



Ministerio de
Economía
y Finanzas

HARO ROMERO Jennifer
FAU 20131370645 soft
Fecha: 23/04/2025 14:29:01
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 03360-10-2025

EXPEDIENTE N° : 3218-2025
INTERESADO :
ASUNTO : Multa
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 11 de abril de 2025

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único
del Contribuyente N° contra la Resolución N° de 20 de enero de 2025,
emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de
Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución
de Multa N° girada por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código
Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no incurrió en la comisión de la infracción ya que la posibilidad de proporcionar la información relacionada con su Declaración Jurada del Beneficiario Final estaba condicionada a que haya cumplido con presentar la referida declaración, lo que no hizo hasta el 30 de mayo de 2024, por lo que, el cumplimiento de tal pedido de la Administración devenía en imposible; asimismo, afirma que no se encontraba obligada a informar si se encontraba omisa a la presentación de la mencionada declaración en tanto ello no fue requerido en la Esquela de Citación N° ni en la esquela reiterativa notificada a efectos de su acogimiento al Régimen de Gradualidad; añade que tal accionar de la Administración vulnera los principios de buena fe, predictibilidad, razonabilidad, legalidad, entre otros, y conduce a que se declare la nulidad de las referidas esquelas.

Que asimismo, agrega que cumplió con informar sobre la presentación de su declaración antes de la notificación del Cierre de Esquela N° por lo que, debe dejarse sin efecto la resolución de multa o, en su defecto, aplicarse el Régimen de Gradualidad; además añade que no se ha afectado las labores de fiscalización de la Administración en tanto la Administración pudo haber tomado conocimiento de la presentación de su Declaración Jurada del Beneficiario Final, que en la resolución apelada no se indica claramente la fecha de comisión de la infracción y que existen errores en el cálculo de la multa.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, ya que no cumplió con proporcionar la información solicitada mediante el Anexo N° 2 de la Esquela de Citación N° referente a su Declaración Jurada del Beneficiario Final; solicitud que fue reiterada con la Esquela de Citación N° ; no resultando aplicable la rebaja prevista en el Régimen de Gradualidad; agrega que si bien la recurrente cumplió con informar sobre la presentación de su declaración jurada el 31 de mayo de 2024, a dicha fecha ya había vencido el plazo para subsanar la infracción que se le atribuye, y que con respecto a la imposibilidad de cumplir con presentar la información referente a la Declaración Jurada del Beneficiario Final, correspondía que la recurrente informara que aún se encontraba omisa a la presentación de la referida declaración, por lo que se encontraba acreditada la comisión de la infracción.

Que el artículo 62 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo 133-2013-EF, señala que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios, y para tal efecto, dispone de facultades discrecionales, tales como la



Ministerio de
Economía
y Finanzas

FALCONI SINCHE Gary
Roberto FAU 20131370645
soft
Fecha: 23/04/2025 11:53:48
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

RAMIREZ MIO Luis
Alberto FAU
20131370645 soft
Fecha: 23/04/2025
12:05:37
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

JIMENEZ SUAREZ Erika
Isabel FAU 20131370645
soft
Fecha: 23/04/2025 13:41:37
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 03360-10-2025

señalada en su numeral 1, que consiste en la facultad de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de: a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes; b) Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad; y, c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias; precisando que sólo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración Tributaria deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles.

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

Que el artículo 87 del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1315¹, dispone que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria, incluidas aquellas labores que la SUNAT realice para prestar y solicitar asistencia administrativa mutua en materia tributaria, y en especial deben cumplir con lo señalado, entre otros, en su numeral 5, que establece que deben permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas. Esta obligación incluye la de proporcionar los datos necesarios para conocer los programas y los archivos en medios magnéticos o de cualquier otra naturaleza; así como la de proporcionar o facilitar la obtención de copias de las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, las mismas que deberán ser refrendadas por el sujeto fiscalizado o, de ser el caso, su representante legal. Los sujetos exonerados o inafectos también deberán presentar las declaraciones informativas en la forma, plazo y condiciones que establezca la SUNAT.

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

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

Que el numeral 5 del artículo 177 del referido código, modificado por el Decreto Legislativo N° 1422², establece que constituye infracción tributaria no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que esta establezca, incluyendo el no proporcionar la información a que se refiere el segundo párrafo del artículo 62-C o proporcionarla sin cumplir con la forma y condiciones establecidas mediante resolución de superintendencia.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 12189-3-2009 y 1326-8-2012, entre otras, ha establecido que la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario se encuentra relacionada con no

¹ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 31 de diciembre de 2016.

² Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 13 de setiembre de 2018.



Tribunal Fiscal

Nº 00360-10-2025

proporcionar información 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 al respecto, mediante la Resolución N° 10346-9-2023³, este Tribunal estableció como precedente de observancia obligatoria que: *“Se incurre en la infracción tipificada por el numeral 5) del artículo 177 del Código Tributario si llevándose contabilidad en sistema computarizado, no se proporciona copia de la base de datos de libros y/o registros contables en el formato indicado por la Administración, como por ejemplo, Excel (xls o xlsx), texto (txt) o dbf, o si llevándose la contabilidad en sistema computarizado o manual no se proporciona copia escaneada en formato PDF (u otro que se haya indicado) del original de los citados libros y/o registros, o de determinados folios, según lo requerido por esta.”*

Que en los considerandos que forman parte de la citada Resolución N° 10346-9-2023, se señala lo siguiente:

“(…) a partir de la lectura del numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario se aprecia que hace referencia a estas omisiones calificadas como infracciones:

1. *“No proporcionar” la información que sea requerida por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación.*
2. *“No proporcionar” documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación.*
3. *“Proporcionar” la información (indicada en el punto 1) sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria.*
4. *“Proporcionar” los documentos (indicados en el punto 2) sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria.*

“(…) es pertinente apreciar que, como se ha indicado previamente, el numeral 5 del artículo 87 del Código Tributario dispone que el administrado debe “permitir el control” por parte de la Administración, así como 1. Presentar o exhibir 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; y 2. “Proporcionar” datos para conocer programas y archivos en medios magnéticos, “proporcionar o facilitar la obtención de copias” de las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias. Mientras que el numeral 6 prevé la obligación de “proporcionar” a la Administración Tributaria la información que esta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

En tal sentido, se aprecia que la norma diferencia, por un lado, la acción de exhibir⁶, la que implica mostrar algo, de la acción de proporcionar o facilitar la obtención de copias⁷, razón por la cual, la

³ Publicada en el diario oficial “El Peruano” el 19 de diciembre de 2023.

⁴ Nota N° 45 en la Resolución N° 10346-9-2023: “Extensión de archivo de texto sencillo o texto sin formato (también llamado texto plano o texto simple.”.

⁵ Nota N° 46 en la Resolución N° 10346-9-2023: “Extensión de archivo de base de datos.”.

⁶ Nota N° 28 en la Resolución N° 10346-9-2023: “Exhibir significa: 1. Manifiestar, mostrar en público y 2. Presentar escrituras, documentos, pruebas, etc., ante quien corresponda. Al respecto, véase: <https://dle.rae.es/exhibir?m=form>”.

⁷ Nota N° 29 en la Resolución N° 10346-9-2023: “Diferencia que se aprecia también entre los numerales 1) y 5) del artículo 177, puesto que el primero hace referencia a la omisión de “exhibir” (libros, registros, u otros documentos), mientras que el numeral 5) analizado, hace referencia a la omisión de “proporcionar”. En tal sentido, se trata de omisiones distintas, tipificadas de forma separada, por lo que no pueden estar referidas a lo mismo.”.



Tribunal Fiscal

Nº 03360-10-2025

Administración debe ser clara al emitir los requerimientos de documentación o información a fin que el administrado pueda conocer cuál es la acción que se requiere de él y cumplir con lo requerido (exhibir o proporcionar, según sea el caso).

(...)

Por consiguiente, en el contexto de la infracción analizada, la palabra proporcionar denota presentar o poner algo a disposición de la Administración, esto es, lo que esta requiera a efectos de fiscalizar el cumplimiento de obligaciones tributarias. En efecto, para ello puede requerir que el administrado ponga a su disposición, en la forma y condiciones que aquella le indique⁸, la información o documentación necesaria para llevar a cabo su revisión, mientras que los administrados están obligados a facilitarle las labores de fiscalización y determinación, razón por la cual, se han tipificado infracciones en caso de incumplimiento.

(...)

Es así, por ejemplo, que la Administración puede requerir que se le proporcione, conforme con lo prescrito por el citado artículo 87, "copias de las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias", lo que implica, por parte del administrado, la acción de obtener dichas copias y entregarlas a la Administración, lo que podría hacerse, por ejemplo, mediante el fotocopiado o procedimientos de escaneo de un libro o registro físico (libro u hojas impresas).

Por su parte, en el ámbito tecnológico, la obtención de la información necesaria para fiscalizar puede consistir en requerir una copia de la base de datos del software contable en el que se registran las operaciones a fin de llevar los libros y/o registros contables, por lo que la Administración puede requerir copia de dicha base de datos en la forma y condiciones que ella establezca, ante lo cual, el administrado deberá ejercer las acciones necesarias para ello, tales como identificar y extraer información del equipo y guardarla en algún dispositivo (puede ser que la Administración incluso haya indicado que la información le sea entregada en un dispositivo USB o en un CD), generar archivos con determinada extensión (xls, txt, etc.) o generar reportes a partir de la información que obra en la base de datos para ponerla a disposición de la Administración, es decir, entregársela, para que esta a su vez, pueda revisarla de acuerdo con su facultad discrecional de fiscalización.

Como se aprecia en ambos ejemplos lo requerido por la Administración implica que el administrado lleve a cabo la acción de obtener copias de la documentación o información que posee para proporcionárselas a la Administración, esto es, entregárselas, lo que va más allá de la mera exhibición, esto es, mostrar los documentos⁹.

(...)

⁸ Nota N° 34 en la Resolución N° 10346-9-2023: "Por ejemplo, puede requerir la presentación de la documentación en algún formato electrónico guardada en un dispositivo de almacenamiento, en las oficinas del administrado o puede requerir la presentación por mesa de partes de la Administración de determinada información. En ambos casos, el administrado está en la obligación de proporcionar lo requerido en las formas y condiciones indicadas por la Administración."

⁹ Nota N° 40 en la Resolución N° 10346-9-2023: "Es necesario precisar que si el administrado no proporciona las copias de un libro o registro requeridas por la Administración debido a que no lleva el referido libro o registro, la infracción está relacionada con la obligación de llevar libros y/o registros o contar con informes u otros documentos, tipificada por el numeral 1) del artículo 175 del Código Tributario (conforme con el cual, constituye infracción "Omitir llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos") y no con la que es materia de análisis."



Tribunal Fiscal

Nº 03360-10-2025

Asimismo, debe considerarse que conforme con la interpretación estricta efectuada, esto es, de acuerdo con la literalidad del tipo infractor, **se incurre en este cuando no se proporciona la documentación o información requerida por la Administración o si esta es proporcionada sin observar la forma, plazos y condiciones que ella establezca, esto es, el tipo infractor no diferencia si se trata de documentación o información que el administrado está obligado a llevar o mantener o que este deba preparar ante el requerimiento de la Administración.** En tal sentido, en ambos casos la infracción puede configurarse de incumplirse lo requerido puesto que en dichos supuestos se ha incumplido la obligación consistente en facilitar las labores de fiscalización y determinación, lo que implica a su vez permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar ante los funcionarios autorizados 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, de acuerdo con lo establecido por los artículos 62 y 87 del Código Tributario.”

(El énfasis es nuestro)

Que el mencionado criterio tiene carácter vinculante para todos los vocales de este Tribunal, de acuerdo con lo dispuesto por el Acuerdo de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

Que mediante Decreto Legislativo N° 1372¹⁰, se reguló la obligación de las Personas Jurídicas y/o Entes Jurídicos de informar la identificación de sus Beneficiarios finales.

Que en el presente caso, la Resolución de Multa N° _____ fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, por no haberse cumplido con proporcionar la información solicitada mediante la Esquela de Citación N° _____ y reiterada con la Esquela de Citación N° _____ indicándose como fecha de infracción el 21 de mayo de 2024.

Que al respecto, mediante la Esquela de Citación N° _____ de 7 de mayo de 2024¹², depositada en el buzón electrónico de la recurrente en la misma fecha¹³, la Administración comunicó a la recurrente que en virtud de diversas acciones de control había detectado que esta se encontraba omisa a la presentación del Formulario Virtual N° 3800 – Declaración del Beneficiario Final, según la Resolución de Superintendencia N° _____ conforme se señaló en su Anexo N° 1¹⁴, por lo que le solicitó que proporcionara la información detallada en el Anexo N° 2 de dicha esquela.

Que de la revisión del citado Anexo N° 2, se aprecia que la Administración requirió a la recurrente que proporcionará lo siguiente: i) “Copia escaneada en formato PDF de la constancia de presentación de la Declaración Jurada Informativa del Beneficiario Final del periodo 2023-05, en caso haya subsanado la omisión”, y ii) “De no encontrarse obligado a presentar la Declaración Jurada Informativa del Beneficiario Final del periodo 2023-05, un escrito debidamente fundamentando y documentado, mediante el cual detalle los motivos por los cuales no se encontraría obligado, citando la norma legal que sustente lo señalado”. Además, precisó que tal información debía ser presentada a través de la Mesa de Partes Virtual de la Administración hasta el 21 de mayo de 2024.

¹⁰ Publicado en el diario oficial “El Peruano” el 2 de agosto de 2018.

¹¹ Según se aprecia del Documento N° _____ denominado _____ con número 25 en el Índice del Expediente Electrónico del Módulo Expediente Electrónico del Tribunal Fiscal.

¹² Según se aprecia del Documento N° PPTT_auditoria, denominado PPTT_AUDITORIA.pdf, con número 28 en el Índice del Expediente Electrónico del Módulo Expediente Electrónico del Tribunal Fiscal.

¹³ De conformidad con lo establecido en el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario.

¹⁴ Cabe precisar que en el Anexo 1 de la citada esquela la Administración detalló la inconsistencia referente a la presentación de la Declaración Jurada del Beneficiario Final de la recurrente.



Tribunal Fiscal

Nº 03360-10-2025

Que no obstante, mediante Cierre de Esquela N° de 21 de mayo de 2024¹⁵, depositada en el buzón electrónico de la recurrente el 22 de mayo de 2024¹⁶, la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar la información solicitada; por lo que, indicó que había quedado acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que posteriormente mediante la Esquela de Citación N° de 23 de mayo de 2024¹⁷, depositada en el buzón electrónico de la recurrente en la misma fecha¹⁸, la Administración reiteró a la recurrente que cumpliera con proporcionar la información señalada en anteriores considerandos a fin de que se acogiera al Régimen de Gradualidad establecido en la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, precisando que tal información debía ser proporcionada a través de la Mesa de Partes Virtual de la Administración hasta el 29 de mayo de 2024.

Que sin embargo, mediante Cierre de Esquela N° de 29 de mayo de 2024¹⁹, depositada en el buzón electrónico de la recurrente el 31 de mayo de 2024²⁰, la Administración señaló que al 29 de mayo de 2024 la recurrente no había cumplido con proporcionar la información reiterada, por lo que, al no haber subsanado la infracción en que había incurrido, no se acogió al Régimen de Gradualidad.

Que conforme a lo indicado anteriormente, la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, corresponde, entre otros, a no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación, siendo que cuando la infracción se configure por no proporcionar los documentos que sean requeridos, dicha omisión se debe producir respecto de documentación que el contribuyente tenga o debía tener en su poder.

Que de lo expuesto, se tiene que la Administración ha considerado que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, al no haber proporcionado copia de la constancia de presentación de su Declaración Jurada Informativa del Beneficiario Final del periodo 2023-05 o un escrito en el que sustente el motivo por el cual no se encontraría obligada a presentar tal declaración; sin embargo, de los actuados no se evidencia que esta contara con la documentación solicitada por la Administración a la fecha en que fue requerida, siendo que recién al 30 de mayo de 2024 cumplió con presentar la mencionada declaración; ni que exista cuestionamiento respecto a la obligación de presentar la referida declaración jurada; por tanto, no se configuraron los supuestos establecidos por la propia Administración para que sea viable la presentación de la documentación e información solicitada.

Que en tal sentido, al no haberse acreditado en autos que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, dado que resulta inviable proporcionar documentación con la que no se cuenta, ni información cuya presentación se encuentre supeditada a la configuración de un supuesto que no acaeció; esto es, que la recurrente discrepe con la obligación de presentar la Declaración Jurada Informativa del Beneficiario Final²¹; corresponde revocar la resolución apelada y dejar sin efecto la Resolución de Multa N°

Que respecto a lo alegado por la Administración en el sentido que correspondía que la recurrente informara que aún se encontraba omisa a la presentación de la referida declaración, cabe precisar que, de la revisión

¹⁵ Ídem nota 11.

¹⁶ Ídem nota 12.

¹⁷ Ídem nota 11.

¹⁸ Ídem nota 12.

¹⁹ Ídem nota 11.

²⁰ Ídem nota 12.

²¹ De los recursos presentados por la recurrente, se aprecia que esta no cuestiona la obligación de presentar la Declaración Jurada Informativa del Beneficiario Final, e incluso cumplió con presentarla el 30 de mayo de 2024.

²² Criterio similar en la Resolución N° 06775-9-2023.



Tribunal Fiscal

Nº 03360-10-2025

de la Esquela de Citación N° se advierte que el pedido de documentación consistía expresamente en que se proporcione una copia de la constancia de presentación de la Declaración Jurada del Beneficiario Final de la recurrente, en caso se haya subsanado tal omisión, mas no que se informara si se había cumplido con presentar la referida declaración, supuesto que es distinto; por tanto, corresponde desestimar el argumento de la Administración al carecer de sustento.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos planteados por la recurrente y la Administración.

Con los vocales Falconí Sinche y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente el vocal Ramírez Mío.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución N° de 20 de enero de 2025 y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Multa N°

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

FALCONÍ SINCHE
VOCAL PRESIDENTE

RAMÍREZ MÍO
VOCAL

JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL

Haro Romero
Secretaria Relatora (e)
RM/HR/RR/rag.

NOTA: Documento firmado digitalmente.