



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

EXPEDIENTE N° : 4333-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta y multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 5 de febrero de 2018

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único de Contribuyente N° [redacted] contra la Resolución de Intendencia N° 0260140146846/SUNAT de 31 de enero 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 N° 024-003-0336477 a 024-003-0336501, giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013 y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0247997 a 024-002-0248020, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por el numeral 5 del artículo 175°, los numerales 2 y 8 del artículo 176°, los numerales 1 y 5 del artículo 177°, y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente manifiesta que el auditor negó valor probatorio a los medios de prueba presentados durante el procedimiento de fiscalización sin precisar las razones de dicha negativa, lo que vulnera sus derechos a la defensa y motivación, consagrados en el numeral 14 del artículo 139° de la Constitución Política del Perú, por lo que el procedimiento de fiscalización deviene en nulo, y en esa razón también los valores emitidos dentro de tal procedimiento.

Que aduce que la Administración ha desconocido los argumentos expuestos en su recurso de reclamación, lo que le ocasiona un estado de indefensión.

Que respecto al reparo por gastos de ventas, de administración y financieros señala que los comprobantes de pago exhibidos acreditan la fehaciencia y causalidad de los gastos, sin embargo, el auditor, aplicando un criterio sesgado, determinó que dicho gasto no es causal, sin analizar su necesidad, pertinencia ni proporcionalidad, lo que constituye un abuso del derecho.

Que en cuanto al reparo al débito fiscal indica que acreditó las razones por las que se produjeron las diferencias entre lo declarado y lo anotado en su Registro de Ventas, sin embargo, el auditor mantuvo el referido reparo.

Que respecto al reparo al crédito fiscal refiere que la anotación de los comprobantes de pago en el Registro de Compras con posterioridad a la notificación del requerimiento no infringe las normas tributarias, puesto que no es posible la pérdida del crédito fiscal por interpretaciones incorrectas.

Que en cuanto a los intereses por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta sostiene que dicha determinación se encuentra vinculada con el incremento de ingresos originado por la diferencia entre lo consignado en la declaración jurada y el Registro de Ventas, la que será dejada sin efecto cuando este Tribunal analice el indicado reparo.

Que respecto a las resoluciones de multa giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, manifiesta que son accesorias a los reparos materia de impugnación, por lo que deberán ser dejadas sin efecto en aplicación del criterio de accesoriedad.

Que por su parte, la Administración señala que producto de la fiscalización iniciada a la recurrente mediante Carta N° 160023532682-01 SUNAT y Requerimiento N° 0222160004091, reparó la renta neta del ejercicio 2013 por gastos de ventas, administración y financieros no sustentados con documentación fehaciente, el crédito fiscal de enero a diciembre de 2013 por no haberlo anotado en el Registro de Compras en su oportunidad, el débito fiscal de enero a diciembre de 2013 por diferencias entre lo anotado en el Registro de

8 P R 1



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

Ventas y lo declarado, y por los intereses no pagados en su oportunidad por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013, emitiendo las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0336477 a 024-003-0336501. De igual manera, emitió las Resoluciones de Multa N° 024-002-0247997 a 024-002-0248013, 024-002-0248016 y 024-002-0248017, por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que aduce que carece de sustento lo señalado por la recurrente en el sentido que el procedimiento de fiscalización es nulo, toda vez que el auditor negó valor probatorio a las pruebas presentadas, puesto que la Administración cursó los respectivos requerimientos en cuyos resultados se dejó constancia de los escritos y/o documentación presentada y no presentada por la recurrente, y de la evaluación realizada a la documentación presentada, siendo que como consecuencia de ello se formularon los reparos correspondientes.

Que respecto al reparo por gastos de ventas, administración y financieros, indica que la recurrente no sustentó con documentación fehaciente de fecha cierta los referidos gastos consignados en su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 (Formulario PDT 684 N° 750596938), por lo que procedió a reparar la renta neta del Impuesto a la Renta del aludido ejercicio.

Que en cuanto al reparo al débito fiscal por diferencias entre lo anotado en el Registro de Ventas y lo declarado precisa que la recurrente no proporcionó documentación que sustente las diferencias detectadas en el procedimiento de fiscalización, por lo que reparó el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013.

Que respecto al reparo al crédito fiscal por no haber anotado en su oportunidad los comprobantes de pago en el Registro de Compras manifiesta que la recurrente legalizó su Registro de Compras con posterioridad a la notificación del primer requerimiento emitido dentro del procedimiento de fiscalización, lo que acredita que los comprobantes de pago compras fueron anotados con posterioridad a la notificación del mencionado requerimiento, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2013, conforme con lo establecido por el artículo 2° de la Ley N° 29215.

Que en cuanto a los intereses que no fueron cancelados oportunamente respecto de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, sostiene que dicha determinación se ampara en el reparo por diferencias entre lo anotado en el Registro de Ventas y lo declarado, lo que tiene incidencia directa en la base imponible de los citados pagos a cuenta, por lo que al existir ingresos que no fueron pagados oportunamente, correspondía la aplicación de intereses moratorios.

Que respecto a la Resolución de Multa N° 024-002-0248014 indica que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, toda vez que no exhibió, entre otros, el Libro Diario, Libro Caja y Bancos, lo que se encuentra sustentado en el Resultado de los Requerimientos N° 0222160004091 y 0222160006655, por lo que la aludida infracción se encuentra arreglada a ley.

Que aduce que en cuanto a la Resolución de Multa N° 024-002-0248015, al no haber la recurrente cumplido con proporcionar, entre otros, el análisis de liquidación (adiciones, deducciones y arrastre de pérdidas tributarias compensables de ejercicios anteriores, entre otros), incurrió en la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario.

Que en cuanto a la Resolución de Multa N° 024-002-0248018 indica que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 8 del artículo 176° del Código Tributario, toda vez que no presentó el Balance de Comprobación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, lo que se encuentra sustentado en los Resultados de los Requerimientos N° 0222160006655 y 0222160009227, por lo que la aludida infracción se encuentra arreglada a ley.

Que respecto a la Resolución de Multa N° 024-002-0248019 indica que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 176° del Código Tributario, toda vez que no presentó dentro de los plazos establecidos la Declaración Anual de Operaciones con Terceros - DAOT del ejercicio 2013.

 2



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

Que en cuanto a la Resolución de Multa N° 024-002-0248020 señala que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, toda vez que el Registro de Compras fue legalizado el 20 de abril de 2016, es decir, fue llevado con atraso mayor al permitido por las normas toda vez que registraba operaciones desde el período enero de 2013.

Que en el presente caso se tiene que como resultado del procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013, iniciado a la recurrente mediante Carta N° 160023532682-01 SUNAT (foja 295) y Requerimiento N° 0222160004091 (fojas 286 a 288), notificados el 16 de marzo de 2016 (fojas 289 y 296)¹, la Administración emitió los siguientes valores:

- Resolución de Determinación N° 024-003-0336477 (foja 382 a 384), emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, producto de los reparos por: i) Gastos de ventas no sustentados con documentación fehaciente, ii) Gastos de administración no sustentados con documentación fehaciente, y iii) Gastos financieros no sustentados con documentación fehaciente.
- Resoluciones de Determinación N° 024-003-0336478 a 024-003-0336483 y 024-003-0336496 a 024-003-0336501 (fojas 314, 321 a 326 y 342 a 348), giradas por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013, considerando el reparo por ingresos no declarados en la base imponible de los períodos enero, febrero, marzo, julio, octubre y diciembre de 2013.
- Resoluciones de Determinación N° 024-003-0336484 a 024-003-0336495 (fojas 316 a 318 y 327 a 341), giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013, producto del: i) Reparo al débito fiscal por diferencias entre lo declarado y lo registrado en el Registro de Ventas; y ii) Reparo al crédito fiscal por no haber anotado en el Registro de Compras en su oportunidad.
- Resolución de Multa N° 024-002-0247997 (fojas 349 y 350), emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculado con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013.
- Resoluciones de Multa N° 024-002-0247998 a 024-002-0248002 y 024-002-0248016 (fojas 313, 351 a 355, 370 y 371), emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas con los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero, febrero, marzo, julio, octubre y diciembre de 2013.
- Resoluciones de Multa N° 024-002-0248003 a 024-002-0248013 y 024-002-0248017 (fojas 315, 356 a 367 y 372), emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013.
- Resolución de Multa N° 024-002-0248014 (foja 368), emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario.
- Resolución de Multa N° 024-002-0248015 (foja 369), emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario.

¹ Dichas diligencias de notificación se llevaron a cabo en el domicilio fiscal de la recurrente, ubicado en Calle Los Exportaciones N° 149, urbanización Pro-Industrial, distrito de San Martín de Porres, provincia y departamento de Lima, según la información consignada en su Comprobante de Información Registrada (fojas 535 a 539), mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, conforme con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que señala que la notificación de los actos administrativos se podrá realizar, 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, agregando que el acuse de recibo deberá 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 y su firma, o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

8 3 K



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

- Resolución de Multa Nº 024-002-0248018 (foja 373), emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 8 del artículo 176° del Código Tributario.
- Resolución de Multa Nº 024-002-0248019 (foja 374), emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 176° del Código Tributario.
- Resolución de Multa Nº 024-002-0248020 (foja 375), emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario.

Que en tal sentido, la materia controvertida consiste en determinar si las mencionadas resoluciones de determinación y de multa se encuentran arregladas a ley. Sin embargo, previamente corresponde analizar las nulidades invocadas por la recurrente.

Nulidad de la apelada

Que el artículo 103° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, establece que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

Que el numeral 2 del artículo 109° del mencionado código señala que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que el artículo 129° del citado código, modificado por Decreto Legislativo Nº 1263, establece que las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente. En caso contrario, será de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 150°.

Que el último párrafo del artículo 150° del aludido código, modificado por el referido decreto legislativo, dispone que cuando el Tribunal Fiscal constate la existencia de vicios de nulidad, además de la declaración de nulidad deberá pronunciarse sobre el fondo del asunto, de contarse con los elementos suficientes para ello, salvaguardando los derechos de los administrados; y cuando no sea posible pronunciarse sobre el fondo del asunto, se dispondrá la reposición del procedimiento al momento en que se produjo el vicio de nulidad.

Que por su parte, el numeral 1.2 del artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444, aprobado por Decreto Supremo Nº 006-2017-JUS, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios de conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, señala que el procedimiento administrativo se sustenta en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan, entre otros, del derecho a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; y a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable.

Que conforme con el artículo 3° de la misma ley, la motivación constituye uno de los requisitos de validez del acto administrativo, e implica que debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico.

Que los numerales 6.1 y 6.3 del artículo 6° de la citada ley prevén que la motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado y que no son admisibles como motivación la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que, por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia, no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto.

Que de las normas glosadas se tiene que la motivación del acto administrativo constituye un requisito de validez indispensable cuya omisión se encuentra sancionada con la nulidad, por cuanto su conocimiento por

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

parte del contribuyente resulta fundamental para que pueda ejercer adecuadamente su derecho de defensa y cuestionar cada uno de los motivos que sustentaron el pronunciamiento de la Administración, así como ofrecer los medios probatorios pertinentes.

Que sobre el particular, debe indicarse que de la resolución de intendencia apelada (fojas 487 a 498), se advierte que consigna la base legal pertinente, así como los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base, habiendo decidido sobre todas las cuestiones planteadas y cuantas suscita el expediente, siendo que contrariamente a lo alegado por la recurrente, de su revisión se aprecia que la Administración analizó los argumentos que esgrimió en su recurso de reclamación, por lo que se encuentra debidamente motivada y, por lo tanto, carece de sustento lo alegado por la recurrente al respecto.

Que a lo anotado debe agregarse que el hecho que la Administración tenga una posición distinta a la de la recurrente respecto a los reparos formulados durante la fiscalización o una valoración distinta en relación con las pruebas presentadas, no constituye causal que acarree la nulidad de los valores emitidos.

Que por lo expuesto, en la emisión de la resolución apelada no se verifica ninguna infracción al deber de motivación de los actos administrativos ni la ocurrencia de algún vicio de nulidad, por lo tanto, no resulta amparable la nulidad invocada por la recurrente.

Nulidad del procedimiento de fiscalización

Que la recurrente manifiesta que el procedimiento de fiscalización es nulo toda vez que el auditor negó valor probatorio a los medios de prueba presentados, lo que vulneró sus derechos a la defensa y motivación. Por lo expuesto, corresponde evaluar si el procedimiento de fiscalización se ha seguido con arreglo a ley.

Que de acuerdo con el artículo 61º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 1113, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa. Agrega que la fiscalización que realice la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT podrá ser definitiva o parcial.

Que el artículo 62º del anotado código prevé que la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar, y que el ejercicio de la función fiscalizadora incluía la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que el primer párrafo del artículo 75º del mencionado código indica que una vez concluido el proceso de fiscalización, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que de acuerdo con el artículo 2º del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo Nº 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 207-2012-EF, durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Que el artículo 4º del mencionado reglamento señala que mediante el requerimiento se solicita al sujeto fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios.

Que los incisos a) y b) del artículo 4º del citado reglamento refieren que el requerimiento también será utilizado para: a) Solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del Procedimiento de Fiscalización; o, b) Comunicar, de ser el caso, las

[Firma manuscrita]

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

conclusiones del Procedimiento de Fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en éste, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario.

Que asimismo, el artículo 6° del aludido reglamento dispone que el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento. También puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del Procedimiento de Fiscalización. Asimismo, este documento se utilizará para detallar si, cumplido el plazo otorgado por la SUNAT de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario, el Sujeto Fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el agente fiscalizador de éstas.

Que tal como se ha indicado anteriormente, la Administración mediante Carta N° 160023532682-01 SUNAT (foja 295) y Requerimiento N° 0222160004091 (fojas 286 a 288), notificados de acuerdo con ley según el análisis antes efectuado, dio inicio a un procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013.

Que mediante Requerimiento N° 0222160004091 (fojas 286 a 288), la Administración solicitó a la recurrente que cumpliera con exhibir y presentar diversa documentación, debiendo cumplir con lo solicitado el 22 de abril de 2016 en su domicilio fiscal, siendo que en el Resultado del Requerimiento N° 0222160004091 (fojas 281 a 284)², la Administración dejó constancia que la recurrente solamente exhibió el Registro de Compras y el Registro de Ventas.

Que asimismo, la Administración mediante Requerimiento N° 0222160005815 (fojas 266 a 279)³, solicitó a la recurrente que proporcionará diversa información en dispositivos de almacenamiento, y que debía cumplir con lo solicitado el 28 de abril de 2016 en las oficinas de la Administración, sin embargo, en el Resultado del Requerimiento N° 0222160005815 (fojas 263 y 264)⁴, aquella dejó constancia que la recurrente no proporcionó lo solicitado.

Que de igual manera, la Administración mediante Requerimiento N° 0222160006655 (fojas 236 a 242)⁵, solicitó nuevamente a la recurrente que cumpliera con exhibir y/o proporcionar diversa documentación ya solicitada a través del Requerimiento N° 0222160004091, así como que sustentara por escrito con base legal y documentación fehaciente las observaciones, entre otras, a su Registro de Ventas y Registro de Compras, y los gastos de ventas, gastos de administración y gastos financieros consignados en la

² Notificado el 22 de abril de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente (foja 285), mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, conforme con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, que dispone que la notificación de los actos administrativos se realiza 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, debiendo contener el acuse de recibo como mínimo lo siguiente: 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 y su firma, o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que se realiza la notificación. Asimismo, precisa que la notificación efectuada con certificación de la negativa a la recepción se entiende realizada cuando el deudor tributario o tercero a quien está dirigida la notificación o cualquier persona mayor de edad y capaz que se encuentre en el domicilio fiscal del destinatario rechace la recepción del documento que se pretende notificar o, recibéndolo, se niegue a suscribir la constancia respectiva y/o no proporciona sus datos de identificación, sin que sea relevante el motivo de rechazo alegado.

³ Notificado el 22 de abril de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de acuerdo con lo estipulado por el inciso a) del artículo 104° del mencionado código (foja 280).

⁴ Notificado el 16 de mayo de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del aludido código (foja 265).

⁵ Notificado el 2 de mayo de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, conforme con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del mismo código (foja 243).

[Handwritten signatures]

[Handwritten mark]



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

declaración jurada del Impuesto a la Renta presentada mediante Formulario PDT 684 N° 750596938, debiendo cumplir con lo solicitado el 16 de mayo de 2016 en su domicilio fiscal.

Que mediante escrito de 16 de mayo de 2016 (fojas 52 a 58) la recurrente afirma que no puede proporcionar la información y documentación solicitada, ya que se perdió la data (libros contables, composición de las cuentas por cobrar y pagar, análisis sobre adiciones y deducciones y arrastre de pérdidas, libro diario, libro mayor e inventario y balances, análisis del costo de ventas, análisis de las clases 6 y 7, manual de organización y funciones, documentación sobre percepciones y retenciones, diferencia entre lo declarado y lo registrado, gastos de ventas, administración y financiero, balance de comprobación y declaración anual de operaciones con terceros) y debe rehacer su contabilidad, y en cuanto al registro de ventas y compras estos son llevados en forma computarizada y el hecho de haberlo legalizado con fecha posterior a lo permitido, no acarrea su invalidez, citando la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01580-5-2009, y que exhibe los comprobantes de pago de ventas.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0222160006655 (fojas 218 a 234)⁶, la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente e indicó que esta no cumplió con exhibir y/o proporcionar lo solicitado, con excepción de los comprobantes de pago de ventas, ni que sustentó las observaciones formuladas pues no presentó documentación fehaciente.

Que posteriormente, mediante Requerimiento N° 0222160008109 (fojas 247 a 261)⁷, la Administración le reiteró a la recurrente que proporcionará la información solicitada mediante Requerimiento N° 0222160005815, y que debía cumplir con lo solicitado el 23 de mayo de 2016 en las oficinas de la Administración, no obstante, en el Resultado del Requerimiento N° 0222160008109 (fojas 244 y 245)⁸, aquella dejó constancia que la recurrente no proporcionó lo solicitado.

Que finalmente, la Administración mediante Requerimiento N° 0222160009227 (fojas 209 a 216)⁹, emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, solicitó a la recurrente que formulase los descargos a las observaciones formuladas en los Resultados de los Requerimientos N° 022216004091, 0222160005815, 0222160006655 y 0222160008109, y que debía adjuntar documentación fehaciente que sustentara sus descargos.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0222160009227 (fojas 194 a 207)¹⁰, la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó por escrito sus descargos a las observaciones formuladas en los requerimientos emitidos, así como tampoco adjuntó documentación fehaciente que sustentara sus descargos.

Que de lo actuado se verifica que la Administración dejó constancia que, durante el procedimiento de fiscalización, la recurrente únicamente presentó como medios probatorios el Registro de Ventas y Registros de Compras, a pesar de habersele solicitado diversa documentación, siendo que tales registros fueron debidamente meritados por la Administración, y los comprobantes de pago de ventas, los que sirvieron de

⁶ Notificado el 3 de junio de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de acuerdo con lo estipulado por el inciso a) del artículo 104° del referido código (foja 235).

⁷ Notificado el 16 de mayo de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de conformidad con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del citado código (foja 262).

⁸ Notificado el 27 de mayo de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, conforme con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del anotado código (foja 246).

⁹ Notificado el 6 de junio de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de acuerdo con lo estipulado por el inciso a) del artículo 104° del anotado código (foja 217).

¹⁰ Notificado el 22 de junio de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de conformidad con lo estipulado por el inciso a) del artículo 104° del anotado código (foja 208).





Tribunal Fiscal

N° 00936-8-2018

base para determinar, entre otros, reparos al débito y al crédito fiscal, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente en el sentido que el auditor negó valor probatorio a los medios de prueba presentados, así como tampoco resulta atendible la supuesta vulneración a sus derechos a la defensa y motivación, y sobre la base de ello, tampoco se advierte alguna circunstancia de nulidad en los valores impugnados.

Que se aprecia de autos que la recurrente ha señalado que se ha perdido la data, por lo que debe rehacer todo el proceso contable, sin embargo, ello no ha sido acreditado en el procedimiento de fiscalización, como podría haber sido con la denuncia policial respectiva o de tratarse de un colapso del soporte magnético con la documentación que sustente su dicho. Tampoco existe un detalle en forma clara y precisa de la documentación que conformaba la data, ya que en el caso fuera solo el soporte informático, ello no deja de lado la existencia de la documentación que sustenta la contabilidad y lo consignado en las declaraciones, lo cual debió presentar, lo que no hizo.

Que por todo lo expuesto, al no advertirse vicios de nulidad en la resolución apelada, procedimiento de fiscalización y en los valores materia de autos, corresponde analizar la procedencia de los reparos materia de impugnación, así como las infracciones acotadas.

Resoluciones de Determinación N° 024-003-0336477 a 024-003-0336501

1. Gastos de ventas, administración y financieros no sustentados con documentación fehaciente

Que del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0336477 (foja 311), se aprecia que la Administración reparó para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, el importe de S/ 1 882 134,00, por concepto de gastos de ventas, administración y financieros no sustentados con documentación fehaciente.

Que el primer párrafo del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, señala que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que de acuerdo con la norma glosada, a fin de que un gasto sea deducible para efectos del Impuesto a la Renta, debe de cumplir con el "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora; es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 05510-8-2013 y 10673-1-2013, entre otras.

Que a su vez, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 07949-8-2014 y 09162-8-2016, entre otras, que la carga de la prueba de la realización de las operaciones a deducir corresponde al contribuyente.

Que el numeral 1, del artículo 62° del Código Tributario dispone que la Administración, en ejercicio de la facultad de fiscalización puede 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 hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo con 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. Dicha norma agrega que solo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles y que también podrá exigirse la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias

8



Tribunal Fiscal

N° 00936-8-2018

en la forma y condiciones requeridas, para lo cual la Administración deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles.

Que el numeral 7 del artículo 87° del referido código prescribe que los deudores deberán almacenar, archivar y conservar los libros y registros, llevados de manera manual, mecanizada o electrónica, así como los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionadas con ellas, mientras el tributo no esté prescrito.

Que en el punto 10 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222160006655 (foja 238), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara los gastos de venta, administrativos y financieros consignados en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, presentada mediante Formulario PDT 684 N° 750596938, debiendo exhibir y/o proporcionar documentación fehaciente, tales como facturas de compra, recibos por honorarios, vouchers, fotocopias de los folios de los Libros Diario, Mayor y Caja Bancos, donde se encuentren los registros contables por las operaciones solicitadas y cualquier otro documento que considere sustentatorio.

Formulario PDT 684 N° 750596938 (fojas 127 a 129)	Casillero	Importe
Gastos de Ventas	468	S/ 479 674,00
Gastos de Administración	469	S/ 1 220 868,00
Gastos Financieros	472	S/ 181 592,00

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito de fecha 16 de mayo de 2016 (fojas 52 a 58), indicando, entre otros, que se encuentra reconstruyendo sus registros contables, por lo que no es posible proporcionar lo solicitado.

Que en el punto 10 del Resultado del Requerimiento N° 0222160006655 (fojas 224 y 225), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente e indicó que no exhibió ni proporcionó documentación fehaciente que sustente dichos gastos, por lo que procedió a reparar los mencionados gastos y adicionarlos a la determinación de la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013.

Que posteriormente, en el Requerimiento N° 0222160009227 (foja 211), emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que formulase los descargos por la acotación contenida en el Resultado del Requerimiento N° 0222160006655, debiendo presentar la documentación sustentatoria el 14 de junio de 2016 en las oficinas de la Administración.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0222160009227 (foja 202), la Administración indicó que la recurrente no presentó por escrito los descargos a la observación formulada en el referido requerimiento, así como tampoco adjuntó la documentación que sustente fehacientemente sus descargos respectivos, por lo que mantuvo el reparo acotado.

Que ahora bien, de conformidad con las normas y criterios antes glosados, la recurrente se encontraba obligada a contar con la documentación que le permitiese sustentar los gastos en los que incurrió, no obstante, aquella no cumplió con presentar dicha documentación a pesar de haber sido requerida expresamente para ello por la Administración en el procedimiento de fiscalización, por lo que el reparo bajo análisis se encuentra arreglado a ley, y en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo¹¹, manteniéndose la determinación contenida en la Resolución de Determinación N° 024-003-0336477.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente en el sentido que los comprobantes de pago exhibidos acreditan la fehaciencia y causalidad de los gastos, cabe señalar que la recurrente no presentó, durante el procedimiento de fiscalización, ningún documento con relación a los gastos acotados por la Administración,

¹¹ Similar criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10753-8-2017.

[Handwritten signatures and marks]



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

conforme con lo analizado en los considerandos precedentes, por lo que carece de sustento lo alegado al respecto.

Que con relación a lo señalado por la recurrente en el sentido que se perdió la data, por lo que debe rehacer todo el proceso contable, es necesario remitirse a lo ya señalado sobre este argumento al evaluar la nulidad invocada sobre el procedimiento de fiscalización.

2. Reparación al crédito fiscal por no haberlo anotado en el Registro de Compras en su oportunidad

Que del Anexo Nº 3 de las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0336484 a 024-003-0336495 (foja 338), se tiene que los mencionados valores fueron emitidos por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013, por el reparo al crédito fiscal por no haberlo anotado en el Registro de Compras en su oportunidad, según los Resultados de los Requerimientos Nº 0222160004091 y 0222160006655.

Que el primer párrafo del numeral 5 del artículo 87º del Código Tributario establece que los administrados 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 según el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 950, los contribuyentes del impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y un Registro de Compras, en los que anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo con las normas que señale el reglamento.

Que de conformidad con el artículo 19º de la citada ley, modificado por Ley Nº 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 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 19º de la mencionada ley, también modificado por la Ley Nº 29214, 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 período al que corresponda la adquisición, sin perjuicio de la configuración de las infracciones tributarias tipificadas en el Código Tributario que resulten aplicables.

Que por su parte, el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 137-2011-EF, prescribe que 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 19º de la ley del citado impuesto, la información contemplada por el





Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

artículo 1º de la Ley Nº 29215 y los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión. 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 numeral 2.1 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 29-94-EF, sustituido por Decreto Supremo Nº 136-1996-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 161-2012-EF, precisa 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 10º del aludido reglamento.

Que según el numeral 3.1 del numeral 3 del artículo 10º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, 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 19º del Decreto 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 doce (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 asimismo, el artículo 2º de la Ley Nº 29215, modificado por el Decreto Legislativo Nº 1116, preceptúa que los comprobantes de pago y documentos a que se refiere el inciso a) del artículo 19º 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 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 19º 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 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, se ha establecido, entre otros, como criterio que constituye precedente de observancia obligatoria 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 las normas glosadas y de la jurisprudencia citada se colige que para tener derecho al crédito fiscal, se debe anotar los comprobantes de pago que respalden las adquisiciones realizadas en el Registro de Compras en el mes de su emisión o del pago del impuesto, o dentro de los 12 meses siguientes, debiendo ejercerse en el período en que ha sido anotado en el mencionado registro.

Que asimismo, se concluye que para tener derecho al crédito fiscal y con relación a los períodos fiscalizados debe acreditarse, entre otros aspectos, 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.



Tribunal Fiscal

N° 00936-8-2018

Que de otro lado, el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, vigente desde el 1 de enero de 2007, señala que los libros y registros vinculados a asuntos tributarios deberán ser legalizados antes de su uso, incluso cuando sean llevados en hojas sueltas o continuas.

Que de acuerdo con los artículos 112° y 113° del Decreto Legislativo N° 1049, Decreto Legislativo del Notariado, el Notario certifica la apertura de libros u hojas sueltas de actas, libros de contabilidad u otros que la ley señala, consistiendo la legalización en una constancia puesta en la primera foja útil del libro o primera hoja suelta, con indicación del número que el notario le asigne, del nombre, de la denominación o razón social de la entidad, entre otros.

Que respecto a la referida legalización cabe precisar que aquella se produce en el primer folio útil del libro mencionado y antes de su uso, es decir, cuando aún se encuentra en blanco.

Que de autos se aprecia que en el punto 9 del Requerimiento N° 0222160004091 (foja 287), notificado de acuerdo a ley el 16 de marzo de 2016 según el análisis antes efectuado, la Administración solicitó a la recurrente que presentara, entre otros, el Registro de Compras de los períodos enero a diciembre de 2013, debiendo cumplir con lo solicitado el 22 de abril de 2016.

Que en el punto 9 del Resultado del Requerimiento N° 0222160004091 de 22 de abril de 2016 (foja 282), la Administración dejó constancia que la recurrente cumplió con presentar, entre otros, el Registro de Compras, legalizado el 20 de abril de 2016, por el Notario Público Roxanna Reyes Tello, y que en esa fecha registró sus operaciones de compra de los períodos enero a diciembre de 2013.

Que asimismo, en el punto 13 del Requerimiento N° 0222160006655 (fojas 236 y 237), la Administración señaló que teniendo en cuenta lo consignado en el Requerimiento N° 0222160004091, se establecía que se habían anotado los comprobantes de pago en fecha posterior a la fecha en que la Administración le notificó el requerimiento para que cumpliera con exhibir el Registro de Compras de enero a diciembre de 2013, entre otros, y en razón a ello no le correspondía deducir el crédito fiscal por los citados períodos de acuerdo con lo previsto en la Ley N° 29215, modificado por Decreto Legislativo N° 1116, entre otros, por lo que le requirió que sustentara lo observado con los argumentos técnicos y/o legales y con los medios probatorios fehacientes originales que correspondan, caso contrario se procedería a determinar los reparos al crédito fiscal, debiendo cumplir con lo solicitado el 16 de mayo de 2016.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito de fecha 16 de mayo de 2016 (fojas 52 a 58), indicando, entre otros, que si bien el Registro de Compras fue legalizado con posterioridad a la notificación del Requerimiento N° 0222160004091, ello no influye en el uso del crédito fiscal de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución del Tribunal N° 01580-5-2009.

Que en el punto 13 del Resultado del Requerimiento N° 0222160006655 (fojas 219 a 223), la Administración dejó constancia del escrito presentado e indicó que al vencimiento del plazo otorgado, la recurrente no desvirtuó con documentación fehaciente, ni con los argumentos técnicos y legales por que utilizó el crédito fiscal de los períodos enero a diciembre de 2013 en forma indebida al haber efectuado su registro después del requerimiento, procediendo a reparar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013.

Que posteriormente, en el Requerimiento N° 0222160009227 (fojas 209 a 215), emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que formulase los descargos por la acotación contenida en el Resultado del Requerimiento N° 0222160006655.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0222160009227 (fojas 194 a 207), la Administración indicó que la recurrente no presentó por escrito los descargos a la observación formulada en el referido requerimiento, así como tampoco adjuntó la documentación que sustente sus descargos respectivos, por lo que mantuvo el reparo acotado.



Tribunal Fiscal

N° 00936-8-2018

Que de la revisión del Registro de Compras (fojas 8 a 51), se advierte que dicho registro fue legalizado por la Notario Público Roxanna Reyes Tello de 20 de abril de 2016, observándose que en dicho registro se anotaron comprobantes de pago correspondientes a operaciones realizadas entre el 2 de enero hasta el 30 de diciembre de 2013.

Que conforme con las normas expuestas, atendiendo a que los libros y registros contables deben ser legalizados antes de su uso y a que en este caso el Registro de Compras fue legalizado con posterioridad a la notificación del Requerimiento N° 0222160004091 (efectuado el 20 de abril de 2016), está acreditado, tal como indica la Administración, que la recurrente no anotó los comprobantes de pago de compras por los períodos de enero a diciembre de 2013 en su Registro de Compras antes que la Administración le requiriera la exhibición y/o presentación del indicado registro, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada también en este extremo¹².

Que respecto a lo argumentado por la recurrente en el sentido que la anotación de los comprobantes de pago en el Registro de Compras con posterioridad a la notificación del requerimiento no infringe las normas tributarias, toda vez que no es posible la pérdida del crédito fiscal por interpretaciones incorrectas, debe indicarse que el artículo 2° de la Ley N° 29215, modificado por el Decreto Legislativo N° 1116, dispone 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° de la Ley del Impuesto General a las Ventas se efectúa antes que la SUNAT requiera al contribuyente la exhibición y/o presentación de su Registro de Compras. Por lo expuesto, la propia norma tributaria señala expresamente la pérdida de dicho derecho al crédito fiscal si la anotación se efectúa con posterioridad a la fecha de notificación del requerimiento de la Administración, lo que se encuentra acreditado en autos conforme con lo analizado en los considerandos precedentes, por lo que carece de sustento lo alegado al respecto¹³.

3. Reparos al débito fiscal por diferencias entre lo anotado en el Registro de Ventas y lo declarado

Que del Anexo N° 2 de las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0336484 a 024-003-0336495 (foja 338), se tiene que los referidos valores fueron emitidos por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013, por diferencias entre lo anotado en el Registro de Ventas y lo declarado, según los Resultados de los Requerimientos N° 0222160004091 y 0222160006655.

Que el artículo 29° de la Ley del Impuesto del Impuesto General a las Ventas, modificado por Decreto Legislativo N° 950, señala que los sujetos del impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del impuesto mensual, entre otros.

Que el numeral 3.1 del numeral 3 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF, prevé que 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.

Que en el punto 9 del Requerimiento N° 0222160004091 (foja 287), la Administración solicitó a la recurrente que presentara, entre otros, el Registro de Ventas de los períodos enero a diciembre de 2013, siendo que en el resultado de dicho requerimiento (foja 282), se dejó constancia que la recurrente cumplió con presentar el mencionado registro.

Que en el punto 8 del Requerimiento N° 0222160006655 (foja 239/reverso), la Administración señaló que de la revisión del Registro de Ventas determinó diferencias entre lo anotado y lo declarado respecto de los períodos enero a diciembre de 2013, de acuerdo con el siguiente detalle:

¹² Criterio similar contenido en la Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06670-8-2016 y 01601-1-2017.

¹³ No está demás precisar que el cambio normativo efectuado a través del Decreto Legislativo N° 1116 se dio después de publicada la Resolución del Tribunal Fiscal de Observancia Obligatoria N° 01580-5-2009.



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

Periodo	Formulario PDT 621 N°	Declaración Jurada	Registro de Ventas	Diferencia	Según SUNAT
2013-01	778581412	S/ 609 612,00	S/ 746 752,00	S/ 137 140,00	S/ 746 752,00
2013-02	779395063	S/ 601 857,00	S/ 698 335,00	S/ 96 478,00	S/ 698 335,00
2013-03	780193677	S/ 570 284,00	S/ 672 164,00	S/ 101 880,00	S/ 672 164,00
2013-04	780988182	S/ 672 180,00	S/ 671 646,00	(S/ 534,00)	S/ 671 646,00
2013-05	781824707	S/ 670 203,00	S/ 669 907,00	(S/ 296,00)	S/ 669 907,00
2013-06	782640091	S/ 476 449,00	S/ 462 708,00	(S/ 13 741,00)	S/ 462 708,00
2013-07	783461388	S/ 711 302,00	S/ 712 051,00	S/ 749,00	S/ 712 051,00
2013-08	784309699	S/ 708 380,00	S/ 705 788,00	(S/ 2 592,00)	S/ 705 788,00
2013-09	785155009	S/ 506 805,00	S/ 498 302,00	(S/ 8 503,00)	S/ 498 302,00
2013-10	785994378	S/ 517 838,00	S/ 719 826,00	S/ 201 988,00	S/ 719 826,00
2013-11	786879555	S/ 667 329,00	S/ 561 647,00	(S/ 105 682,00)	S/ 561 647,00
2013-12	787733648	S/ 534 294,00	S/ 634 359,00	S/ 100 065,00	S/ 634 359,00

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito de fecha 16 de mayo de 2016 (fojas 52 a 58), indicando, entre otros, que se encuentra reconstruyendo sus registros contables, por lo que no es posible proporcionar lo solicitado.

Que en el punto 8 del Resultado del Requerimiento Nº 0222160006655 (fojas 226 a 228), la Administración dejó constancia que la recurrente no sustentó ni proporcionó documentación que sustente las diferencias determinadas entre lo declarado y lo anotado, por lo que procedió a reparar la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013.

Que posteriormente, en el Requerimiento Nº 0222160009227 (fojas 209 a 215), emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que formulase los descargos por la acotación contenida en el Resultado del Requerimiento Nº 0222160006655, debiendo presentar la documentación en las oficinas de la Administración.

Que en el Resultado del Requerimiento Nº 0222160009227 (fojas 194 a 207), la Administración indicó que la recurrente no presentó por escrito los descargos a la observación formulada en el referido requerimiento, ni adjuntó la documentación en original que sustente fehacientemente sus descargos respectivos, por lo que mantuvo el reparo acotado.

Que de autos se aprecia que la recurrente anotó dichos importes en el Registro de Ventas de los períodos acotados, y que en la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013 (foja 173), declaró los importes señalados en el cuadro precedente, por lo que el reparo formulado por la Administración se encuentra arreglado a ley, y en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que considerando que se han mantenido los reparos al crédito y débito fiscal, debe mantenerse la determinación contenida en las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0336484 a 024-003-0336495.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que acreditó las razones por las cuales se produjeron diferencias entre lo anotado en su Registro de Ventas y lo declarado, cabe señalar que aquella no sustentó las diferencias acotadas.



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

Que con relación a lo señalado por la recurrente en el sentido que se ha perdido la data, por lo que debe rehacer todo el proceso contable, es necesario remitirse a lo ya señalado sobre este argumento al evaluar la nulidad invocada sobre el procedimiento de fiscalización.

4. Intereses por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta

Que del Anexo N° 01 de las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0336478 a 024-003-0336483 y 024-003-0336496 a 024-003-0336501 (foja 314), se aprecia que la Administración emitió los referidos valores por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013.

Que cabe precisar con relación a las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0336478, 024-003-0336479, 024-003-0336480, 024-003-0336481, 024-003-0336482 y 024-003-0336483, giradas por pagos a cuenta de los meses de abril a junio, agosto, setiembre y noviembre de 2003 por el importe de S/ 0,00 (fojas 321 a 326), que de acuerdo con el Anexo N° 01 de dichos valores (foja 314) se advierte que no existe reparo alguno, y que coincide con lo consignado en sus declaraciones juradas, habiendo cumplido la recurrente con cancelar tales deudas (fojas 169 y 170), por lo que procede confirmar las citadas resoluciones de determinación en este extremo.

Que ahora bien, del Anexo N° 01 de las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0336496 a 024-003-0336501 (foja 314), se aprecia que la Administración emitió los referidos valores por los intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a marzo, julio, octubre y diciembre de 2013, producto del reparo por diferencias entre lo anotado en el Registro de Ventas y lo declarado.

Que el artículo 34° del Código Tributario dispone que el interés moratorio correspondiente a los anticipos y pagos a cuenta no pagados oportunamente, se aplicará hasta el vencimiento o determinación de la obligación principal. A partir de ese momento, los intereses devengados constituirán la nueva base para el cálculo del interés moratorio.

Que asimismo, de conformidad con el inciso a) del artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Ley N° 29306, las rentas de la tercera categoría se considerarían producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen.

Que el artículo 85° de la mencionada ley señala que los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría abonarán con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les corresponda por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, el monto que resulte mayor de comparar las cuotas mensuales determinadas con arreglo a lo siguiente: a) La cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo ejercicio. En el caso de los pagos a cuenta de los meses de enero y febrero, se utilizará el coeficiente determinado sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior. De no existir impuesto calculado en el ejercicio anterior o, en su caso, en el ejercicio precedente al anterior, los contribuyentes abonarán con carácter de pago a cuenta las cuotas mensuales que se determinen de acuerdo con lo establecido en el literal siguiente; y b) La cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mismo mes.

Que agrega dicho artículo que se consideran ingresos netos el total de ingresos gravables de tercera categoría, devengados en cada mes, menos devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza.

Que en el punto 8 del Resultado del Requerimiento N° 0222160006655 (fojas 226 a 228), la Administración dejó constancia que la recurrente no sustentó ni proporcionó documentación que sustentara las diferencias entre lo declarado y lo anotado en el Registro de Ventas, por lo que procedió a reparar la base imponible de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los periodos enero a marzo, julio, octubre y diciembre de 2013, y sobre la base de ello exigir el pago de los intereses dejados de cancelar según lo dispuesto por el artículo 34° del Código Tributario.



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

Que de la revisión de la cédula de determinación (foja 152) y del Anexo N° 01 de las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0336496 a 024-003-0336501 (foja 314), se advierte que la Administración ha procedido a adicionar a la base imponible de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los períodos enero a marzo, julio, octubre y diciembre de 2013, las diferencias detectadas entre lo anotado en el Registro de Ventas y lo declarado por la recurrente.

Que en cuanto a la comparación de la información contenida en el Registro de Ventas y la declaración jurada de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, es del caso precisar que mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01482-4-2009, 04096-4-2010 y 07657-11-2012, entre otras, se ha establecido que si bien para los Registros de Ventas y Compras resulta determinante la oportunidad en que se emite el comprobante de pago, tal momento no necesariamente resulta relevante para la contabilización de la operación en los libros contables como ingreso, gasto y/o costo, según corresponda, así por ejemplo, mientras para el Impuesto General a las Ventas los anticipos recibidos de clientes dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria y, por lo tanto, a la obligación de consignar dicha operación en el Registro de Ventas, para efectos contables los cobros que se realizan antes que exista la obligación de entregar el bien o prestar el servicio se registran en el Libro Diario y en el Libro Mayor, como una obligación con terceros, es decir, en una cuenta del pasivo, y solo una vez producida la entrega del bien o la prestación del servicio contratado, se revierte dicha anotación abonándose contra una cuenta de ingresos.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 06263-2-2005 y 07657-11-2012, este Tribunal ha señalado que el Registro de Ventas y las declaraciones juradas mensuales no constituyen base determinante para establecer reparos al Impuesto a la Renta, por lo que mal podría la Administración realizar reparos a este último tributo basándose únicamente en las anotaciones realizadas u omitidas en dicho registro, siendo más bien los Libros Diario y Mayor -o de ser el caso, el Libro de Ingresos y Gastos- los que permiten conocer si una determinada operación fue reconocida como ingreso, gasto o costo, activo, pasivo o patrimonio y, en este sentido, si tuvo incidencia en el Impuesto a la Renta.

Que en tal sentido, la diferencia encontrada como resultado de realizar una simple comparación entre los ingresos anotados en el Registro de Venta y la declaración jurada de los pagos a cuenta antes mencionados, no resulta suficiente para concluir que existen ingresos no declarados y que habilite a la Administración a aplicar intereses moratorios por concepto de ingresos no declarados, de acuerdo con los criterios jurisprudenciales antes glosados, por lo que corresponde levantar el reparo y en consecuencia, revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0336496 a 024-003-0336501¹⁴.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos expuestos por la recurrente sobre el particular.

Resoluciones de Multa N° 024-002-02479997, 024-002-0248003 a 024-002-0248013 y 024-002-0248017

Que la Resolución de Multa N° 024-002-0247997 (fojas 349 y 350) ha sido emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, sustentándose en los reparos por gastos de ventas, administración y financieros no sustentados con documentación fehaciente, respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, contenido en la Resolución de Determinación N° 024-003-0336477.

Que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0248003 a 024-002-0248013 y 024-002-0248017 (fojas 315, 356 a 367 y 372) han sido emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, sustentándose en los reparos al débito fiscal por las diferencias entre lo declarado y lo anotado en el Registro de Ventas; y al crédito fiscal por no haber anotado en el Registro de Compras en su oportunidad, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013, contenido en las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0336484 a 024-003-0336495.

¹⁴ Similar criterio contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 05431-8-2016 y 06151-1-2016, entre otras.



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

Que el artículo 165º del Código Tributario establece que la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otros, con penas pecuniarias.

Que el numeral 1 del artículo 178º del citado código precisa que 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 de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones Tributarias del anotado código, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, como es el caso de la recurrente¹⁵, la referida infracción se sanciona con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada, o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Que asimismo, la Nota 21 dicha Tabla establece que tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del periodo o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho periodo o ejercicio. Para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los periodos anteriores, ni las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, ni los pagos anticipados y compensaciones efectuadas.

Que toda vez que las citadas resoluciones de multa han sido emitidas como consecuencia de los reparos contenidos en las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0336477 y 024-003-0336484 a 024-003-0336495, los cuales han sido mantenidos en la presente instancia, está acreditado la declaración de datos falsos que implicaron la comisión de la infracción del numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, apreciándose que el cálculo de las multas se ha efectuado de acuerdo a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa Nº 024-002-0247998 a 024-002-0248002 y 024-002-0248016

Que las Resoluciones de Multa Nº 024-002-0247998 a 024-002-0248002 y 024-002-0248016 (fojas 313, 351 a 355, 370 y 371) han sido emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, sustentándose en la determinación contenida en las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0336496 a 024-003-0336501.

Que dado que las referidas resoluciones de determinación han sido dejadas sin efecto en la presente instancia, corresponde resolver en igual sentido respecto a las referidas multas, y en consecuencia, procede revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto dichas resoluciones de multa.

Resolución de Multa Nº 024-002-0248020.

Que la Resolución de Multa Nº 024-002-0248020 (foja 375) fue emitida por la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 175º del Código Tributario, por llevar con atraso mayor al permitido el Registro de Compras.

Que según el numeral 5 del artículo 175º del citado código, constituye infracción llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, que se vinculen con la tributación.

¹⁵ Según su Comprobante de Información Registrada (fojas 535 a 539).



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

Que de conformidad con el numeral 4 del artículo 87° del mencionado código, los administrados estaban obligados a llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT; o los sistemas, programas, soportes portadores de micro formas grabadas, soportes magnéticos y demás antecedentes computarizados de contabilidad que los sustituyan, registrando las actividades u operaciones que se vincularan con la tributación conforme con lo establecido en las normas pertinentes.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del anotado código, la referida infracción se sancionaba con una multa equivalente al 0,30% de los ingresos netos.

Que el inciso b) del artículo 180° del Código Tributario establece que los ingresos netos (IN) son el total de ventas 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 se considerara 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 consignent los conceptos de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo a Ley del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia Nº 234-2006/SUNAT, vigente desde el 1 de enero de 2007, señala que los libros y registros vinculados a asuntos tributarios deberán ser legalizados antes de su uso, incluso cuando sean llevados en hojas sueltas o continuas.

Que asimismo, el Anexo Nº 2 de la referida resolución de superintendencia dispuso que el Registro de Compras no podía tener un atraso mayor a diez (10) días hábiles. El plazo mencionado sería contado desde el primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se reciba el comprobante de pago respectivo.

Que el Anexo II de la Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT, publicada el 31 de marzo de 2007, en lo referente a las infracciones contempladas en el citado numeral 5 del artículo 175°, prevé como criterios de gradualidad la subsanación y el pago, consistiendo la primera en poner al día los libros y registros que fueron detectados con atraso mayor al permitido por las normas correspondientes. Dicha subsanación puede ser voluntaria, siempre que se subsane la infracción antes de que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, caso en el cual corresponde una rebaja del 90% si va acompañada del pago y de 80% en caso éste no se produzca. Asimismo, si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, y si se paga la infracción la rebaja será de 70%, de lo contrario, será de 50%.

Que en el punto 9 del Requerimiento Nº 0222160004091 (foja 287), la Administración requirió a la recurrente su Registro de Compras.

Que en el punto 9 del Resultado del Requerimiento Nº 0222160004091 (foja 282) la Administración comunicó a la recurrente que el Registro de Compras era llevado con un atraso mayor al permitido, comunicándole la comisión de la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario.

Que de la revisión de las copias del Registro de Compras (fojas 8 a 51), se aprecia que fue legalizado el 20 de abril de 2016; sin embargo, contiene operaciones registradas desde el 2 de enero de 2013, es decir, fue llevado con un atraso mayor a los diez (10) días hábiles, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción materia de autos.



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

Que en cuanto al importe de la indicada resolución de multa (foja 375) se aprecia que asciende al monto de S/. 6 064,00 más intereses, de acuerdo con lo dispuesto por la Tabla I de Infracciones y Sanciones y el Régimen de Gradualidad¹⁶.

Que estando a que de lo actuado se aprecia que dicha sanción de multa ha sido establecida con arreglo a ley, lo que no ha sido cuestionado por la recurrente, corresponde mantenerla y confirmar la apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa Nº 024-002-0248014 y 024-002-0248015

Que el numeral 1 del artículo 177° del referido código indica que constituye infracción relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración, informar y comparecer ante esta, no exhibir los libros, registros u otros documentos que aquella solicitase.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones de dicho código, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, como es el caso de la recurrente, la referida infracción se encuentra sancionada con una multa equivalente al 0,6% de los IN, la que, a su vez, según lo señalado en la Nota 10 de la mencionada tabla, no puede ser menor al 10% de la Unidad Impositiva Tributaria - UIT, ni mayor a 25 UIT.

Que de conformidad con el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad, aprobado mediante Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT, si se subsana¹⁷ la infracción en el plazo otorgado por la Administración para tal efecto, a partir de la fecha en que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según sea el caso, corresponderá una rebaja del 50% del monto de la multa si no se efectúa su pago, y una del 80% si se realiza el pago.

Que por su parte, el numeral 5 del artículo 177° del mismo código dispone 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 esta establezca.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del aludido código, la referida infracción se encuentra sancionada con una multa equivalente al 0.3% de los IN, precisándose en la Nota 11 de dicha Tabla, que cuando la sanción aplicada se calcule en función de los ingresos netos anuales no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

Que según el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a infracciones del Código Tributario, prevé que si se subsana la infracción prevista por el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario antes que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según el caso, se aplicará una rebaja del 80% si no se efectúa el pago de la sanción, y de 90%, si dicho pago se realiza. Asimismo, se prevé que si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la Administración para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según corresponda, se aplicará una rebaja del 50% si no se efectúa el pago y del 70% si el pago de la multa se realiza.

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

¹⁶ Se aplicó la rebaja del 80% al haberse subsanado la infracción sin pago de la multa rebajada.

¹⁷ De acuerdo con el numeral 13.7 del artículo 13° del Reglamento del Régimen de Gradualidad, modificado por la Resolución de Superintendencia Nº 180-2012/SUNAT, el criterio de subsanación implica la regularización de la obligación en la forma y momento previsto en los anexos respectivos, lo cual puede ser voluntaria o inducida.

  19  



Tribunal Fiscal

Nº 00936-8-2018

Que mediante las Resoluciones N° 12189-3-2009 y 01326-8-2012, entre otras, este Tribunal ha establecido que la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177° del referido código está referida 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 a su vez, este Tribunal en las Resoluciones N° 12189-3-2009 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 y documentación que la Administración le pudiera solicitar, estando referida a casos tales como lista de proveedores, análisis de costos, etc., información que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de la Administración.

Que la Resolución de Multa N° 024-002-0248014 (foja 368) fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, por no exhibirse la documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 0222160004091.

Que la Resolución de Multa N° 024-002-0248015 (foja 369) fue girada por la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, por no proporcionarse la información requerida por la Administración mediante el mencionado requerimiento.

Que mediante los puntos 1 y 9 del Requerimiento N° 0222160004091, notificado con arreglo a ley según el análisis antes efectuado (fojas 287 y 288), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera el 22 de abril de 2016, un análisis detallado de la composición del saldo al 31 de diciembre de las cuentas por cobrar y cuentas por pagar, señalando el documento de identidad, nombre o razón social, el cliente o proveedor, tipo, serie, y número del comprobante de pago, fecha de emisión e importe, así como el Libro Mayor y Libro Diario. No obstante, en los puntos 1 y 9 del resultado del aludido requerimiento (fojas 282 y 284), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo solicitado, razón por la cual le atribuyó la comisión de la infracción tipificada por los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario, respectivamente.

Que en efecto, al no haber cumplido la recurrente con exhibir y proporcionar la documentación e información solicitada mediante el Requerimiento N° 0222160004091 en la fecha establecida, se encuentra acreditada la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario.

Que ahora bien, a través de los ítems 1.1 y 1.7 del punto 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 0222160006655, notificado con arreglo a ley según el análisis antes efectuado (fojas 241 y 242), la Administración reiteró a la recurrente que cumpliera con presentar y/o exhibir la mencionada información y documentación, a fin de que pudiera acogerse al Régimen de Gradualidad, otorgándole como plazo para tal efecto el 16 de mayo de 2016. Sin embargo, en los ítems 1.1. y 1.7 del punto 1 del resultado del anotado requerimiento (fojas 232 y 233), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo solicitado, por lo que no se acogió al aludido régimen.

Que mediante escrito de 16 de mayo de 2016 (fojas 52 a 58) la recurrente afirma que no puede proporcionar la información y documentación solicitada ya que se ha perdido la data y debe rehacer su contabilidad; sin embargo, es necesario remitirse a lo ya señalado sobre este argumento al evaluar la nulidad invocada sobre el procedimiento de fiscalización.

Que en cuanto al importe de las indicadas resoluciones de multa (foja 375) se aprecia que asciende a los montos de S/ 60 642,00 y S/ 30 321,00 más intereses, de acuerdo con lo dispuesto por la Tabla I de Infracciones y Sanciones, no siendo aplicable el Régimen de Gradualidad.

Que estando a que de lo actuado se aprecia que las sanciones de multa han sido establecidas con arreglo a ley, corresponde mantenerla y confirmar la apelada en este extremo.

J P



Tribunal Fiscal

N° 00936-8-2018

Resolución de Multa N° 024-002-0248019

Que de la Resolución de Multa N° 024-002-0248019 (foja 374) se aprecia que fue emitida por la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 176° del Código Tributario, debido a que la recurrente no presentó la Declaración Anual de Operaciones con Terceros – DAOT del ejercicio 2013, de acuerdo con lo verificado en el Resultado del Requerimiento N° 0222160006655, por el monto de S/ 228,00, más intereses.

Que el numeral 2 del artículo 176° del Código Tributario establece que constituye infracción el no presentar otras declaraciones o comunicaciones dentro de los plazos establecidos, y de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones Tributarias del aludido Código Tributario, la sanción aplicable a la citada infracción es una multa equivalente al 30% de la UIT.

Que el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad, aplicable a las infracciones del Código Tributario, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, prescribe que la sanción por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 176° del Código Tributario podía ser acogida a dicho régimen de acuerdo con lo siguiente: 1) Si se subsana la infracción antes que surta efecto la notificación de la SUNAT en la que se le indica al infractor que ha incurrido en la infracción, la multa será rebajada en un 100%, y 2) Si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado a partir de la fecha en que surta efecto la notificación de la SUNAT en la que se le indica al infractor que ha incurrido en la infracción, la multa será rebajada en un 80%, si no mediara pago, y 90%, si se paga la multa.

Que mediante la Resolución de Superintendencia N° 017-2004/SUNAT se aprobó el cronograma de vencimiento de la presentación del PDT Operaciones con Terceros correspondiente al ejercicio 2013, en el que se indicó que los sujetos obligados a presentar la DAOT cuyo último dígito del RUC sea 3, como es el caso de la recurrente, debían presentar dicha declaración a más tardar el 25 de febrero de 2014.

Que en el punto 11 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 0222160006655 (foja 238 reverso), la Administración comunicó a la recurrente que de la evaluación de obligaciones formales se ha verificado que no se ha presentado la Declaración Anual de Operaciones con Terceros DAOT 2013, el cual tenía como fecha de vencimiento del 25 de febrero de 2014, por lo que ha incurrido en la infracción del numeral 2 del artículo 176° del Código Tributario.

Que en el punto 11 del Anexo N° 01 del Resultado de Requerimiento N° 0222160006655 (foja 224), la Administración dejó constancia, entre otros, que la recurrente cumplió con regularizar la presentación de la Declaración Anual de Operaciones con Terceros DAOT 2013, sin embargo, no canceló la multa.

Que según lo expuesto, la recurrente incurrió en la infracción del numeral 2 del artículo 176° del Código Tributario, y en cuanto al importe de la indicada resolución de multa (foja 374) se aprecia que asciende al monto de S/ 228,00 más intereses, de acuerdo con lo dispuesto por la Tabla I de Infracciones y Sanciones y el Régimen de Gradualidad¹⁸.

Que estando a que de lo actuado se aprecia que las sanciones de multa han sido establecidas con arreglo a ley, lo que no ha sido cuestionado por la recurrente, corresponde mantenerla y confirmar la apelada en este extremo.

Resolución de Multa N° 024-002-0248018

Que de la Resolución de Multa N° 024-002-0248018 (foja 373) se aprecia que fue emitida por la infracción tipificada por el numeral 8 del artículo 176° del Código Tributario, por el monto de S/ 1 140,00, más intereses, debido a que la recurrente no anexó el balance de comprobación dentro de la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, de acuerdo con lo verificado en el Resultado del Requerimiento N° 0222160006655.

¹⁸ Se aplicó la rebaja del 80% al haberse subsanado la infracción sin pago de la multa rebajada.

[Handwritten signatures and marks]



Tribunal Fiscal

N° 00936-8-2018

Que el numeral 8 del artículo 176° del Código Tributario establece que constituye infracción el presentar las declaraciones, incluyendo las declaraciones rectificatorias, sin tener en cuenta la forma u otras condiciones que establezca la Administración, y de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones Tributarias del aludido Código Tributario, la sanción aplicable a la citada infracción es una multa equivalente al 30% de la UIT.

Que el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad, aplicable a las infracciones del Código Tributario, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, prescribe que la sanción por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 8 del artículo 176° del Código Tributario podía ser acogida a dicho régimen de acuerdo con lo siguiente: 1) Si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT, contado desde la fecha en que surta efecto la notificación en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en la infracción, la multa será rebajada en un 80% si es con pago, y 2) Si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT, contado desde la fecha en que surta efecto la notificación en la que se le comunica al infractor que ha incurrido en la infracción, la multa será rebajada en un 50% si es sin pago.

Que mediante Resolución de Superintendencia N° 366-2013/SUNAT se aprueban las disposiciones y formularios para la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta y del Impuesto a las Transacciones Financieras del ejercicio gravable 2013, disponiéndose en el numeral 11.1 del artículo 11° que los contribuyentes a que se refiere el inciso a) del numeral 3.1 del artículo 3°¹⁹ que al 31 de diciembre de 2013 hubieran generado ingresos en dicho ejercicio iguales o superiores a 500 (quinientas) Unidades Impositivas Tributarias correspondientes al referido ejercicio²⁰, estarán obligados a consignar en la declaración presentada mediante el PDT N° 684, como información adicional, un balance de comprobación. Agrega dicho numeral que el monto de los ingresos se determinará por la suma de los importes consignados en las casillas 463 ventas netas, 473 ingresos financieros gravados, 475 otros ingresos gravados y 477 enajenación de valores y bienes del activo fijo, del PDT 684. Tratándose de la casilla 477 solamente se considerará el monto de los ingresos gravados.

Que en el punto 12 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 0222160006655 se señala que de la información consignada en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2013 a través del Formulario PDT 684 N° 750596938, se consigna ingresos ascendentes a S/ 7 267 188,00, por lo que se superaba el monto de las 500 UITs, y en tal sentido debía anexarse a la citada declaración como información adicional un balance de comprobación, incurriendo en la infracción del numeral 8 del artículo 176° del Código Tributario, por lo que debe regularizar a fin de acogerse al Régimen de Gradualidad, para el 16 de mayo de 2016.

Que mediante escrito de 16 de mayo de 2016 (fojas 52 a 58) la recurrente afirma que no puede proporcionar la información y documentación solicitada ya que se ha perdido la data y debe rehacer su contabilidad; sin embargo, es necesario remitirse a lo ya señalado sobre este argumento al evaluar la nulidad invocada sobre el procedimiento de fiscalización.

Que en el punto 12 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° 0222160006655 se señala que la recurrente no presentó el balance de comprobación en la fecha establecida, no acogiendo al Régimen de Gradualidad.

Que se aprecia de autos que a través de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2013 presentada con Formulario PDT 684 N° 750596938 (fojas 127 a 129), la recurrente declaró como ingresos el importe de S/ 7 275 515,00 (casillas 463, 473 y 475), que superaba el monto de las 500 UITs.

¹⁹ Dicho dispositivo establece que están obligados a presentar la declaración por el ejercicio gravable 2013 los que hubieran generado rentas o pérdidas de tercera categoría como contribuyentes del Régimen General del impuesto.

²⁰ Mediante el Decreto Supremo N° 264-2012-EF se estableció que la UIT del ejercicio 2013 ascendía a S/ 3 700,00, por lo que el producto de dicho importe multiplicado por 500 da como resultado S/ 1 850 000,00.



Tribunal Fiscal

N° 00936-8-2018

Que como puede apreciarse, la recurrente tenía la obligación de consignar como información adicional el balance de comprobación en la declaración jurada anual, esto es, de acuerdo con la forma y condiciones establecidas, lo que no hizo, por lo que incurrió en la infracción del numeral 8 del artículo 176° del Código Tributario, y en cuanto al importe de la indicada resolución de multa (foja 373) se aprecia que asciende al monto de S/ 1 140,00 más intereses, de acuerdo con lo dispuesto por la Tabla I de Infracciones y Sanciones, no siendo aplicable el Régimen de Gradualidad.

Que estando a que de lo actuado se aprecia que la sanción de multa ha sido establecida con arreglo a ley, lo que no ha sido cuestionado por la recurrente, corresponde mantenerla y confirmar la apelada en este extremo.

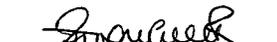
Con los vocales Izaguirre Llampasi, Ezeta Carpio, a quien se llamó para completar Sala e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 0260140146846/SUNAT de 31 de enero de 2017, en el extremo referido a los intereses por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a marzo, julio, octubre y diciembre de 2013, así como las sanciones de multa vinculadas, y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° 1 y las Resoluciones de Multa N° 2.
2. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 0260140146846/SUNAT en lo demás que contiene.

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


FALCONÍ SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


EZETA CARPIO
VOCAL


Huerta Llanos
Secretario Relator
FS/HLL/MC/gys