



Tribunal Fiscal

Nº 02708-8-2020

EXPEDIENTE Nº : 12608-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 13 de marzo de 2020

VISTA la apelación interpuesta por , con Registro Único de Contribuyente Nº contra la Resolución de Intendencia Nº de 31 de julio de 2017, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº giradas por el Impuesto General a las Ventas de abril de 2015 a marzo de 2016, y las Resoluciones de Multa Nº emitidas por las infracciones tipificadas por el numeral 1 del artículo 178º y los numerales 1 y 5 del artículo 177º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que de autos se aprecia que mediante la Carta de Presentación Nº (foja 193) y el Requerimiento Nº (foja 188)¹, la Administración inició a la recurrente la fiscalización parcial de sus obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto General a las Ventas de abril de 2015 a marzo de 2016, señalando como elementos del tributo a fiscalizar: el débito fiscal de ventas y prestaciones de servicios y el crédito fiscal de adquisiciones y compras; y como aspectos contenidos en los elementos a fiscalizar: las operaciones de ventas y prestación de servicios y operaciones de compras y adquisiciones, respectivamente, siendo que producto de dicho procedimiento se reparó el crédito fiscal por anotación de operaciones en el Registro de Compras en fecha posterior a la cual se solicitó la exhibición y/o presentación por parte de la Administración del citado registro.

Que como consecuencia del citado procedimiento, la Administración procedió a emitir las Resoluciones de Determinación Nº por el Impuesto General a las Ventas de abril de 2015 a marzo de 2016 (fojas 582 a 596), así como las Resoluciones de Multa Nº (fojas 581 y 597 a 610), emitidas por las infracciones tipificadas por el numeral 1 del artículo 178º y los numerales 1 y 5 del artículo 177º del Código Tributario.

Resoluciones de Determinación Nº

Argumentos de la recurrente

Que la recurrente sostiene que si bien presentó el Registro de Compras manual con fecha posterior al cierre del Requerimiento Nº la Administración debió merituar dicho registro por cuanto aún no había concluido el procedimiento de fiscalización ni había surtido efecto la notificación de los valores impugnados, invocando los principios de verdad material e impulso de oficio.

Que agrega que mediante el Informe Nº la Administración concluyó que el hecho que un contribuyente lleve Registro de Compras manual, estando obligado a llevar el registro de manera electrónica, no determina la pérdida del crédito fiscal, siempre que, entre otros, la anotación se haya realizado antes que la SUNAT requiera la exhibición del mismo.

¹ Notificados el 30 de noviembre de 2016 (fojas 189 y 194), en el domicilio fiscal de la recurrente conforme se verifica del Comprobante de Información Registrada (foja 755), mediante acuse de recibo, de acuerdo con el inciso a) del artículo 104º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, que dispone que la notificación de los actos administrativos 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 debe contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, (iii) Número de documento que se notifica, (iv) Nombre de quien recibe la notificación, así como la firma o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

1



Tribunal Fiscal

Nº 02708-8-2020

Que adicionalmente refiere que el procedimiento de fiscalización es nulo por cuanto en el Acta de Presencia N° de 18 de enero de 2017 se dejó constancia que la diligencia fue atendida por , quien no es un trabajador dependiente, y si bien se encarga de la preparación de las declaraciones juradas para el pago del Impuesto a la Renta y de los libros contables, no se encontraba facultado ni tenía funciones para presentar y/o exhibir documentos; no obstante la Administración no solicitó el poder de representación. Al respecto, invoca el criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 225-Q-2015 respecto a la no acreditación de la representación legal de la persona que atendió un embargo en el procedimiento de cobranza coactiva seguido.

Que agrega que a pesar de estar al día en sus obligaciones sustantivas, no se percató de algunos errores formales.

Que alega que la resolución apelada es nula al no estar debidamente motivada ya que no desarrolla el razonamiento jurídico explícito entre los argumentos y las leyes aplicables, y en consecuencia los motivos por los cuales no tiene asidero legal la no pérdida del crédito fiscal. Cuestiona que no sea deber del fiscalizador exigir la exhibición del poder con firma legalizada en el procedimiento de fiscalización así como la razón por la que no se toma en cuenta el criterio establecido en el Informe N°

Invoca las Sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expediente N° 2192-2004-AA/TC, 91-2005-PA/TC, 294-2005-PA/TC y 8495-2006-PA/TC y cita doctrina sobre la motivación.

Que mediante escrito de alegatos la recurrente reitera los argumentos antes expuestos.

Argumentos de la Administración

Que la Administración manifiesta que como Resultado del Requerimiento N° verificó que la recurrente presentó el Registro de Compras a través del PLE de los periodos abril de 2015 a marzo de 2016, registrándose como fecha de presentación el 16 de enero de 2017 para los periodos de junio a octubre de 2015 y diciembre de 2015 a marzo de 2016, y el 17 de enero de 2017 para los periodos de abril, mayo y noviembre de 2016, evidenciando que las operaciones contenidas en este habían sido anotadas con fecha posterior a aquella en la que se le requirió la presentación del Registro de Compras.

Que refiere, en cuanto al Informe N° que en el caso de autos no se contraviene dicho informe, ya que el crédito fiscal se cuestiona precisamente por haberse anotado con posterioridad a la notificación del requerimiento en que se le solicitaba el Registro de Compras.

Que indica, respecto a que se debió requerir un poder con firma legalizada a que la notificación de la carta de presentación y requerimientos posteriores durante la fiscalización se realizaron en el domicilio fiscal de la recurrente, por lo que la designación de la persona encargada de las diligencias del procedimiento de fiscalización es de cargo del contribuyente, sin que corresponda exigir documentación adicional, máxime si en su caso en su escrito de reclamación la recurrente informó que la persona mencionada se encontraba recibiendo atención médica por una dolencia hepática, solicitando la prórroga en la presentación de la documentación requerida, lo que evidencia que la recurrente tenía conocimiento que dicha persona se encontraba a cargo de las diligencias en el procedimiento de fiscalización.

Nulidad de la resolución apelada

Que contrariamente a lo alegado por la recurrente, la resolución apelada sí se encuentra debidamente motivada, habiéndose pronunciado respecto de las cuestiones de hecho y de derecho planteadas, siendo que, como se ha dado cuenta previamente, la Administración motivó las razones por las cuales no amparó los argumentos de la recurrente, siendo cuestión distinta que la recurrente no se encuentre de acuerdo con lo resuelto por la Administración, lo que no acarrea la nulidad del acto administrativo.

Que estando a lo expuesto, carece de pertinencia la invocación de las sentencias del Tribunal Constitucional y la doctrina sobre motivación.



Tribunal Fiscal

Nº 02708-8-2020

Nulidad en el procedimiento de fiscalización

Que tal como se ha mencionado previamente, el Requerimiento N° primer requerimiento de la fiscalización que fue notificado con arreglo a ley a la recurrente, solicitó a la recurrente la presentación y/o exhibición de diversa documentación para el 16 de diciembre de 2016 en su domicilio fiscal, habiéndose precisado que las fotocopias requeridas debían ser refrendadas por el deudor tributario o, de ser el caso, por el representante legal (foja 188).

Que según consta a fojas 183 a 186, en la fecha indicada la Administración acudió al domicilio fiscal de la recurrente, dejándose constancia de que esta no presentó lo solicitado, así como de que se entendió la actuación con quien manifestó ser contador de la recurrente y no presentó carta poder.

Que es del caso indicar que no se necesita que la persona que atienda los requerimientos en representación del contribuyente cuente con un poder para hacerlo², por lo que no existe vulneración al debido procedimiento por parte de la Administración³.

Que más aún, tal como lo ha resaltado la Administración en la apelada, la propia recurrente en sus recursos impugnativos (fojas 644 y 645 y 734) sostiene que dicha persona es un profesional que le presta servicios de contabilidad de forma independiente, dedicándose, entre otros, a la preparación de las declaraciones juradas de impuestos y la administración de libros contables, esto es, reconoce que dicha persona guarda relación con ella.

Análisis del reparo

Que del Anexo N° 2 de las Resoluciones de Determinación N° (foja 583), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de abril de 2015 a marzo de 2016, por haber la recurrente utilizado el crédito fiscal de los comprobantes de pago que no estaban anotados en el Registro de Compras Electrónico, siendo que dicha anotación se produjo con posterioridad a la notificación del Requerimiento N°.

Que al respecto, mediante el punto 4 del Requerimiento N° (foja 188), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera, entre otros, el Registro de Compras de abril de 2015 a marzo de 2016, precisándole que si llevaba dicho registro de manera electrónica, de acuerdo a lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, que proporcionara los archivos en formato texto (txt) conjuntamente con las constancias de recepción (archivos xple) del Programa de Libros Electrónicos en dispositivo de almacenamiento (USB, CD, u otro), señalando como fecha de cumplimiento al 16 de diciembre de 2016.

Que en el punto 4 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 185 y 186), la Administración dejó constancia que el 16 de diciembre de 2016 se presentó al domicilio fiscal de la recurrente; no obstante, aquella no cumplió con presentar y/o exhibir lo solicitado.

Que asimismo, a través del punto 1 del Requerimiento N° (foja 181), la Administración reiteró a la recurrente que proporcionara, entre otros, los citados archivos en formato texto (txt), conjuntamente con las constancias de recepción (archivos xple) del Programa de Libros Electrónicos en dispositivo de almacenamiento (USB, CD, u otro) correspondiente al Registro de Compras de abril 2015 a marzo de 2016. Asimismo, mediante el punto 2 del indicado requerimiento, informó que, de la verificación de la página web determinó que la recurrente se encontraba afiliada al PLE (Programa de Libros Electrónicos) desde el 1 de enero de 2014, estando obligada a llevar el Registro de Compras de manera electrónica a partir de enero de 2014, verificando en sus sistemas que no había efectuado declaración del

² En similar sentido se ha pronunciado la Resolución N° 217-2-2018.

³ Es del caso indicar que la Resolución N° 225-Q-2015, invocada por la recurrente, es de un supuesto distinto al de autos, no guardando relación con la actuación de la Administración en un procedimiento de fiscalización.



Tribunal Fiscal

Nº 02708-8-2020

PLE por los períodos fiscalizados, por lo que le solicitó sustentar el crédito fiscal consignado en sus declaraciones juradas.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 175 y 176), la Administración dio cuenta que la recurrente presentó el Registro de Compras a través del Programa de Libros Electrónicos, no obstante, no presentó los archivos en formato texto (txt), así como las constancia de recepción (archivo xple) del PLE, ni copia de la base de datos de los demás libros y registros contables. Asimismo, en el punto 2 del indicado resultado de requerimiento señaló que el Registro de Compras fue presentado el 16 y 17 de enero de 2017, lo que evidenciaba que las operaciones contenidas en este habían sido anotadas con fecha posterior a la fecha en que se le requirió exhibir y/o presentar el Registro de Compras por los períodos fiscalizados mediante el Requerimiento N° notificado el 30 de noviembre de 2016, por lo que no le correspondía deducir el referido crédito fiscal.

Que asimismo, mediante el punto 1 del Requerimiento N° (fojas 166 y 168 a 170), emitido en virtud del artículo 75° del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara el reparo por anotar los comprobantes que dan derecho al crédito fiscal y presentar el Registro de Compras a través del PLE por los períodos de abril de 2015 a marzo de 2016, en fecha posterior a la que le requirió que cumpla con exhibir y/o presentar el Registro de Compras, señalando como fecha de presentación el 14 de febrero de 2017.

Que mediante el Resultado del Requerimiento N° (fojas 162 a 164) la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, concluyendo que no desvirtuó las observaciones relacionadas al reparo efectuado⁴.

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1116⁵, establece que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, siempre que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto y que se destinen a operaciones por las que se debe pagar el impuesto.

Que de conformidad con el artículo 19° de la citada ley, modificado por Ley N° 29214, para ejercer el derecho al crédito fiscal, a que se refiere el artículo anterior, se cumplirán los siguientes requisitos formales: a) Que el impuesto general esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien, el servicio afecto, el contrato de construcción o, de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por la SUNAT, que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes; los comprobantes de pago y documentos, a que se alude en este inciso, son aquellos que de acuerdo con las normas pertinentes, sustentan el crédito fiscal; b) Que los comprobantes de pago o documentos consignen el nombre y número del RUC del emisor, de forma que no permitan confusión al contrastarlos con la información obtenida a través de los medios de acceso público de la SUNAT y que, de acuerdo con la información obtenida a través de dichos medios, el emisor de los comprobantes de pago o documentos haya estado habilitado para emitirlos en la fecha de su emisión; y, c) Que los comprobantes de pago, notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT, a los que se refiere el inciso a), o el formulario en el que conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, hayan sido anotados en cualquier momento por el sujeto del impuesto en su Registro de

⁴ Cabe señalar que posteriormente, el 9 de marzo de 2017, la recurrente presenta escrito signado con el Expediente N° (fojas 359 y 360), adjuntando copia de Registro de Compras mecanizado (fojas 202 a 358).

⁵ Publicado el 7 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 02708-8-2020

Compras, siendo que el mencionado registro deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el reglamento.

Que el segundo párrafo del inciso c) del artículo 19 de la mencionada ley, señala que el incumplimiento o el cumplimiento parcial, tardío o defectuoso de los deberes formales relacionados con el Registro de Compras, no implicará la pérdida del derecho al crédito fiscal, el cual se ejercerá en el período al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables; siendo que el tercer párrafo del mismo inciso c), incorporado por Ley N° 29566, precisa que tratándose del Registro de Compras llevado de manera electrónica no será exigible la legalización prevista en el primer párrafo del presente inciso.

Que de acuerdo con el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 137-2011-EF⁶, el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el original del comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, en la adquisición en el país de bienes, encargos de construcción y servicios, o la liquidación de compra, los cuales deberán contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19 de la Ley del anotado impuesto, la información prevista por el artículo 1 de la Ley N° 29215 y los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión; asimismo, que tratándose de comprobantes de pago electrónicos el derecho al crédito fiscal se ejercerá con un ejemplar, salvo en aquellos casos en que las normas sobre la materia dispongan que lo que se otorgue al adquirente o usuario sea su representación impresa, en cuyo caso el crédito fiscal se ejercerá con esta última, debiendo tanto el ejemplar como su representación impresa contener la información y cumplir los requisitos y características antes mencionados.

Que el penúltimo párrafo del anotado numeral, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF⁷, indica que el derecho al crédito fiscal se ejercerá en el período al que corresponda la hoja del Registro de Compras en la que se anote el comprobante de pago o documento respectivo, siempre que la anotación se efectúe en las hojas del Registro de Compras señaladas en el numeral 3 del artículo 10 del aludido reglamento.

Que según el numeral 3.1 del numeral 3 del artículo 10° del referido reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF, para determinar el valor mensual de las operaciones realizadas, los contribuyentes del impuesto deberán anotar sus operaciones, así como las modificaciones al valor de las mismas, en el mes en que estas se realicen. Los comprobantes de pago, notas de débito y los documentos de atribución a que alude el octavo párrafo del artículo 19 de la Ley deberán ser anotados en el Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes de su emisión o en las que correspondan a los 12 meses siguientes. En caso la anotación se realice en una hoja distinta a las señaladas en el párrafo anterior, el adquirente perderá el derecho al crédito fiscal pudiendo contabilizar el correspondiente impuesto como gasto o costo para efecto del Impuesto a la Renta.

Que de conformidad con el artículo 2° de la Ley N° 29215, los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas deberán haber sido anotados por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras en las hojas que correspondan al mes de su emisión o del pago del impuesto, según sea el caso, o en el que corresponda a los 12 meses siguientes, debiéndose ejercer en el período al que corresponda la hoja en la que dicho comprobante o documento hubiese sido anotado, siendo además que a lo señalado en dicho artículo no le es aplicable lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso c) del artículo antes mencionado. Asimismo, no se perderá el derecho al crédito fiscal si la anotación de los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19° del Texto Único Ordenado antes citado —en las hojas que correspondan al mes de emisión o del pago del impuesto o a los 12 meses siguientes— se

⁶ Publicado el 9 de julio de 2011.

⁷ Publicado el 28 de agosto de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 02708-8-2020

efectúa antes que la SUNAT requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de su Registro de Compras⁸.

Que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01580-5-2009, que constituye precedente de observancia obligatoria se ha establecido que *"La anotación de operaciones en el Registro de Compras debe realizarse dentro de los plazos establecidos por el artículo 2º de la Ley Nº 29215. Asimismo, el derecho al crédito fiscal debe ser ejercido en el periodo al que corresponda la hoja del citado registro en la que se hubiese anotado el comprobante de pago, la nota de débito, la copia autenticada por el agente de aduanas o por el fedatario de la aduana de los documentos emitidos por la Administración Tributaria o el formulario donde conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, es decir, en el periodo en que se efectuó la anotación"*.

Que de otro lado, mediante Resolución de Superintendencia Nº 286-2009/SUNAT, se dictaron disposiciones para la implementación del llevado de determinados libros y registros vinculados a asuntos tributarios de manera electrónica, en cuyo artículo 1º se definió como "PLE", al aplicativo desarrollado por la SUNAT denominado Programa de Libros Electrónicos que permite efectuar las validaciones necesarias de los Libros y/o Registros elaborados por el Generador a fin de generar el Resumen respectivo y obtener la Constancia de Recepción de la SUNAT; asimismo, el PLE permite al Generador contrastar si la información de los Libros y/o Registros es aquella por la que se generó la Constancia de Recepción respectiva.

Que en el citado artículo 1º se definió además como "Constancia de Recepción" al documento electrónico con el cual la SUNAT confirma la recepción del Resumen y que cuenta con un mecanismo de seguridad; y como "Libros y/o Registros Electrónicos", a los Libros y/o Registros cuya información ha sido validada por el PLE, y respecto de los cuales se ha emitido por lo menos una constancia de recepción. Para que la anotaciones en los Libros y/o Registros se realicen se requiere que la información sea validada por el PLE y que se emitan las respectivas constancias de recepción.

Que el numeral 6.1 del artículo 6º de la citada resolución de superintendencia, modificado por Resolución de Superintendencia Nº 379-2013/SUNAT, prescribe como efecto de la incorporación o de la afiliación al Sistema con relación a los registros señalados en el Anexo Nº 1 denominado "Relación de Registros que obligatoriamente deben ser llevados de manera electrónica por los sujetos que se afilien al Sistema", en la que se encuentran los Registros de Compras y de Ventas e Ingresos: a.1) La obligación por parte del Generador de llevar dichos registros de manera electrónica, incluyendo en ellos lo que corresponda registrar a partir del mes de la afiliación al Sistema; a.2) La obligación por parte del Generador de presentar ante la SUNAT la información de los comprobantes de pago y documentos autorizados que se anotarán en los Registros de Compras y de Ventas e Ingresos a partir del 1 de enero de 2013, la que se entenderá cumplida con la generación del Resumen de los mencionados registros; y, a.3) La obligación de cerrar los registros llevados en forma manual o en hojas sueltas o continuas, previo registro de lo que corresponda anotar en el mes anterior al de su afiliación al Sistema.

Que el numeral 7.1 del artículo 7º de la referida resolución de superintendencia, modificado por Resolución de Superintendencia Nº 379-2013/SUNAT, señala que para generar los libros y/o registros electrónicos así como para registrar en ellos las actividades u operaciones del mes o ejercicio de la afiliación o de la incorporación al Sistema, según sea el caso, y por los meses o ejercicios siguientes, el "Generador" utilizará el PLE y enviará el Resumen del Libro y/o Registro teniendo en cuenta los plazos establecidos en el Anexo Nº 2 de la Resolución de Superintendencia Nº 234-2006/SUNAT y normas modificatorias y, respecto del Registro de Ventas e Ingresos y Registro de Compras Electrónico, aquellos que la SUNAT establezca mediante resolución de superintendencia.

⁸ Este segundo párrafo del artículo 2º de la Ley Nº 29215 fue incorporado por Decreto Legislativo Nº 1116, vigente desde el 1 de agosto de 2012.

⁹ Modificado por Resolución de Superintendencia Nº 196-2010/SUNAT, publicada el 26 junio 2010.



Tribunal Fiscal

Nº 02708-8-2020

Que según el numeral 7.2 del anotado artículo 7°, modificado por Resolución de Intendencia Nº 361-2015/SUNAT, se entiende generado cada libro o registro electrónico y autorizado por la SUNAT, con la emisión de la primera constancia de recepción, precisando que el Registro de Ventas e Ingresos y el Registro de Compras Electrónico se generan de manera conjunta; asimismo, el segundo párrafo de dicha norma indica que de emitirse la referida constancia dentro de los plazos establecidos en el Anexo Nº 2 de la Resolución de Superintendencia Nº 234-2006/SUNAT y normas modificatorias y respecto del Registro de Ventas e Ingresos y el Registro de Compras Electrónico dentro de los plazos que la SUNAT establezca mediante resolución de superintendencia, se entiende que la generación y el registro se han realizado en el mes o ejercicio en que corresponda efectuarse.

Que mediante Resolución de Superintendencia Nº 066-2013/SUNAT se creó el sistema de llevado del Registro de Ventas e Ingresos y Registro de Compras de manera electrónica en SUNAT - Operaciones en Línea, estableciendo en el inciso i) del artículo 1° como definición de "Registro de Compras Electrónico" a aquél a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 65° de la Ley del Impuesto a la Renta generado en formato digital a través del Sistema y que contendrá el mecanismo de seguridad, en el cual se anotaran las adquisiciones que realice el Generador y que se registrará conforme a lo dispuesto en dicha resolución.

Que asimismo, el artículo 6° de la aludida resolución de superintendencia, modificado por la Resolución de Superintendencia Nº 379-2013/SUNAT, dispuso, entre otros, que los plazos máximos de atraso se sujetarían a lo dispuesto en el cronograma que para tal efecto apruebe la SUNAT y que la generación de los registros electrónicos o la anotación de operaciones en los mismos respecto de un periodo solo podrá realizarse en una única oportunidad, siendo que el sistema no permitirá una nueva utilización de las opciones de generación o anotación respecto de un periodo por el que fueron utilizadas.

Que mediante las Resoluciones de Superintendencia Nº 390-2014/SUNAT y 360-2015/SUNAT, que establecieron los cronogramas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y las fechas máximas de atraso del Registro de Ventas e Ingresos y de Compras generados mediante el SLE-PLE o el SLE-PORTAL, correspondientes a los años 2015 y 2016, dispuso que las fechas máximas de atraso contenidas en el Anexo II "Cronograma Tipo A - Fecha Máxima de Atraso del Registro de Compras y del Registro de Ventas e Ingresos (sea generado mediante el SLE-PLE o el SLE-PORTAL)", siendo las fechas máximas de atraso del Registro de Compras Electrónico correspondientes a los meses de abril a octubre de 2015, para los contribuyentes cuyo último dígito de R.U.C. fuera 6, como es el caso de la recurrente, el vencimiento para presentar el anotado registro, era el 4 de junio, 6 de julio, 6 de agosto, 4 de setiembre, 6 de octubre, 5 de noviembre y 4 de diciembre de 2015, respectivamente, mientras que para los meses de noviembre de 2015 a marzo de 2016, el vencimiento para presentar el anotado registro era el 7 de enero, 5 de febrero, 11 de febrero, 11 de marzo y 13 de abril de 2016, respectivamente.

Que de acuerdo con las normas citadas, se entenderá que los comprobantes de pago han sido anotados en el Registro de Compras Electrónico con la información que al respecto sea brindada con ocasión de la generación del indicado registro a través del Programa de Libros Electrónicos (PLE) y sea enviada a la Administración.

Que del documento denominado "Consulta RUC" (foja 782), se aprecia que la recurrente se encuentra afiliada al Programa de Libros Electrónicos (PLE) desde el 1 de enero de 2014, hecho que no es cuestionado por esta.

Que de las Constancias de Recepción de la Información del Libro o Registro Electrónico Nº

(fojas 59, 64, 69, 74, 79, 84, 88,

93, 98, 103 y 108), se observa que la recurrente generó los Registros de Compras Electrónicos de abril de 2015 a marzo de 2016, el 16 y 17 de enero de 2017, al haberse emitido en dichas fechas las constancias de recepción respectivas, esto es, con posterioridad al plazo establecido en las Resoluciones de



Tribunal Fiscal

Nº 02708-8-2020

Superintendencia N° 390-2014/SUNAT y 360-2015/SUNAT, y sobre todo, con posterioridad a la notificación del Requerimiento N° [redacted] realizada el 30 de noviembre de 2016, a través del cual le solicitaron, entre otros, el Registro de Compras llevado de manera electrónica.

Que en consecuencia, se encuentra acreditado que la recurrente no registró los comprobantes de pago de compras de abril de 2015 a marzo de 2016 antes que la Administración le requiriera la exhibición del Registro de Compras Electrónico, el cual se encontraba obligada a llevar al encontrarse afiliada al Programa de Libros Electrónicos – PLE¹⁰, por lo que no correspondía que ejerciera el derecho al crédito fiscal contenido en tales documentos; por lo tanto, procede mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo señalado por la recurrente sobre que la Administración no puede desconocer el derecho al crédito fiscal debido a que antes que concluya la fiscalización presentó el Registro de Compras mecanizado (con Expediente N° [redacted] de fojas 202 a 358), amparándose en el Informe N° [redacted] debe precisarse que dicho informe no es vinculante para este Tribunal; sin perjuicio de ello, tal como lo ha indicado la Administración, la circunstancia de que a pesar de estar obligado a llevar el Registro de Compras de manera electrónica, se lleve este de manera manual o mecanizada, no causa la pérdida del crédito fiscal, siempre que la anotación de los comprobantes de pago haya sido realizada en dicho Registro de Compras antes de que la SUNAT requiera su presentación, lo que no ha ocurrido en el caso de autos, conforme se aprecia del Resultado del Requerimiento N° [redacted], en el que se dejó constancia que no exhibió el referido registro llevado de forma manual o computarizada¹¹, por lo que lo alegado carece de sustento.

Que atendiendo a lo expuesto, contrariamente a lo indicado por la recurrente, no se ha producido una vulneración a los principios de verdad materia e impulso de oficio.

Resoluciones de Multa N°

Que las resoluciones de multa (fojas 581 y 599 a 610), fueron giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas con la determinación del Impuesto General a las Ventas de abril de 2015 a marzo de 2016.

Que según el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1311, constituía infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les correspondía en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyeran en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generaran aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaran la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que dado que las resoluciones de multa se sustentan en la determinación del Impuesto General a las Ventas de abril de 2015 a marzo de 2016, está acreditada la comisión de la infracción imputada, apreciándose que las multas fueron calculadas con arreglo a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

¹⁰ El numeral 5.2 del artículo 5 de la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 169-2015/SUNAT, dispone que una vez ejercida la opción, la afiliación al Sistema tiene carácter definitivo, por lo que no procede la desafiliación.

¹¹ Similar criterio al contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10663-3-2017.



Tribunal Fiscal

N° 02708-8-2020

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° _____ fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario (foja 598).

Que el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, prevé que constituye infracción no exhibir los libros, registros, u otros documentos que la Administración solicite.

Que mediante Resolución N° 04794-1-2005, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, este Tribunal ha establecido que la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario se configura cuando el deudor tributario no cumple con exhibir la documentación solicitada por la Administración al vencimiento del plazo otorgado para tal efecto.

Que es criterio de este Tribunal contenido en la Resolución N° 11222-9-2013, entre otras, que cuando la denuncia policial es presentada por un contribuyente una vez que se le ha iniciado un procedimiento de fiscalización no constituye una prueba fehaciente de lo alegado.

Que el Anexo II de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, que aprobó el Régimen de Gradualidad de Sanciones aplicable a infracciones del Código Tributario, prevé que si se subsana la mencionada infracción de manera inducida, esto es, dentro del plazo otorgado por la Administración contado desde la fecha en que surte efecto la notificación en que se comunica al contribuyente que ha incurrido en infracción, éste tiene derecho a una rebaja del 80% sobre el importe de la multa siempre que la pague y si no la pagara, dicha rebaja será del 50%.

Que al respecto, mediante los puntos 2 y 4 del Requerimiento N° _____ (foja 188), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera diversa documentación correspondiente a los periodos fiscalizados, entre otros, Libros y Registros exigidos, Libro de Caja y Bancos, Libro Diario, Libro Mayor, Libro de Inventarios, Registro de Ventas e ingresos, Registro de Compras.

Que en el Resultado del Requerimiento N° _____ (foja 185), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar y/o exhibir lo solicitado, por lo que incurrió en la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario.

Que asimismo, a través del punto 1 del Requerimiento N° _____ (foja 181), la Administración reiteró a la recurrente que presentara la documentación solicitada mediante Requerimiento N° _____ a fin de subsanar la comisión de la infracción mencionada, lo que no cumplió, según se dejó constancia en su resultado (fojas 175 y 176), por lo que no se acogió el Régimen de Gradualidad.

Que es pertinente indicar que la recurrente alega que al habersele extraviado los registros contables solicitados, lo cual fue objeto de una denuncia policial, no se le puede sancionar por su falta de exhibición.

Que sobre el particular, se debe indicar que se ha identificado pronunciamientos de este Tribunal, cumpliendo los parámetros establecidos por el artículo 154° del Código Tributario y el Decreto Supremo N° 206-2012-EF, como es el caso de las Resoluciones N° 03172-5-2018, 03910-3-2018, 06661-9-2018, 09867-4-2018, 08044-1-2019, 08595-10-2019, 03526-2-2019 y 01000-8-2019, emitidas por las Salas de Tributos Internos 1, 2, 3, 4, 5, 8, 9 y 10, en el sentido que la denuncia policial por pérdida o extravío de documentos presentada luego del inicio de la fiscalización no constituye prueba fehaciente para acreditar tal hecho. Por lo tanto, dicha denuncia no justifica el incumplimiento del sujeto fiscalizado de presentar y/o exhibir la documentación requerida en la fiscalización.

Que siendo ello así, este Tribunal, siguiendo el procedimiento correspondiente, mediante Acuerdo de Reunión de Sala Plena N° 2020-05 de 12 de marzo de 2020, dispuso que el siguiente criterio es recurrente según lo dispuesto por el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264: "La denuncia policial por



Tribunal Fiscal

Nº 02708-8-2020

pérdida o extravío de documentos presentada luego del inicio de la fiscalización no constituye prueba fehaciente para acreditar tal hecho. Por lo tanto, dicha denuncia no justifica el incumplimiento del sujeto fiscalizado de presentar y/o exhibir la documentación requerida en la fiscalización”.

Que el citado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, de acuerdo con lo dispuesto por el Acuerdo de Reunión de Sala Plena Nº 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que asimismo, según el Acuerdo de Reunión de Sala Plena Nº 2012-23 de 19 de diciembre de 2012 corresponde que la resolución que recoja el criterio aprobado como recurrente sea publicada en el diario oficial “El Peruano” como resolución de observancia obligatoria, de conformidad con lo previsto por el artículo 154º del Código Tributario, modificado por Ley Nº 30264, que dispone que las resoluciones del Tribunal Fiscal que interpreten de modo expreso y con carácter general el sentido de normas tributarias, las emitidas en virtud del artículo 102º de dicho código, las emitidas en virtud a un criterio recurrente de las Salas Especializadas, así como las emitidas por los Resolutores - Secretarios de Atención de Quejas por asuntos materia de su competencia, constituirán jurisprudencia de observancia obligatoria para los órganos de la Administración Tributaria, mientras dicha interpretación no sea modificada por el mismo Tribunal, por vía reglamentaria o por ley. En este caso, en la resolución correspondiente el Tribunal Fiscal señalará que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria y dispondrá la publicación de su texto en el diario oficial.

Que en el caso de autos si bien la recurrente adjuntó una denuncia policial registrada el 18 de enero de 2017 en la Comisaría PNP La Victoria, en la que señala que el 1 de enero de dicho año se extraviaron el Libro de Activos Fijos, Libro de Inventarios y Balance, Libro Caja y Bancos, Libro Diario y Libro Mayor, al haber sido presentada con posterioridad al inicio del procedimiento de fiscalización, no constituye prueba fehaciente de la pérdida alegada, por lo que no acredita un supuesto eximente de responsabilidad y sanción.

Que al haberse acreditado la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario sin la subsanación correspondiente, procede confirmar la apelada en este extremo.

Resolución de Multa Nº

Que la Resolución de Multa Nº _____ fue girada por la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario (foja 597).

Que el numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario, prevé que constituye infracción el 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 Tributaria.

Que asimismo, en las Resoluciones Nº 05319-1-2007 y 00835-10-2012 se ha señalado que la infracción tipificada en el numeral 5 del citado artículo 177º 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 punto 3 del Requerimiento Nº _____ (foja 188), la Administración solicitó a la recurrente que presentara, entre otros, el análisis mensual de determinación del Impuesto General a las Ventas y/o Saldo a favor del exportador y saldo materia de beneficio; siendo que mediante el resultado del requerimiento (foja 183 a 187) la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo solicitado, por lo que le comunicó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento Nº _____ (fojas 180 y 181), la Administración reiteró a la recurrente que presentara la documentación solicitada mediante Requerimiento Nº _____



Tribunal Fiscal

Nº 02708-8-2020

a fin de subsanar la comisión de la infracción mencionada, lo que no cumplió, según se dejó constancia en su resultado (fojas 175 y 176), por lo que no se acogió el Régimen de Gradualidad.

Que al haberse acreditado la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario sin la subsanación correspondiente, procede confirmar la apelada en este extremo.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la presencia de los representantes de ambas partes, tal como consta a foja 789.

Con los vocales Sarmiento Díaz, Vásquez Rosales e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

RESUELVE:


1. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° de 31 de julio de 2017.
2. **DECLARAR** que de acuerdo con el artículo 154° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264, la presente resolución constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, disponiéndose su publicación en el diario oficial "El Peruano" en cuanto establece el siguiente criterio:

"La denuncia policial por pérdida o extravío de documentos presentada luego del inicio de la fiscalización no constituye prueba fehaciente para acreditar tal hecho. Por lo tanto, dicha denuncia no justifica el incumplimiento del sujeto fiscalizado de presentar y/o exhibir la documentación requerida en la fiscalización".

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


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTE


SARMIENTO DÍAZ
VOCAL


VÁSQUEZ ROSALES
VOCAL


Rubio Mendoza
Secretaria Relatora
HL/RM/LCM/gt