

Tribunal Fiscal

Nº 11553-5-2025

EXPEDIENTE N° : 3381-2025¹
INTERESADO :
ASUNTO : Multa
PROCEDENCIA : San Martin
FECHA : Lima, 12 de diciembre de 2025

VISTA la apelación interpuesta por
(R.U.C. N°) contra la Resolución N° 203 de 15 de enero de 2025, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundado el recurso de reclamación contra la Resolución de Multa N° 442, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que mediante Esquela de Citación N° 876, la Administración le requirió el detalle de las cuentas por pagar del ejercicio 2022, sin embargo, no ha tomado en consideración que dicha información se encuentra en el Libro de Inventarios y Balances y no en un escrito o detalle en formato xls, siendo que el contribuyente tiene la obligación de contar con esa información en el citado libro contable.

Que añade que la Administración solo debería solicitar dicho detalle en formato excel a contribuyentes que no están obligados a llevar el citado Libro de Inventarios y Balances, por lo que al no haberle requerido directamente esa fuente de información, no le corresponde la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que manifiesta que dicha infracción tributaria se configura cuando el contribuyente no prepara determinada información solicitada por la Administración Tributaria debido a que esta última no cuenta con ella, según lo establecido en las Resoluciones N° 01268-2-2023 y N° 00887-4-2022.

Que la Administración señala que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, debido a que no cumplió con proporcionar la información solicitada mediante la Esquela de Citación N° 876, y que no le resulta aplicable la rebaja prevista en el Régimen de Gradualidad al no haber cumplido con lo solicitado mediante esquela reiterativa.

Que la materia en controversia consiste en determinar si la Resolución de Multa N° 442 se encuentra arreglada a ley.

Que el artículo 62 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo 133-2013-EF, establece que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios, y para tal efecto, dispone de facultades discrecionales, tales como la señalada en su numeral 1, que consiste en la facultad de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de: a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes; b) Su documentación relacionada con

¹ Expediente electrónico.



Tribunal Fiscal

Nº 11553-5-2025

hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad; y, c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias; precisando que solo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración Tributaria deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles.

Que asimismo, el último párrafo del numeral 1 del artículo 62 del referido código señala que la Administración también podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas, para lo cual la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles.

Que el artículo 87 del citado código, modificado por Decreto Legislativo Nº 1315², dispone que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria, incluidas aquellas labores que la SUNAT realice para prestar y solicitar asistencia administrativa mutua en materia tributaria; y en especial deben cumplir con lo señalado, entre otros, en su numeral 5, modificado por Decreto Legislativo Nº 1523, que establece que deben permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas; que esta obligación incluye la de proporcionar los datos necesarios para conocer los programas, los archivos en medios magnéticos o de cualquier otra naturaleza, la de proporcionar los perfiles de acceso al sistema de procesamiento electrónico de datos con el que el deudor tributario sujeto a fiscalización o verificación registra sus operaciones contables siempre que el referido sistema cuente con dicha opción; así como la de proporcionar o facilitar la obtención de copias de las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, las mismas que deberán ser refrendadas por el sujeto fiscalizado o, de ser el caso, su representante legal; y que los sujetos exonerados o inafectos también deberán presentar las declaraciones informativas en la forma, plazo y condiciones que establezca la SUNAT.

Que, asimismo, el numeral 6 del artículo 87 del referido código señala que los administrados están obligados a proporcionar a la Administración Tributaria la información que ésta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

Que según el artículo 165 del mencionado código, la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otros, con penas pecuniarias.

Que el numeral 5 del artículo 177 del citado código, modificado por Decreto Legislativo Nº 1422, establece que constituye infracción tributaria, 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, la que se sanciona con una multa equivalente al 0,3% de los IN, conforme a la Tabla I³ de Infracciones y Sanciones del mismo código, aplicable a personas y entidades generadoras de rentas de tercera categoría, sanción que de acuerdo con la Nota 11 de dicha Tabla, modificada por Decreto Legislativo Nº 1372, no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

Que al respecto, el inciso b) del artículo 180 del referido código, modificado por Decretos Legislativos Nº 1270 y 1372, señala que las multas se podrán determinar en función a los ingresos netos (IN), los cuales están constituidos por el Total de Ventas Netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o ingresos netos o rentas netas comprendidos en un ejercicio gravable. Para el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el Régimen General

² Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 31 de diciembre de 2016.

³ Aplicable a la recurrente según su Comprobante de Información Registrada (dentro del rango de fojas 195 a 203).



Tribunal Fiscal

Nº 11553-5-2025

y aquellos del Régimen MYPE Tributario se considerará la información contenida en los campos o casillas de la declaración jurada anual del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda, en las que se consignen los conceptos de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta. Cuando el deudor tributario haya presentado la declaración jurada anual o declaraciones juradas mensuales, pero no consigne o declare cero en los campos o casillas de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o rentas netas o ingresos netos; o cuando no se encuentra obligado a presentar la declaración jurada anual o las declaraciones mensuales; o cuando hubiera iniciado operaciones en el ejercicio en que se cometió o detectó la infracción, o cuando hubiera iniciado operaciones en el ejercicio anterior y no hubiera vencido el plazo para la presentación de la declaración jurada anual; o cuando se trate de sujetos que no generan ingresos e incumplen con las obligaciones vinculadas a la asistencia administrativa mutua en materia tributaria; se aplicará una multa equivalente al cuarenta por ciento (40%) de la UIT.

Que este Tribunal en las Resoluciones Nº 012189-3-2009 y 01326-8-2012, entre otras, ha establecido que la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, se encuentra relacionada con no proporcionar información que la Administración pudiera solicitar, estando referida a casos como lista de proveedores, análisis de costos, etc., información que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de la administración.

Que el inciso b) del artículo 104 del referido código, modificado por el Decreto Legislativo Nº 1523⁴, prescribe 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 y 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 considera efectuada en la fecha del depósito del mensaje de datos o documento.

Que el inciso e) del artículo 1 de la Resolución de Superintendencia Nº 014-2008/SUNAT, que aprobó las normas que regulan la notificación de actos administrativos por medio electrónico, modificado por la Resolución de Superintendencia Nº 000154-2020-SUNAT⁵, preceptúa que por “Notificaciones SOL” debe entenderse al medio electrónico aprobado por el artículo 2.

Que el artículo 2 de la anotada resolución de superintendencia, modificado por la Resolución de Superintendencia Nº 000154-2020-SUNAT, señala que las “Notificaciones SOL” son un medio electrónico a través del cual la SUNAT, al amparo del inciso b) del artículo 104 del Código Tributario, puede notificar actos administrativos a los administrados y remitirles comunicaciones y otros respecto de los cuales se estime conveniente acreditar la fecha del depósito, relacionados con tributos o conceptos no tributarios cuya administración y/o recaudación esté a su cargo, incluyendo aquellos conceptos respecto de los cuales ejerce funciones; y, el artículo 3 de la misma resolución de superintendencia, modificado por la Resolución de Superintendencia Nº 000154-2020-SUNAT, prevé que la SUNAT puede notificar, a través de Notificaciones SOL, los actos administrativos a que se refiere el artículo anterior a los administrados, salvo los actos que de acuerdo con lo establecido en el Código Tributario u otro dispositivo legal deban ser notificados de una forma distinta.

Que el artículo 4 de la mencionada resolución de superintendencia, modificado por la Resolución de Superintendencia Nº 000154-2020-SUNAT, dispone que para efecto de realizar la notificación o remisión a que se refiere el artículo 2, a través de Notificaciones SOL, la SUNAT deposita, en el buzón electrónico asignado al administrado, copia del documento o ejemplar del documento electrónico, en el cual consta el acto administrativo u otro, en un archivo de formato de documento portátil (PDF); registrando en sus sistemas informáticos la fecha del depósito y generando la constancia que acredita esta fecha, la que puede ser impresa por el administrado seleccionando la opción correspondiente dentro de SUNAT Operaciones en Línea.

⁴ Publicado en el Diario Oficial “El Peruano” el 18 de febrero de 2022.

⁵ Publicada en el Diario Oficial “El Peruano” el 26 de setiembre de 2020.



Tribunal Fiscal

Nº 11553-5-2025

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 86-A del Código Tributario⁶ -que regula las obligaciones de la SUNAT para efecto de las actuaciones o procedimientos tributarios que se realicen a través de sistemas electrónicos, telemáticos e informáticos- la SUNAT deberá asignar la CLAVE SOL que permita acceder al buzón electrónico a todos los sujetos que deban inscribirse en sus registros, que le permita realizar, de corresponder, la notificación de sus actos por el medio electrónico a que se refiere el inciso b) del artículo 104.

Que, asimismo, según el primer párrafo del numeral 1 del artículo 87 del código en mención⁷, que regula las obligaciones de los administrados, éstos deben inscribirse en los registros de la Administración Tributaria, así como obtener, con ocasión de dicha inscripción, la CLAVE SOL que permita el acceso al buzón electrónico a que se refiere el artículo 86-A y a consultar periódicamente el mismo.

Que la Resolución de Multa N° 442⁸ (fojas 40 y 41) fue girada por la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, por no haberse cumplido con proporcionar la información solicitada por la Administración mediante Esquela de Citación N° 876, señalando como fecha de infracción el 31 de mayo de 2024, por el importe de S/ 61 800,00.

Que mediante Esquela de Citación N° 876 de 17 de mayo de 2024 (dentro del rango de fojas 56 a 103)⁹, la Administración comunicó a la recurrente que en el marco de una acción de control, y de acuerdo a la información consignada en los Estados Financieros de la Declaración Anual del Impuesto a la Renta, declara cuentas por pagar por montos mayores comparado con las cuentas por cobrar que declaran su proveedores durante el ejercicio 2022, según detalle del Anexo N° 1 adjunto a dicha esquela¹⁰, por lo que le solicitó proporcionara la información detallada en el Anexo N° 2, consistente en un escrito que explique y confirme las operaciones informadas en su Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, toda vez que se ha detectado diferencias entre las operaciones informadas y lo declarado por sus clientes y/o proveedores; indicándole que de no proporcionar dicha información incurriría en la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario; precisándole que tal información debía ser proporcionada a través de la Mesa de Partes Virtual de la Administración hasta el 31 de mayo de 2024.

Que en el Cierre de la Esquela N° 376 de 31 de mayo de 2024 (dentro del rango de fojas 56 a 103), la Administración señaló que la recurrente no proporcionó, la información solicitada, y que por ello había incurrido en la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que mediante Esquela de Citación N° 76-02 (dentro del rango de fojas 56 a 103)¹¹, la Administración reiteró a la recurrente que proporcionara, el escrito solicitado mediante la Esquela de Citación N° 876, a efecto que se acogiera al Régimen de Gradualidad de sanciones establecido en la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT y normas modificatorias; precisándole que tal información debía ser proporcionada hasta el 19 de junio de 2024 a través de la Mesa de Partes Virtual de la Administración.

Que en el Cierre de la Esquela N° 6-02 de 19 de junio de 2024 (dentro del rango de fojas 56 a 103), la Administración señaló que la recurrente no proporcionó la información solicitada en la Esquela de Citación N° 224182004876-02, y que por ello no subsanó la infracción, por lo que no es de aplicación el régimen de gradualidad establecido en la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT.

⁶ Incorporado por el artículo 6 de la Ley N° 30296, publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 31 de diciembre de 2014. Asimismo, de acuerdo con la Cuarta Disposición Complementaria Final de la Ley N° 30296, entiéndase como CLAVE SOL, dirección electrónica y buzón electrónico a aquellos conceptos definidos en las normas vigentes, como SUNAT virtual o portal de la SUNAT, Código de Usuario y CLAVE SOL y Buzón electrónico.

⁷ Modificado por el artículo 5 de la Ley N° 30296 y el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1315.

⁸ Depositada en el buzón electrónico SOL de la recurrente el 1 de julio de 2024 (foja 42).

⁹ Depositada en el buzón electrónico SOL de la recurrente el 17 de mayo de 2024 (dentro del rango de fojas 56 a 103).

¹⁰ En dicho Anexo N° 1 se describe un cuadro denominado "Cuentas por pagar según declarante" por un total de S/ 2 564 599,00 y un cuadro denominado "Cuentas por pagar según proveedor" por un total de S/ 1 814 788,00, ambos cuadros con la discriminación del RUC del proveedor, nombre del proveedor e importe en soles (S/) por cada proveedor; y un cuadro donde se establecen la diferencia entre ambas cuentas por el importe de S/ 749 811,00.

¹¹ Depositada en el buzón electrónico SOL de la recurrente el 12 de junio de 2024 (dentro del rango de fojas 56 a 103).



Tribunal Fiscal

N° 11553-5-2025

Que conforme con lo expuesto, la recurrente no cumplió con proporcionar lo solicitado por la Administración en el Anexo N° 2 de la Esquela de Citación N° 876, que comprendió proporcionar un escrito que explique y confirme las operaciones informadas en su Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta, toda vez que se ha detectado diferencias entre las operaciones informadas y lo declarado por sus clientes y/o proveedores; y toda vez que la solicitud de dicha información por parte de la Administración se enmarca en el ejercicio de su facultad de fiscalización prevista por el numeral 1 del artículo 62 del Código Tributario, y que la recurrente se encontraba en la obligación de cumplir con lo solicitado en virtud de lo dispuesto por los numerales 5 y 6 del artículo 87 anteriormente glosados, se encuentra acreditado en autos que incurrió en la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que asimismo, se aprecia de autos que la recurrente no subsanó la infracción al no haber cumplido con proporcionar la referida información que le fue solicitada en forma reiterativa mediante la Esquela de Citación N° 6-02, por lo que no resulta aplicable el Régimen de Gradualidad.

Que en cuanto al importe de la sanción, se advierte que la Resolución de Multa N° 442, fue emitida por el monto de S/ 61 800,00 esto es, por el equivalente a 12 UIT¹² debido a que el 0,3% de los Ingresos Netos¹³ ascienden a la cantidad de S/ 76 952,00 que excede el límite máximo permitido de acuerdo a la Nota 11 de la Tabla I de Infracciones y Sanciones, sin considerar la aplicación del Régimen de Gradualidad, lo que se encuentra arreglado a ley, al no haber cumplido la recurrente con subsanar la infracción conforme a lo antes señalado, por lo que corresponde confirmar la apelada.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente referente a que mediante la Esquela de Citación N° 876, la Administración le requirió el detalle de las cuentas por pagar del ejercicio 2022, sin embargo, no ha tomado en consideración que dicha información se encuentra en el Libro de Inventarios y Balances y no en un escrito o detalle en formato xls, siendo que el contribuyente tiene la obligación de contar con esa información en el citado libro contable; y que dicha información solo debería solicitarse a contribuyentes que no están obligados a llevar el citado libro contable, por lo que al no haberle requerido directamente la fuente de información, no le corresponde la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario; cabe señalar que la solicitud de información realizada por la Administración consistente en proporcionar un escrito en el que explique y confirme las operaciones informadas en su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2022, debido a la existencia de diferencia entre las operaciones informadas por la recurrente y lo declarado por sus proveedores por un importe ascendente a S/ 749 811,00, obedece al ejercicio de su facultad discrecional de fiscalización, respecto de la cual la recurrente se encontraba en la obligación de cumplir, conforme lo señala las normas legales glosadas precedentemente, información que debía proporcionar la recurrente y que no se encuentra en el citado libro contable.

Que asimismo, cabe señalar que conforme al artículo 165 del Código Tributario que establece que la infracción será determinada en forma objetiva, en el caso de autos, la infracción se encuentra plenamente acreditada, toda vez que en el Cierre de la Esquela N° 876 de 31 de mayo de 2024, la Administración dejó constancia que la recurrente no proporcionó la información solicitada, y que por ello, incurrió en la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que respecto a lo mencionado por la recurrente sobre que dicha infracción tributaria se configura cuando el contribuyente no prepara determinada información solicitada por la Administración Tributaria debido a que esta última no cuenta con ella, según lo establecido en las Resoluciones N° 01268-2-2023 y N° 00887-4-2022; cabe señalar que la citada Resolución N° 01268-2-2023 se refiere a un supuesto similar al caso de autos en el que se confirmó la resolución de multa por la misma infracción tributaria; y respecto de la Resolución N° 00887-4-2022, cabe indicar que en dicho procedimiento se revocó la apelada y se dejó sin efecto la resolución de multa, debido a que no se trataba de información o documentación que el contribuyente debía preparar o elaborar sino documentación que debía mantener, supuesto distinto al caso de autos.

¹² La UIT de 2024 vigente a la fecha de infracción asciende a S/ 5 150,00, conforme al Decreto Supremo N° 309-2023-EF.

¹³ De acuerdo a su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2023 PDT 710 N° 328, los ingresos netos ascienden a S/ 25 650 602,00 (dentro del rango de fojas 170 a 193).



Tribunal Fiscal

Nº 11553-5-2025

Con los vocales Amico de las Casas y Flores Pinto, e interviniendo como ponente el vocal Ríos Diestro.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° 203 de 15 de enero de 2025.

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

**AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE**

**RÍOS DIESTRO
VOCAL**

**FLORES PINTO
VOCAL**

Rodriguez López
Secretaria Relatora
RD/RL/SC/spb.

Nota: Documento firmado digitalmente