervención se realizó en el vehículo con Placa de Rodaje N° V20-073.

Que la recurrente alega que el fedatario no esperó un tiempo prudencial para que se le hiciera entrega del comprobante de pago que acreditara la operación realizada, sobre el particular cabe indicar que conforme lo ha establecido este Tribunal en las Resoluciones N° 08056-1-2007 y N° 11444-4-2011, entre otras, no existe norma legal que disponga un tiempo mínimo de espera por parte del fedatario a efecto de que se pueda emitir el comprobante de pago, siendo que de acuerdo con las normas glosadas en considerandos precedentes, la entrega del comprobante de pago debe realizarse en el momento en que se entregue el bien o en el que se efectúe el pago, lo que ocurra primero.



Tribunal Fiscal

Nº 05546-8-2014

Que sin perjuicio de lo expuesto, cabe analizar si como indica la recurrente el fedatario de la Administración sólo esperó treinta (30) segundos y no dos (2) minutos como consignó en el acta probatoria, siendo que ella sustenta su afirmación en el video aportado en la etapa de reclamación.

Que de la revisión del mencionado video no se logra apreciar que el vehículo que se abastece de combustible sea el mismo en el que se realizó la intervención, puesto que la posición de la cámara no permite que se grabe el número de la placa de rodaje respectiva. Asimismo, se aprecia que la operación de compra que detalla el video comenzó a las 14:54:36 del 24 de enero de 2014 y culminó a las 14:56:07, sin embargo ella misma afirma en su recurso impugnativo que la intervención se realizó a las 14:50 p.m. (foja 41), tal como consta en el acta probatoria, y que el ticket respectivo fue emitido por su sistema electrónico a las 14:49:39.

Que de lo expuesto, se tiene que el video aportado no desvirtúa lo consignado en el acta por el fedatario, contrariamente a ello, el acta cumple con los requisitos previstos por las normas antes citadas, habiéndose identificado el fedatario y señalado los hechos ocurridos en la intervención, por lo que tiene el carácter de prueba suficiente³ a que se refiere el Reglamento del Fedatario Fiscalizador para acreditar la comisión de la infracción contemplada en el numeral 1 del artículo 174° del Código Tributario.

Que también es pertinente mencionar, respecto de la emisión electrónica y automática del comprobante de pago (Ticket Nº 002-0147774), que aún dejando de lado la contradicción en la hora de inicio de la intervención alegada por la recurrente y la hora en que se habría emitido el ticket (antes del inicio de la intervención), la infracción no está referida a la falta de emisión del comprobante de pago sino a su falta de entrega, siendo que tal circunstancia ha sido incluso aceptada por la propia recurrente en su recurso impugnativo (foja 40), como se ha detallado al reseñar sus argumentos.

Que en cuanto a la inspección ocular solicitada por la recurrente, si bien el artículo 125° del Código Tributario establece que los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración Tributaria, siendo que de conformidad con lo señalado por el artículo 126° de dicho código, para mejor resolver el órgano encargado podrá, en cualquier estado del procedimiento, ordenar de oficio las pruebas que juzgue necesarias y solicitar los informes necesarios para el mejor esclarecimiento de la cuestión a resolver, a la luz de lo antes expuesto en el sentido que no está en discusión si se procedió o no a la entrega del comprobante de pago ya que la propia recurrente acepta que no fue entregado, este Tribunal no considera pertinente que se deba actuar algún medio probatorio adicional para el caso de autos, puesto que ha quedado acreditada la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 174° del citado código.

Que en la misma línea, no resulta atendible lo alegado por la recurrente en el extremo que todos sus operarios se encontraban obligados a entregar los respectivos comprobantes de pago, y que frente al incumplimiento de ello serían sancionados, por lo que no existiría un fundamento lógico para el incumplimiento de esta obligación, ya que, de un lado, está acreditado en autos que no se otorgó el comprobante de pago y, de otro lado, es la recurrente la responsable por el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales relacionadas con su establecimiento, siendo además que la infracción se determina de manera objetiva.

Que en cuanto a la sanción aplicable, de foja 26 se advierte que la recurrente ha incurrido por primera vez en la infracción imputada después de la modificación dispuesta por la Resolución de Superintendencia Nº

³ Cabe indicar que la norma citada; en concordancia con el Código Tributario, confieren al acta debidamente llenada el carácter de prueba suficiente y no de prueba plena como sostiene la Administración en la apelada.



Tribunal Fiscal

Nº 05546-8-2014

195-2012/SUNAT, aplicable al caso de autos, la que establece que el número de oportunidades en que el infractor incurre en una misma infracción se contabilizará a partir del 6 de julio de 2012.

Que por lo expuesto, al haber incurrido la recurrente en la mencionada infracción en una primera oportunidad, le corresponde la sanción de cierre temporal de establecimiento por tres (3) días, dispuesta por la Resolución de Intendencia Nº 0520120000383/SUNAT, por lo que al encontrarse conforme a ley, procede confirmar la resolución apelada.

Que cabe indicar que no se encuentra acreditado de autos que la resolución apelada cause a la recurrente un grave perjuicio económico siendo ello arbitrario y desproporcional, asimismo tampoco se aprecia que se haya vulnerado el principio de razonabilidad previsto en el numeral 3 del artículo 230º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, ni el derecho a la libertad de trabajo y de empresa contenido en el numeral 15 del artículo 2º de la Constitución Política del Perú, alegados por la recurrente puesto que la sanción materia de autos ha sido determinada con arreglo a ley conforme ha quedado acreditado en los considerandos precedentes.

Con las vocales Izaguirre Llampasi, Zúñiga Dulanto, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

RESUELVE:


CONFIRMAR la Resolución de Intendencia Nº 055-014-0001871/SUNAT de 27 de marzo de 2014.

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


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL


Huerta Llanos
Secretario Relator
HL/CP/HLL/mpe.