



Tribunal Fiscal

N° 08538-4-2015

EXPEDIENTE N° : 11202-2015
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 27 de agosto de 2015

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N° 0260140125583/SUNAT de 29 de mayo de 2015, 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° 024-003-0265731 a 024-003-0265734, giradas por Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2011 a marzo de 2012.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no ha transgredido el objeto de la Ley N° 28194, el cual es evitar la informalidad tributaria, por cuanto la cancelación de los comprobantes de pago observados ha sido realizada a una de las empresas de reconocida formalidad (EDELNOR), para evitar que el importe a pagar le fuera embargado. Indica que la Administración no ha interpretado correctamente lo previsto en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, por lo que considera que los valores y la resolución apelada son nulos.

Que agrega que los requisitos vinculados a formalidades destinadas a facilitar la labor de fiscalización no pueden determinar la pérdida del derecho al crédito fiscal, y alterar la naturaleza del Impuesto General a las Ventas como impuesto al valor agregado, y que en todo caso se le deben aplicar sanciones, añadiendo que se están violando los principios de legalidad y no confiscatoriedad.

Que indica que al haber depositado EDELNOR en su cuenta bancaria el pago realizado en efectivo por los servicios de energía eléctrica de enero y marzo de 2012, se ha cumplido con lo dispuesto en la Ley N° 28194, e invoca el Informe N° 048-2009-SUNAT/2B0000.

Que señala que no se ha considerado que la causalidad está debidamente acreditada, así como tampoco se ha tenido en cuenta los principios de seguridad jurídica, proporcionalidad, razonabilidad, imparcialidad y verdad material, invocando además las sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes N° 004-2004 AI/TC, 3471-2004 AA/TC, 2727-2002 AA/TC y 00452-2012 PA/TC.

Que indica que recién en la resolución apelada la Administración señala que la acotación obedece a lo previsto en el artículo 5° de la Ley N° 28194.

Que por su parte, la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero y marzo de 2012, al verificar que la recurrente no exhibió los documentos que sustentan el uso de los medios de pago para la cancelación de diversos comprobantes de pago.

Que mediante Carta N° 140023448619-01 y Requerimiento N° 0221140005458, notificados el 9 de junio de 2014, de fojas 164, 165, 172 y 173, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial respecto del débito y crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas¹ de diciembre de 2011 a marzo de 2012, como consecuencia del cual determinó reparos al crédito fiscal de enero y marzo de 2012, por no utilización de medios de pago en la cancelación de los comprobantes de pago

¹ Respecto de las operaciones de ventas, prestaciones de servicios, adquisiciones y compras.



Tribunal Fiscal

N° 08538-4-2015

anotados en el Registro de Compras, emitiendo las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0265731 a 024-003-0265734.

Que estando a lo expuesto, procede determinar si el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero y marzo de 2012, por no utilización de medios de pago, se encuentra conforme a ley.

Resoluciones de Determinación N° 024-003-0265731 a 024-003-0265734

Que las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0265732 y 024-003-0265734, de fojas 192 a 195 y 276, fueron emitidas por el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero y marzo de 2012, por no haber acreditado la cancelación de las adquisiciones consignadas en los comprobantes de pago de compras anotados en el Registro de Compras en tales períodos, con medios de pago.

Que mediante el Punto 1 del Requerimiento N° 0222140015491, de fojas 149 a 151, la Administración informó a la recurrente que de la verificación efectuada, observó que el crédito fiscal declarado había sido utilizado indebidamente respecto de los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 1, de foja 148, solicitándole en tal sentido que exhibiera y/o presentara documentación que acreditase el uso de medios de pago para la cancelación de los comprobantes de pago observados, según el siguiente detalle:

Periodo*	Recibo N°	Proveedor	Valor de Compra S/.	IGV S/.	Precio Total S/.
01-2012	91438958	EDELNOR	8,011.72	1,442.11	9,453.83
	93775793		9,188.30	1,653.89	10,842.19
	94922347		7,943.51	1,429.83	9,373.34
	001-0329248	PERUQUIMICOS S.A.C.	3,348.68	602.76	3,951.44
	TOTAL ENERO 2012		28,492.21	5,128.59	33,620.80
03-2012	96122710	EDELNOR	7,734.73	1,392.25	9,126.98
	TOTAL MARZO 2012		7,734.73	1,392.25	9,126.98

* Según Registro de Compras, de fojas 100 y 102.

Que en el Punto 1 del resultado del Requerimiento N° 0222140015491, de fojas 142 a 144, la Administración dio cuenta que la recurrente adjuntó copias de 2 cartas enviadas por sus proveedores EDELNOR y PERUQUIMICOS S.A.C. en el que se detallan los pagos, las fechas y la forma en que fueron realizados, procediendo a levantar la observación proveniente de la Factura N° 001-0329248 emitida por su proveedor PERUQUIMICOS S.A.C. en la medida que fue pagada mediante cheque. Sin embargo, mantuvo el reparo por los Recibos N° 96122710, 94922347, 93775793 y 91438958 emitidos por EDELNOR al haber determinado que los mismos fueron pagados en efectivo en la ventanilla de dicha empresa.

Que de lo expuesto, se tiene que la materia de controversia se circunscribe a verificar si la recurrente canceló los Recibos N° 96122710, 94922347, 93775793 y 91438958 utilizando los medios de pago a que se refiere la Ley N° 28194.

Que el artículo 3° del Texto Único Ordenado de la Ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía, aprobado mediante Decreto Supremo N° 150-2007-EF, señala que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere el artículo 4° se deberán pagar utilizando los medios de pago a que se refiere el artículo 5°, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

   2 



Tribunal Fiscal

N° 08538-4-2015

Que el artículo 4° de la citada norma, modificado por Decreto Legislativo N° 975, dispone que el monto a partir del cual se deberá utilizar medios de pago es de tres mil quinientos nuevos soles (S/.3,500.00) o mil dólares americanos (US\$1,000).

Que el artículo 5° de la misma norma señala que los medios de pago a través de empresas del sistema financiero que se utilizaran en los supuestos previstos en el artículo 3° de dicha norma, serán: a) depósitos en cuentas; b) giros; c) transferencias de fondos; d) órdenes de pago; e) tarjetas de débito expedidas en el país; f) tarjetas de crédito expedidas en el país; g) cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190° de la Ley de Títulos Valores.

Que el artículo 8° del referido dispositivo indica que para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios. Para lo cual se deberá tener en cuenta, adicionalmente en el caso de créditos fiscales o saldos a favor utilizados en la oportunidad prevista en las normas sobre el Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo y del Impuesto de Promoción Municipal, la verificación del medio de pago utilizado se deberá realizar cuando se efectúe el pago correspondiente a la operación que generó el derecho. En caso que el deudor tributario hubiera utilizado indebidamente gastos, costos o créditos, o dichos conceptos se tornen indebidos, deberá rectificar su declaración y realizar el pago del impuesto que corresponda. De no cumplir con declarar y pagar, la SUNAT en uso de las facultades concedidas por el Código Tributario procederá a emitir y notificar la resolución de determinación respectiva.

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 costo o gasto respecto del Impuesto a la Renta, ni a aplicar crédito fiscal respecto del Impuesto General a las Ventas.

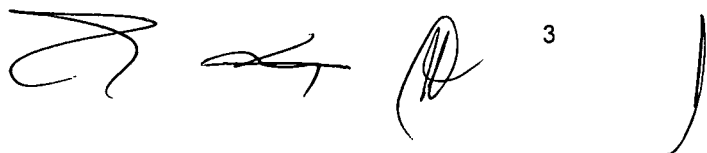
Que obran a fojas 20 a 25 los Recibos N° 96122710, 94922347, 93775793 y 91438958, emitidos por la empresa EDELNOR por el servicio de energía eléctrica prestado a la recurrente, de los cuales se aprecia lo siguiente:

Periodo*	Recibo N°	Proveedor	Valor de Compra S/.	IGV S/.	Precio Total S/.
01-2012	91438958	EDELNOR	8,011.72	1,442.11	9,453.83
	93775793		9,188.30	1,653.89	10,842.19
	94922347		7,943.51	1,429.83	9,373.34
	TOTAL ENERO 2012		25,143.53	4,525.83	29,669.36
03-2012	96122710		7,734.73	1,392.25	9,126.98
	TOTAL MARZO 2012		7,734.73	1,392.25	9,126.98

* Según Registro de Compras, de fojas 100 y 102.

Que de acuerdo a las normas antes glosadas, la recurrente se encontraba obligada a utilizar alguno de los medios de pago establecidos en el artículo 5° de la Ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía, habida cuenta que dichas adquisiciones excedían los S/.3,500.00; sin embargo, según se advierte de autos, no obstante haber sido requerida expresamente por la Administración para que acredite la utilización de los referidos medios de pago, mediante el Requerimiento N° 0222140015491, la recurrente no cumplió con ello², por lo que procede mantener el

² Cabe agregar que la recurrente además de presentar los recibos emitidos por EDELNOR, con el impreso de la registradora del cajero de dicha entidad, adjuntó una carta de 14 de julio de 2014 emitida por la citada empresa, de foja 26, en la que ésta informó que los pagos de los citados recibos fueron efectuados en su centro de servicios de Comas, sin hacer





Tribunal Fiscal

N° 08538-4-2015

reparo efectuado por no utilización de medios de pago en relación a los citados recibos, y en consecuencia confirmar la resolución apelada.

Que con relación a las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0265731 y 024-003-0265733, cabe indicar que han sido emitidas por el Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2011 y febrero de 2012 por el importe de S/.0.00, al no haberse efectuado reparo alguno según se verifica de fojas 191, 276, 193 y 194, por lo que corresponde confirmar la apelada en dicho extremo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente sobre que no ha transgredido el objeto de la Ley N° 28194, la cual es evitar la informalidad tributaria, por cuanto la cancelación de los comprobantes de pago observados han sido realizados a una de las empresas de reconocida formalidad (EDELNOR), para evitar que el importe a pagar le fuera embargado, y que la Administración no ha interpretado correctamente lo previsto en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, por lo que los valores y la resolución apelada son nulos, cabe indicar que el reparo materia de autos se sustenta en la inobservancia de lo establecido en los artículos 3° a 5° y 8° de la Ley N° 28194, por no cumplir con cancelar los Recibos N° 96122710, 94922347, 93775793 y 91438958 con los medios de pago a que se refiere la citada ley, por lo que los argumentos de la recurrente respecto al cumplimiento del objeto de la Ley N° 28194 y lo previsto en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario carecen de pertinencia.

Que en relación a lo señalado por la recurrente sobre que los requisitos vinculados a formalidades destinadas a facilitar la labor de fiscalización no pueden determinar la pérdida del derecho al crédito fiscal, y alterar la naturaleza del Impuesto General a las Ventas como impuesto al valor agregado, y que en todo caso se le deben aplicar sanciones, añadiendo que se está violando los principios de legalidad y no confiscatoriedad, cabe señalar que de acuerdo con lo establecido en el artículo 8° de la Ley N° 28194, para ejercer el derecho al crédito fiscal, se debe cumplir con cancelar con los medios de pago a que se refiere el artículo 5° de la referida ley las adquisiciones superiores a S/.3,500.00 o US\$1,000.00, tal como sucede con los Recibos N° 96122710, 94922347, 93775793 y 91438958 observados por la Administración, por lo que los alegatos de la recurrente no resultan atendibles, debiéndose indicar en relación a la presunta afectación al principio de no confiscatoriedad, que de conformidad con los artículos 138° y 202° de la Constitución de 1993 y artículo 101° del Código Tributario, y la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 04293-2012-PA/TC, emitida el 18 de marzo de 2014, el sistema de control de constitucionalidad de las normas corresponde únicamente al Tribunal Constitucional y al Poder Judicial, no siendo competentes los Tribunales Administrativos, como el Tribunal Fiscal, para emitir pronunciamiento alguno al respecto.

Que en cuanto a lo indicado por la recurrente respecto a que al haber depositado EDELNOR en su cuenta bancaria el pago en efectivo por los servicios de energía eléctrica de enero y marzo de 2012, se ha cumplido con lo dispuesto en la Ley N° 28194, invocando el Informe N° 048-2009-SUNAT/2B0000, cabe indicar que conforme se ha analizado en los considerandos precedentes, el requisito a que se refiere la Ley N° 28194 consiste en realizar el pago de las adquisiciones que superen los S/.3,500.00 o US\$1,000.00, mediante alguno de los medios de pago señalados en el artículo 5° de la citada ley, lo que no ocurrió en el presente caso, en ese sentido, el hecho que EDELNOR deposite en su cuenta bancaria el pago en efectivo por los servicios de energía eléctrica de enero y marzo de 2012, no sustenta el reparo efectuado; asimismo, debe indicarse que el Informe N° 048-2009-SUNAT/2B0000 invocado no resulta aplicable al caso de autos, por cuanto se encuentra referido al caso en el que el adquiriente emite un cheque sin la cláusula "no negociable" o su equivalente y este es depositado por éste en la cuenta bancaria de su proveedor, lo que no sucede en el presente caso.

Que sobre lo referido por la recurrente en relación a que no se ha considerado que la causalidad está debidamente acreditada, ni se ha tenido en cuenta los principios de seguridad jurídica, proporcionalidad,

referencia a ningún medio de pago, lo que aunado a lo manifestado por la recurrente, sobre que los pagos se hicieron en efectivo, corrobora que ésta no utilizó medios de pago en la cancelación de los recibos.





Tribunal Fiscal

N° 08538-4-2015

razonabilidad, imparcialidad y verdad material, invocando además las sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes N° 004-2004 AI/TC, 3471-2004 AA/TC, 2727-2002 AA/TC y 00452-2012 PA/TC, cabe señalar que el reparo materia de autos consiste en la omisión de la recurrente consistente en no cancelar los Recibos N° 96122710, 94922347, 93775793 y 91438958 a través de alguno de los medios de pago a que se refiere el artículo 5° de la Ley N° 28194, por lo que la causalidad de los citados recibos no ha sido cuestionada en el presente caso, careciendo de sustento en tal sentido lo alegado por la recurrente, así como la afectación a los principios citados; asimismo, respecto a la sentencias invocadas, la primera declaró infundada una demanda de inconstitucionalidad contra el Decreto Legislativo N° 939, la segunda, aclarada mediante la sentencia recaída en el Expediente N° 04242-2006-PA/TC, descarta la posición en el sentido que no pueda requerirse el pago previo de la deuda en el caso de impugnación de órdenes de pago, la tercera versa sobre la no confiscatoriedad del Impuesto Extraordinario a los Activos Netos y la última se refiere a un caso en el cual la Administración no verificó correctamente los hechos que sirvieron de motivo a sus decisiones, lo que no sucede en el presente caso, según se ha verificado en autos, por lo que no resultan aplicables al caso de autos.

Que respecto a lo señalado por la recurrente sobre que recién en la resolución apelada la Administración señala que la acotación obedece a lo previsto en el artículo 5° de la Ley N° 28194, cabe indicar que según se aprecia de las resoluciones de determinación impugnadas y sus respectivos anexos, de fojas 191 a 195 y 276, la Administración dejó establecido claramente el reparo materia de autos, invocando además entre otras normas legales aplicables al caso de autos, el artículo 5° de la Ley N° 28194, por lo que lo alegado por ésta carece de sustento.

Con los vocales Fuentes Borda, Amico de las Casas y Casalino Mannarelli, a quien se llamó para completar Sala e interviniendo como ponente la vocal Amico de las Casas.

RESUELVE:

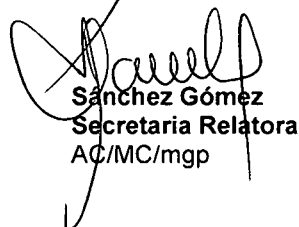
CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 0260140125583/SUNAT de 29 de mayo de 2015.

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


FUENTES BORDA
VOCAL


AMICO DE LAS CASAS
VOCAL


CASALINO MANNARELLI
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
AC/MC/mgp