



Tribunal Fiscal

N° 02063-8-2022

EXPEDIENTE N° : 9233-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 18 de marzo de 2022

VISTA la apelación interpuesta por , con Registro Único de Contribuyente N° , contra la Resolución de Intendencia N° de 30 de julio de 2021, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° a , giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a junio de 2019, y las Resoluciones de Multa N° a , giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, e inadmisibles la reclamación en cuanto a las Resoluciones de Determinación N° a , emitidas por el Impuesto General a las Ventas de los períodos de julio a diciembre de 2019, y las Resoluciones de Multa N° a giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que de autos se tiene que mediante Carta N° (fojas 47 y 48) y el Requerimiento N° (foja 38)², se inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial³ a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2019.

Que como resultado del aludido procedimiento, la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas correspondiente a los períodos de enero a mayo y julio a diciembre de 2019, por no haber sustentado el registro de los comprobantes de pago que sustenten sus operaciones de compra y por tanto el derecho a utilizar el crédito fiscal, razón por la que se emitieron las Resoluciones de Determinación N° a (fojas 56, 57 y 234 a 248).

Que asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, lo que motivó la emisión de las Resoluciones de Multa N° a (fojas 216 a 232).

¹ Vinculada con la Orden de Fiscalización N° (foja 45).

² Notificados conforme con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (fojas 37 y 46), apreciándose que la fecha de depósito en el buzón electrónico de la recurrente fue el 23 de julio de 2020, de modo que tales notificaciones surtieron efectos al día siguiente. El inciso b) del artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, según texto modificado por el Decreto Legislativo N° 1263, señala que la notificación de los actos administrativos se realizará por medio de sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía, señalándose que tratándose del correo electrónico u otro medio electrónico aprobado por la SUNAT u otras Administraciones Tributarias o el Tribunal Fiscal que permita la transmisión o puesta a disposición de un mensaje de datos o documento, la notificación se considerará efectuada el día hábil siguiente a la fecha del depósito del mensaje de datos o documento. La SUNAT mediante Resolución de Superintendencia establecerá los requisitos, formas, condiciones, el procedimiento y los sujetos obligados a seguirlo, así como las demás disposiciones necesarias para la notificación por los medios antes referidos. El artículo 106 del mencionado código establece que las notificaciones surtirán efectos desde el día hábil siguiente al de su recepción, entrega o depósito, según sea el caso.

³ En dicha carta se indicó como elemento del tributo a fiscalizar al crédito fiscal de adquisiciones y compras, y como aspecto contenidos en el elemento a fiscalizar las operaciones de compras y adquisiciones.



Tribunal Fiscal

Nº 02063-8-2022

Inadmisibilidad de la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación Nº a y las Resoluciones de Multa Nº a

Que la recurrente solicita se emita pronunciamiento de fondo respecto de los valores, cuyo recurso impugnatorio resultó inadmisibile por falta de pago, debido a que el fallo contraviene las normas tributarias aplicables.

Que en relación a los valores señalados en el presente rubro, la materia controvertida consiste en determinar si la inadmisibilidad declarada por la Administración se encuentra arreglada a ley.

Que de conformidad con el numeral 2 del artículo 137 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, las reclamaciones contra las resoluciones de determinación, entre otros, se presentarán en el término improrrogable de veinte (20) días hábiles computados desde el día hábil siguiente a aquél en que se notificó el acto o resolución recurrida.

Que asimismo el numeral 3 del referido artículo, modificado por Decreto Legislativo Nº 1263, dispone que cuando las resoluciones de determinación y de multa se reclamen vencido tal término, deberá acreditarse el pago de la totalidad de la deuda tributaria que se reclama, actualizada hasta la fecha de pago, o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por nueve (9) meses posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación, con una vigencia de nueve (9) meses, debiendo renovarse por períodos similares dentro del plazo que señale la Administración.

Que el artículo 140 del mencionado código establece que la Administración Tributaria notificará al reclamante para que, dentro del término de quince (15) días hábiles, subsane las omisiones que pudieran existir cuando el recurso de reclamación no cumpla con los requisitos para su admisión a trámite, vencido el cual sin la subsanación correspondiente, se declarará inadmisibile la reclamación.

Que conforme con el punto 32 del anexo de la Resolución Superintendencia Nº , la resolución de multa, distinto al de la fiscalización parcial electrónica, es un acto administrativo susceptible de ser notificado vía Notificaciones SOL.

Que los indicados valores fueron emitidos con motivo del procedimiento de fiscalización parcial iniciada a la recurrente, mediante la Orden de Fiscalización Nº

Que de las constancias de notificación de las citadas resoluciones (fojas 192, 195, 198, 201, 204, 205, 207, 209, 211, 213, 215 y 237), se aprecia que fueron depositadas el miércoles 30 de diciembre de 2020 en el buzón electrónico de la recurrente, surtiendo sus efectos de conformidad con el inciso b) del artículo 104 y el artículo 106 del Código Tributario y la Resolución de Superintendencia Nº , por lo que dichas diligencias de notificación se efectuaron conforme a ley.

Que posteriormente, la recurrente presentó recurso de reclamación contra los mencionados valores mediante escrito ingresado el 29 de enero de 2021 (fojas 68 a 76, 139) habiéndose vencido el plazo de veinte (20) días hábiles para la interposición de dicho recurso de acuerdo con el numeral 2 del artículo 137 del Código Tributario, por lo que devino en extemporáneo, en tal sentido, correspondía que la recurrente acreditara el pago de la deuda impugnada o adjuntara carta fianza bancaria o financiera, para que se admitiera a trámite su reclamación.

Que por tanto, la Administración emitió el Requerimiento Nº (foja 251) solicitando a la recurrente la presentación del comprobante de pago de la totalidad de la deuda tributaria reclamada extemporáneamente, brindándole el plazo de quince (15) días hábiles para su cumplimiento, en atención al artículo 140 del Código Tributario, apreciándose de su constancia de notificación (foja 252) que fue depositado el 4 de marzo de 2021 en el buzón electrónico de la recurrente, surtiendo sus efectos conforme con el inciso b) del artículo 104 y el artículo 106 del Código Tributario y la Resolución de Superintendencia Nº

⁴ Publicada el 22 de noviembre de 2016.



Tribunal Fiscal

Nº 02063-8-2022

Que en dicho sentido, para la admisión a trámite del recurso de reclamación en lo que respecta a estos valores, la recurrente debió acreditar el pago de la totalidad de la deuda reclamada de forma extemporánea o presentar carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por nueve (9) meses posteriores a la fecha de la interposición de dicho recurso de conformidad con el numeral 3 del artículo 137 del Código Tributario, lo que no cumplió, tal como se aprecia de fojas 264 a 292.

Que por lo expuesto, mediante la resolución impugnada, se declaró inadmisibile el recurso de reclamación presentado por la recurrente contra indicados valores en atención a que la recurrente no cumplió con lo requerido, esto es, acreditar el pago o afianzamiento de la deuda impugnada habiéndose vencido el plazo de quince (15) días hábiles, por lo que se aprecia que fue emitida con arreglo a ley, correspondiendo confirmarla en este extremo.

Que en relación a lo solicitado por la recurrente, respecto a que se emita pronunciamiento de fondo respecto de los valores, cuyo recurso impugnatorio resultó inadmisibile por falta de pago, debido a que contraviene las normas tributarias aplicables, se debe indicar que al ser materia de grado la inadmisibilidat de la reclamación no procede emitir pronunciamiento respecto de los cuestionamientos de fondo que formule la recurrente, siendo el caso indicar que de la verificación de la documentación que obra en autos no se advierte contravención a normas tributarias y que por tanto la cobranza de la deuda sea improcedente.

Resoluciones de Determinación N°

a

Argumentos de la recurrente

Que la recurrente sostiene que ha cumplido con los requisitos legales para efectos de poder ejercer el crédito fiscal de los períodos observados ya que existen comprobantes de pago que han sido registrados, validados y enviados a través del Programa de Libros Electrónicos (PLE) en sus fechas de vencimiento.

Que respecto a lo que señala la Administración en el sentido que no presentó el Registro de Compras, refiere que cumplió con generar, validar y enviar a través del PLE su Registro de Compras Electrónica generando sus respectivas constancias de presentación, en las cuales se encuentran registrados los respectivos comprobantes de pago, siendo ello así, dicha entidad sí contaba con los medios para poder contrastar y verificar los comprobantes de pago, ya que cuenta con un Resumen de toda la información presentada y que queda como prueba del envío de los diferentes registros electrónicos, sin perjuicio de que no exhibió el formato txt al auditor, ya que en dicho período se encontraba vigente el confinamiento por la pandemia y que dichos archivos no se encontraban en el computador verificándose problemas informático. Así invoca el criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02708-8-2020, en la cual se verificó que el contribuyente presentó el registro de compras a través del PLE, así como lo dispuesto en el Ley del Procedimiento Administrativo General, según el cual la Administración se encuentra prohibida de solicitar información con la que cuenta.

Que agrega que cumplió con pagar el total de la multa por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que invoca la aplicación del principio de jerarquía normativa, así como el criterio de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 16192-2-2011, en ese sentido el derecho al crédito fiscal no puede perderse por el incumplimiento de un requisito formal, a efecto de que no se vulnere el principio fundamental de Neutralidad de la técnica del valor agregado del Impuesto General a las Ventas.

Que indica que no corresponde que se desconozca el crédito fiscal por razones meramente formales afecta la neutralidad del impuesto, a su vez que la Administración estaría recibiendo dos veces el referido impuesto. Así mismo invoca el principio de Seguridad jurídica.

Que agrega que el incumplimiento defectuoso, no determina la pérdida del crédito fiscal, en la medida que se demuestre la realidad de la adquisición a través de los correspondientes comprobantes de pago y los documentos complementarios de prueba.



Tribunal Fiscal

Nº 02063-8-2022

Que señala que el incumplimiento de un requisito formal, como es la presentación del Registro de Compras, es objeto de una sanción propia, lo que no puede alterar la estructura del tributo mediante el desconocimiento del crédito fiscal, debido a que ello no solo afectaría los principios que rigen la potestad sancionadora, sino que además vulneraría los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad.

Que refiere que se ha efectuado una interpretación abusiva e irracional de la norma, atendiendo a fines recaudatorios, yendo incluso contra la literalidad y espíritu de la misma, lo que afecta el principio de seguridad jurídica en materia tributaria, que abarca, entre otros, la confiabilidad, la certeza y la interdicción de la arbitrariedad.

Que indica que se ha visto afectada económicamente por las medidas cautelares interpuestas, toda vez que ello dificulta proseguir con su actividad económica.

Que señala que la resolución impugnada afecta el debido procedimiento, toda vez que no se encuentra debidamente motivada, por lo que adolece de nulidad.

Argumentos de la Administración

Que la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización seguido a la recurrente se formularon reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por los períodos tributarios de enero a junio de 2019, puesto que la recurrente no sustentó el registro de los comprobantes de pago que sustente sus operaciones de compras, y por tanto el derecho a utilizar el crédito fiscal de los indicados períodos.

Análisis

Que según el Anexo N° 02 a las Resoluciones de Determinación N° a (foja 234), la Administración determinó reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de, entre otros, enero a mayo de 2019, por no sustentar el registro de los comprobantes de pago que acredite sus operaciones de compras, y por tanto el derecho a utilizar el crédito fiscal, según Requerimiento N° , por lo que procedió a reparar el crédito fiscal por los importes de S/ 38 136,00, S/ 22 881,00, S/ 3 966,00, S/ 458,00 y S/ 4 119,00.

Que en tal sentido, según se aprecia del referido Anexo a las resoluciones de determinación impugnadas, el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas observado por la Administración corresponde al monto total del crédito fiscal declarado por la recurrente en sus declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas en los indicados períodos.

Que según 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, 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 R.U.C. 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

⁵ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 7 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 02063-8-2022

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 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 mencionado artículo 19 establece 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 periodo al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables.

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 contemplada 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 2.1, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF⁷, indica que el derecho al crédito fiscal se ejercerá en el periodo 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 artículo 10 del señalado reglamento, modificado por el mismo decreto supremo, 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, además, que en caso la anotación se realice en una hoja distinta a las señaladas, 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 primer párrafo del 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 e Impuesto Selectivo al Consumo 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 periodo 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, el segundo párrafo del aludido artículo 2, incorporado por Decreto Legislativo N° 1116, establece que 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

⁶ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 9 de julio de 2011.

⁷ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 28 de agosto de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 02063-8-2022

12 meses siguientes- se efectúa antes que la SUNAT requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de su Registro de Compras.

Que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01580-5-2009, publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 3 de marzo de 2009, que constituye precedente de observancia obligatoria se ha señalado 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 período 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 se dictaron disposiciones para la implementación del llevado de determinados libros y registros vinculados a asuntos tributarios de manera electrónica, en cuyo inciso l) del 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. Además, en dicha resolución de superintendencia en el inciso d) del artículo 1 se definió como "Constancia de Recepción" al documento electrónico con el que la SUNAT confirma la recepción del Resumen y que cuenta con un mecanismo de seguridad.

Que el numeral 7.1 del artículo 7 de la referida resolución de superintendencia, modificado por Resolución de Superintendencia Nº 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 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.

Que según el numeral 7.2 del artículo 7 de la anotada resolución de superintendencia, modificado por Resolución de Superintendencia Nº se entiende generado cada libro o registro electrónico y autorizado por la SUNAT, con la emisión de la primera constancia de recepción; precisa que el Registro de Ventas e Ingresos y el Registro de Compras Electrónico se generan de manera conjunta; asimismo, el segundo párrafo de dicho numeral indica que de emitirse la referida constancia dentro de los plazos establecidos en el Anexo Nº 2 de la Resolución de Superintendencia Nº 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 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) de su 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 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 de acuerdo con las normas antes citadas, se entenderá que los comprobantes de pago han sido anotados en el Registro de Compras 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.

⁸ Modificado por Resolución de Superintendencia Nº junio de 2010.

publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 26 de



Tribunal Fiscal

Nº 02063-8-2022

Que mediante el Punto 3 del Requerimiento N° (foja 38), la Administración le requirió a la recurrente que proporcionara copia del Registro de Compras; y en caso llevara sus Libros y Registros de manera electrónica (SLE-PLE), de acuerdo a la Resolución de Superintendencia N° y normas modificatorias, le solicitó que proporcionara los archivos en formato texto (txt), siendo que mediante el resultado del referido requerimiento (foja 32 y reverso) dejó constancia que la recurrente no proporcionó lo solicitado.

Que asimismo se tiene que mediante el Punto 3 del Requerimiento N° (foja 30) reiteró lo solicitado, dejando constancia en el resultado del referido requerimiento (foja 27), que la recurrente no cumplió con lo requerido.

Que ahora bien, mediante el Punto 1 del Requerimiento N° y Anexo (fojas 22 a 24) la Administración señaló que al no haber cumplido la recurrente con presentar y/o proporcionar lo solicitado mediante los requerimientos antes indicados, debía sustentar el crédito fiscal declarado, reiterando la solicitud de, entre otras, proporcionar el registro de compras, así como presentar copia de los comprobantes de pago de compras, entre otros.

Que según se advierte del Punto 1 del Resultado del Requerimiento y Anexo (fojas 20 y reverso) la Administración dejó constancia que la recurrente no exhibió el Registro de Compras ni sustentó el registro de los comprobantes de pago que sustente las operaciones de compra, concluyendo que no tenía derecho a utilizar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas declarado en los referidos periodos, precisando que no presentó escrito ni documento alguno con sus descargos a las observaciones efectuadas, citando como base legal el inciso c) del artículo 19 de la ley del Impuesto General a las Ventas y numeral 2.1 del artículo 6 de su Reglamento.

Que ahora bien, conforme lo señalado previamente, y no es cuestionado por la recurrente, durante el procedimiento de fiscalización, no cumplió con presentar los archivos en formato texto (txt) del Registro de Compras, lo que sustenta el reparo efectuado, siendo que en sus recurso impugnatorios sostiene que no correspondía que lo presentara, ya que la Administración cuenta con el mismo al llevarlo de manera electrónica y haber efectuado su presentación.

Que al respecto cabe indicar que de acuerdo con lo previsto en la Resolución de Superintendencia N° antes mencionada, el PLE (Programa de Libros Electrónicos) no es un software contable sino que únicamente permite efectuar las validaciones necesarias de los Libros y Registros en formatos de texto elaborados por el deudor tributario, a fin de generar el resumen respectivo⁹ y obtener la constancia de recepción de la SUNAT; por lo que citado sistema valida la información en txt y permite al contribuyente generar el Libro y/o Registro de manera electrónica, siendo además que es responsabilidad del deudor tributario conservar los Registros de Compras y de Ventas correspondientes y de cumplir con su obligación de proporcionarlos ante el requerimiento de la Administración.

Que en ese sentido, era necesario que la Administración contara con el citado formato a efecto de verificar si los comprobantes de pago exhibidos por la recurrente cumplían con el requisitos de su anotación en el Registro de Compras.

Que según lo expuesto no se encuentra acreditada la anotación de los comprobantes de pago en el citado registro, no correspondiendo el ejercicio del derecho al crédito fiscal contenido en los referidos periodos, contrariamente a lo alegado por la recurrente, por lo que procede mantener el reparo efectuado y confirmar la apelada en este extremo.

Que si bien la recurrente indica que cumplió con generar, validar y enviar a través del PLE su Registro de Compras Electrónica generando las constancias de presentación, en las cuales se encuentran registrados los respectivos comprobantes de pago, se debe indicar que lo que debía sustentar es que el crédito fiscal contenido en los comprobantes de pago declarados hayan sido anotados en el respectivo registro, siendo que la validación de sus libros y la generación de sus constancias no acreditan tal hecho, siendo necesario verificar citado registro, careciendo de sustento lo alegado en contrario.

⁹ El inciso m) del artículo 1 de la referida resolución de superintendencia define como "resumen" al documento electrónico generado por el PLE, que contiene determinada información según el tipo de Libro o Registro y que es enviado a la SUNAT.



Tribunal Fiscal

Nº 02063-8-2022

Que estando a lo expuesto, la Administración se encontraba facultada a solicitar se proporcione los archivos en formato texto (txt), a efecto de verificar la anotación de los comprobantes de pago, careciendo de sustento que la Administración contaba con citado archivo y por tanto se encontraba prohibido su requerimiento.

Que respecto a que la Administración contaba con un resumen de toda la información presentada y que queda como prueba del envío de los diferentes registros electrónicos, sin perjuicio de que no exhibió el formato txt al auditor, es preciso indicar que como se ha señalado el 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, debiendo precisarse que el “resumen” al documento electrónico generado por el PLE, contiene determinada información según el tipo de Libro o Registro y que es enviado a la SUNAT, por lo que carece de sustento que la Administración podía verificar el detalle de los comprobantes anotados a través de citado resumen.

Que el hecho que los archivos solicitados no se encontrasen en su computador y que verificó problemas informáticos, no es causal para el incumplimiento de sus obligaciones formales.

Que debe precisarse que, en el presente caso, la pérdida del crédito fiscal no se sustenta en el incumplimiento defectuoso de algún requisito formal, por lo que carece de sustento lo alegado al respecto.

Que respecto a que en dicho período se encontraba vigente el confinamiento por la pandemia lo que le dificultaba presentar lo requerido, corresponde señalar que a partir del 11 de junio de 2020 se reanudaron los plazos de inicio y tramitación de los procedimientos administrativos sujetos a plazo, de conformidad con los Decretos de Urgencia N° y , siendo que si bien se mantenía el estado de emergencia la recurrente tenía la obligación de presentar citado registro, debiendo tomar las medidas sanitarias necesarias para tal efecto.

Que no resulta atendible lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración vulneró el principio de neutralidad del Impuesto General a las Ventas, toda vez que, conforme con las normas antes glosadas, para tener derecho al crédito fiscal debe acreditarse, entre otros aspectos, que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones realizadas y que éstos hayan sido anotados en el Registro de Compras con anterioridad a la fecha en que SUNAT requiera al contribuyente su exhibición y/o presentación, requisito establecido por ley y que no puede soslayarse con el argumento que deben priorizarse los requisitos sustanciales, también fijados por ley, por lo que constituye un requisito previsto normativamente para ejercer un derecho que no puede dejar de aplicarse.

Que en cuanto a lo argumentado por la recurrente respecto a que el incumplimiento de deberes formales, como es la presentación del Registro de Compras, es objeto de una sanción propia, que no justifica el desconocimiento del crédito fiscal, debido a que ello no solo afectaría los principios que rigen la potestad sancionadora, sino que además vulneraría los principios de capacidad contributiva y no confiscatoriedad, cabe mencionar que los requisitos formales son exigidos a efecto de ejercer el derecho al crédito fiscal, a fin de poder verificar el cabal ejercicio de tal derecho, no siendo ello una evidencia de la facultada sancionadora de la Administración, por lo que carece de sustento lo alegado.

Que en relación con el alegato de la recurrente respecto a que la Administración desconoció el crédito fiscal basándose en el incumplimiento de un requisito formal, y como resultado de hacer una interpretación abusiva e irracional de la norma, atendiendo a fines recaudatorios, yendo incluso contra la literalidad y espíritu de la misma; cabe precisar que de acuerdo a la modificación de la Ley N° 29215, efectuada por el Decreto Legislativo N° 1116, aplicable al caso de autos, para tener derecho al crédito fiscal debe acreditarse que los comprobantes de pago de compras hayan sido anotados en el Registro de Compras antes que la Administración requiera la exhibición y/o presentación del indicado registro, lo que no ha ocurrido en el caso de autos, conforme con lo expuesto en los considerandos precedentes, no advirtiéndose afectación al principio de seguridad jurídica, en virtud a una incorrecta interpretación, por lo que atendiendo a que el reparo se efectuó en estricto cumplimiento de lo dispuesto en la indicada norma, no corresponde a este Tribunal inaplicarla, por lo que no corresponde amparar lo argumentado por el recurrente al respecto.



Tribunal Fiscal

Nº 02063-8-2022

Que asimismo cabe señalar que no resulta aplicable los criterios contenidos en las resoluciones invocadas por la recurrente por cuanto corresponden a supuestos de hecho y de derecho distintos a los de caso de autos.

Que por otro lado, en cuanto a lo señalado por la recurrente respecto a que cumplió con pagar el total de la multa por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, se debe señalar que mediante los valores, materia de impugnación no se le pretende cobrar la deuda generada con motivo de citada infracción, debiendo precisarse además que si bien con motivo de la fiscalización materia de autos se emitió la Resolución de Multa N° _____, por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, del reporte de recursos impugnatorios de la recurrente, que obra en autos, se advierte que indicado valor no fue materia de reclamación ni apelación, no correspondiendo emitir pronunciamiento al respecto.

Que contrariamente a lo señalado por la recurrente, de la revisión de la resolución impugnada, se advierte que la Administración consigna los fundamentos de hecho y derecho que sustentan su decisión, habiendo emitido pronunciamiento sobre los argumentos expuestos por la recurrente en su recurso de reclamación, por lo que no resulta amparable la nulidad alegada por la recurrente.

Que sobre lo manifestado por la recurrente respecto a que se ha visto afectada económicamente por las medidas cautelares interpuestas ello no resulta atendible, toda vez que no corresponde ser formulado en la vía del procedimiento contencioso tributario, sino en el procedimiento coactivo y en caso este no se siga conforme a ley, cabe presentar la queja prevista en el artículo 155 del Código Tributario.

Que respecto a la Resolución de Determinación N° _____ emitida por Impuesto General a las Ventas de junio de 2019, cabe señalar que de su revisión se verifica que fue emitida conforme con lo declarado por la recurrente, a fin de dar por concluido el procedimiento de fiscalización lo que se encuentra conforme a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa N° _____ a

Que las aludidas resoluciones de multa fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1311¹⁰, constituye 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 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 y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que las indicadas resoluciones de multa se sustentan en el reparo que dio lugar a la emisión de las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____, el que ha sido mantenido en esta instancia, por lo que procede emitir similar pronunciamiento respecto a las anotadas resoluciones de multa, las cuales han sido emitidas con arreglo a ley; correspondiendo, en consecuencia, confirmar la resolución apelada en este extremo.

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

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° _____

de 30 de julio de 2021.

¹⁰ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

Nº 02063-8-2022

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
VR/RM/LCM/CS/gt

Nota: Documento firmado digitalmente.