



Firmado Digitalmente por
FALCONI GRILLO Aldo Isaías
FAU 20131370645 soft
Fecha: 20/06/2024 16:57:11
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

EXPEDIENTE N° : 15387-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 13 de junio de 2024

VISTA la apelación interpuesta por
contra la Resolución de Intendencia N° de 28 de
setiembre de 2018, emitida por la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de
Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra
las Resoluciones de Determinación N° y las Resoluciones de Multa
N° giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a
diciembre de 2016 y por las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 175 y el numeral 1 de los
artículos 177 y 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el procedimiento de fiscalización adolece de nulidad, al haberse vulnerado su derecho al debido procedimiento, pues la Administración no ha analizado los medios probatorios presentados ni ha aplicado lo establecido en los numerales 3 y 4 del artículo 62 del Código Tributario, no habiendo efectuado cruces de información con terceros, precisando que el derecho a ofrecer y producir pruebas es una garantía del debido procedimiento regulado en la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, siendo obligación de la autoridad administrativa actuar y valorar cada una de las pruebas admitidas antes de emitir una decisión en el procedimiento administrativo, no obstante la Administración no ha tomado en cuenta sus afirmaciones referidas a que por el fenómeno del niño se perdió diversa documentación, por lo que debe aplicarse el principio de presunción de veracidad que establece que en la tramitación del procedimiento administrativo se presume que los documentos y declaraciones formuladas por los administrados en la forma prescrita por ley responden a la verdad de los hechos que afirman, pudiendo la Administración contradecir ello, sin embargo ésta solo alega tal contradicción y no prueba su afirmación, por lo que al vulnerarse tal principio debe declararse la nulidad del procedimiento.

Que afirma que no se encuentra obligada a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de sus proveedores ni de los proveedores de estos, por lo que los reparos efectuados por la Administración son abusivos al exigirle que debía dar cuenta del personal que tenía a su cargo una de las empresas con las que contrató el servicio de arrendamiento de unidades vehiculares.

Que alega que se ha vulnerado su derecho a la debida motivación, dado que no se han valorado adecuadamente los medios probatorios aportados y no se han aplicado los principios de presunción de veracidad y de verdad material, pues la valoración efectuada no cumple con los parámetros constitucionales desarrollados por la Sentencia del Tribunal Constitucional N° 00728-2008-PHC/TC y además existe motivación insuficiente e incongruente, por lo que debe declararse nulo todo lo actuado, según lo establecido en el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario; que si bien la motivación de una resolución no implica detallar punto a punto todos los descargos presentados, al menos deben analizarse los mismos e indicarse los motivos por los cuales no se han realizado otras gestiones necesarias para acreditar que las operaciones no son fehacientes.

Que la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización parcial realizado a la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, efectuó reparos al crédito fiscal por operaciones no reales al amparo del inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto



Firmado Digitalmente por
AMICO DE LAS CASAS
Lorena Maria De Los
Angeles FAU 20131370645
soft
Fecha: 20/06/2024 10:08:02
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado
Digitalmente por
VILLANUEVA
AZNARAN Lily Ana
FAU 20131370645
soft
Fecha: 20/06/2024
10:03:46 COT
Motivo: Soy el autor
del documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
FLORES PINTO Luis Enrique
FAU 20131370645 soft
Fecha: 20/06/2024 09:56:35
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

General a las Ventas por los citados periodos, y detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 175 y el numeral 1 de los artículos 177 y 178 del Código Tributario.

Que en el presente caso, mediante la Carta N° y el Requerimiento N° (fojas 406, 394 y 395)¹, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, considerando como elementos del tributo a fiscalizar, el crédito fiscal de adquisiciones y compras, y como aspectos contenidos en tales elementos, las operaciones de compras y adquisiciones, siendo que en dicho procedimiento también se emitieron los Requerimientos N° (fojas 371 a 382, 386 y 387)².

Que como resultado del citado procedimiento de fiscalización parcial la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, por comprobante de pago no exhibido y por operaciones no reales, al amparo del artículo 19 y del inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, entre otras normas, y detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 175 y el numeral 1 de los artículos 177 y 178 del Código Tributario, emitiendo, en consecuencia, las Resoluciones de Determinación N° por el citado impuesto y periodos y las Resoluciones de Multa N° (fojas 508 a 537).

Que por lo expuesto, se tiene que la controversia consiste en determinar si los citados valores han sido emitidos de acuerdo a ley.

Resoluciones de Determinación N°

Que de la revisión de las Resoluciones de Determinación N° (fojas 521, 522, 536 y 537), se aprecia que fueron emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero y noviembre de 2016, verificándose del Anexo N° 2 a los citados valores que respecto de dichos periodos no se determinaron reparos.

Que de acuerdo al artículo 75 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que de conformidad con el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Que de autos se aprecia que las citadas resoluciones de determinación fueron emitidas a fin de dar por concluido el procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto General a las Ventas de enero y noviembre de 2016, conforme con el artículo 75 del Código Tributario y el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización antes citado, lo que se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en este extremo.

Resoluciones de Determinación N°

Operaciones no reales

¹ Notificados el 8 de febrero de 2018 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (fojas 396 y 407).

² Notificados el 6 de marzo y 6 de abril de 2018 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (fojas 383 y 388).



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

Que del Anexo N° 2.1 a las resoluciones de determinación impugnadas (foja 519/reverso), se observa que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de febrero, marzo y mayo de 2016, por operaciones no reales, señalando como base legal, entre otros, el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que de acuerdo al artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1116³, el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados. Agrega que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, la prestación o utilización de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el reglamento; y b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que el artículo 44 de la referida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, señala que el comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en éstos, por el responsable de su emisión, y el que recibe el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción; siendo que a dichos efectos, en su inciso a) se considera como operación no real, aquella en la que si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción.

Que añade dicho artículo 44 que la operación no real no podrá ser acreditada mediante: 1) La existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento; o 2) La retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso.

Que los numerales 15.1 y 15.3 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, incorporados por Decreto Supremo N° 130-2005-EF, prevén que el responsable de la emisión del comprobante de pago o nota de débito que no corresponda a una operación real, se encontrará obligado al pago del impuesto consignado en éstos, conforme a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 44 de la ley, y que las operaciones no reales como las señaladas en el inciso a) del artículo 44 de la ley, se configuran con o sin el consentimiento del sujeto que figura como emisor del comprobante de pago.

Que de acuerdo con las normas glosadas, a efecto de tener derecho al crédito fiscal no es suficiente que se cuente con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes en efecto correspondan a operaciones reales o existentes, es decir, que se hayan producido en la realidad, criterio que ha sido recogido, entre otras, por las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 57-3-2000, 00120-5-2002, 01218-5-2002, 01807-4-2004, 01923-4-2004 y 01145-1-2005.

Que al respecto, conforme con el criterio señalado por este Tribunal en la Resolución N° 01759-5-2003, una operación es inexistente si se dan algunas de las siguientes situaciones: a) Una de las partes (vendedor y comprador) no existe o no participó en la operación, b) Ambas partes (vendedor y comprador) no participaron en la operación, c) El objeto materia de venta es inexistente o distinto, y d) La combinación de a) y c) ó de b) y c), toda vez que de presentarse alguna de tales situaciones no podría afirmarse que se produjo la entrega física del bien consignado en el comprobante de pago y/o el pago respectivo por tal bien.

³ Publicado el 7 de julio de 2012, y vigente desde el 1 de agosto de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

Que en las Resoluciones Nº 00120-5-2002, 06276-4-2002 y 03708-1-2004, este Tribunal ha indicado que los contribuyentes deben mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, no resultando suficiente para tal efecto la presentación de los comprobantes de pago o su registro contable.

Que conforme con lo expuesto, a efecto de tener derecho a ejercer el crédito fiscal en la determinación del Impuesto General a las Ventas no solo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, y con su registro contable, sino que se debe demostrar que, en efecto, éstas se hayan realizado, siendo que para ello es necesario en principio que los contribuyentes acrediten la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que especifique la recepción de los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes, o con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales. En la misma línea, este Tribunal en las Resoluciones Nº 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, le corresponde a este y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en consideración que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones.

Que por su parte, en las Resoluciones Nº 06368-1-2003 y 05640-5-2006 este Tribunal ha señalado que los medios probatorios deben ser valorados en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125 del Código Tributario, los artículos 162 y 163 de la Ley del Procedimiento Administrativo General⁴ y el artículo 197 del Código Procesal Civil.

Que de otro lado, en las Resoluciones Nº 04100-4-2007 y 00233-3-2010, entre otras, este Tribunal ha establecido que a fin de determinar la realidad de las operaciones, la Administración puede llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones, sobre la base de la documentación proporcionada por el propio contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores emisores de los comprobantes de pago, cuya fehaciencia es materia de cuestionamiento, así como cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

Que conforme con el criterio recogido en las Resoluciones Nº 256-3-99 y 238-2-98, si en la verificación y cruce de información los proveedores incumplieran con presentar alguna información o no demostraran la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquirente; y, en este sentido, en la Resolución Nº 06440-5-2005, se ha señalado que el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los proveedores de la recurrente no es suficiente para desconocer automáticamente el crédito fiscal de ésta. No obstante, en la Resolución Nº 02289-4-2003 se ha indicado que tal criterio no es aplicable, cuando la Administración ha evaluado conjuntamente una serie de hechos comprobados en la fiscalización para concluir que las adquisiciones no son reales.

Que a través del punto 1 del Requerimiento Nº (fojas 394 y 395), la Administración solicitó a la recurrente que exhibiera los comprobantes de pago de compras correspondientes a los proveedores detallados en el Anexo Nº 01 adjunto a dicho requerimiento y la documentación sustentatoria que acredite las siguientes operaciones:

Periodo	Factura	Proveedor	Total	IGV	Foja
2016-02			16 964,41	3 053,59	131

⁴ Normas recogidas en los artículos 171 y 172 del Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo Nº 006-2017-JUS, y los artículos 173 y 174 del Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo Nº 004-2019-JUS.



Tribunal Fiscal

N° 05436-5-2024

2016-02		21 271,82	3 828,84	129
2016-02		22 440,68	4 039,32	64
2016-02		21 084,75	3 795,25	38
2016-02		26 237,29	4 722,71	24
2016-02		19 194,92	3 455,08	90
2016-02		17 515,25	3 152,75	102
2016-02		24 133,90	4 344,10	78
2016-02		17 340,68	3 121,32	52
			33 512,96	
2016-03		20 508,47	3 691,53	120
			3 691,53	
2016-05		78 440,68	14 119,32	108
			14 119,32	

Que mediante el punto 1 del Resultado de Requerimiento N° (fojas 391 y 392), la Administración dejó constancia que la recurrente presentó las copias de los comprobantes de pago de compras y las guías de remisión relacionadas.

Que mediante el Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 371 a 382), la Administración comunicó a la recurrente que del análisis de las facturas y documentación complementaria exhibidas encontró una serie de hechos que evidencian inconsistencias en el sustento de la realización de las operaciones contenidas en los citados comprobantes de pago, las que conllevan a considerar a estas como operaciones no reales, según el siguiente detalle: 1) Respecto a la Factura N° () emitida por () por el alquiler de dos camionetas, se detectaron, entre otras, las siguientes inconsistencias: a) la factura tiene como concepto el alquiler de 2 camionetas marca () de placas verificándose en la página de la SUNARP que la placa T32-920 es de la marca ()

b) según la misma página los propietarios de los citados vehículos son () y () y Negociaciones Transportes y Servicios () siendo que durante el año 2016 no existe depósito de detracciones efectuadas a nombre de éstos por () c) de acuerdo con la citada factura el alquiler incluyó a los conductores, sin embargo, la referida emisora no cuenta con trabajadores; d) la recurrente no exhibió los Libros Caja y Bancos, Diario y Mayor que permitan tener una evidencia del registro de las operaciones, los pagos efectuados, etc.; y e) no se presentó documentación adicional que acredite la entrega de los vehículos a la recurrente, así como otra documentación que contribuya a sustentar la realización de la operación. 2) Respecto a la Factura N° () emitida por Consorcio () por la adquisición de madera y cantoneras para mina, se detectaron, entre otras, las siguientes inconsistencias: a) el proveedor registra como actividad principal "Producción de Carne y Productos Cárnicos" y como actividad secundaria "Venta Partes, Piezas, Accesorios", además no declara actividad de venta de los bienes facturados a la recurrente, b) ninguna empresa ha reportado haberle vendido a dicho proveedor los bienes que posteriormente transfiere a la recurrente, c) el proveedor no registró actividad de Extracción Forestal, ni existe depósito de detracción por la compra de la madera vendida, d) se detectaron, entre otras, las siguientes observaciones a las Guías de Remisión Remitente N° ()

emitidas en febrero de 2016 por la el mencionado proveedor: i) no especifican el motivo de traslado, ii) el punto de llegada es genérico, pues menciona a Angasmarca, el cual es un distrito, iii) el punto de partida es el domicilio fiscal del proveedor, ubicado en una zona residencial, en el cual no podrían almacenarse las 60.47 toneladas de madera que se habrían vendido a la recurrente. 3) Respecto a la Factura N° () emitida por Negocios () por la adquisición de carbón antracita tipo cisco, se detectaron, entre otras, las siguientes inconsistencias: a) el proveedor no declaró trabajadores, lo que es indispensable para realizar la extracción de carbón, y en caso de haber tercerizado la extracción o sólo efectuar la comercialización de carbón, correspondía que efectuara el depósito de la detracción, lo que no hizo, b) ninguna empresa ha reportado haberle vendido los bienes que habría transferido a la recurrente, c) se detectaron, entre otras, las siguientes observaciones a las Guías de Remisión Remitente N° ()

emitidas en marzo de 2016 dicho proveedor: i) no existe licencia de conducir relacionada al



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

documento de identidad del chofer, ii) el punto de llegada de los bienes no corresponde al domicilio fiscal de la recurrente ni a algún local que hubiere declarado como establecimiento anexo, iii) no existe identificación de las personas que habrían despachado los bienes por parte del proveedor ni de quienes los habrían recibido por parte de la recurrente. 4) Respecto a la Factura N° emitida por Corporación Comercial las Facturas N°

emitidas por Servicios Múltiples

por la adquisición de carbón antracita tipo cisco, se detectaron, entre otras, las siguientes inconsistencias: a) ninguna empresa ha reportado haberles vendido a tales proveedores los bienes (carbón) que habrían transferido a la recurrente, b) dichos proveedores no registran actividades extractivas, sólo comerciales, por lo que habrían adquirido el carbón que luego habrían vendido a la recurrente, sin embargo ésta no efectuó depósitos de detracción en calidad de adquirente, c) respecto de Corporación

no exhibió guías de remisión remitente ni transportista, ni facturas que sustenten el traslado de los bienes adquiridos, y respecto de las guías de remisión remitente emitidas por

se detectaron, entre otras, las siguientes observaciones: i) el punto de llegada no corresponde al domicilio fiscal de la recurrente ni a local alguno que haya declarado como establecimiento anexo, ii) en las guías no se mencionan los datos del transportista, lo que indicaría que se trata de transporte privado, sin embargo la referido proveedor no cuenta con vehículos propios ni ha acreditado que haya utilizado vehículos alquilados, iii) no existe identificación de las personas que habrían despachado los bienes por parte del proveedor ni de quienes los habrían recibido por parte de la recurrente, iv) en los sistemas de consulta del Ministerio de Transportes y Comunicaciones no aparece la licencia de conducir relacionada al documento de identidad del conductor que habría realizado el transporte de los bienes, y v) el número de placa del vehículo que figura en las aludidas guías de remisión no aparece en el sistema de consultas de SUNARP; y d) los documentos de pesaje de balanzas electrónicas exhibidos no identifican a sus emisores y además carecen de RUC por lo que no constituyen comprobantes de pago.

Que en respuesta al citado requerimiento, el 11 de abril de 2018 la recurrente presentó un escrito ingresado con Expediente N° (fojas 4 y 5), en el que señaló que compra carbón puesto en almacén, incluido el pesaje y la desestiba, siendo todos los gastos asumidos por el proveedor, asimismo, indica que cumple con la bancarización y el depósito de las detracciones de las facturas que emite el proveedor.

Que mediante el Punto N° 2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 359 a 367), la Administración dejó constancia del escrito y de la documentación presentada, señalando, entre otros, lo siguiente: 1) Respecto a la Factura N° emitida por por el alquiler de dos camionetas: a) la recurrente no presentó el contrato de arrendamiento o subarrendamiento de los vehículos, ni las liquidaciones, reportes o documentos similares que establezcan la base para el cálculo de la factura, más aun teniendo en cuenta que el servicio incluye al conductor; b) la marca de una de las camionetas difiere de la registrada en la SUNARP; c) la recurrente no presentó documentación adicional que acredite la entrega del vehículo por parte del supuesto proveedor, así como otra documentación que contribuya a sustentar la realización de la operación. 2) Con relación a las demás facturas observadas, entre otros aspectos, se indicó lo siguiente: a) las guías de remisión remitente presentadas no identifican a las personas que recibieron los bienes por parte de la recurrente, ni se presentó documento alguno que acredite el ingreso de los bienes a su almacén; además el punto de llegada consignado en dichas guías no corresponde al domicilio declarado por la recurrente y si bien ésta indicó que adquirió los bienes puestos en su almacén, no tiene declarado ningún almacén ni ha presentado documentación que acredite la utilización de local alguno con estos fines; asimismo, las anotadas guías de remisión consignan vehículos cuyas placas son inexistentes o placas que pertenecen a vehículos menores como camionetas, siendo imposible que una camioneta traslade en un viaje una carga mayor a veinte (20) toneladas, tal como se indica en tales guías; por consiguiente, no se ha acreditado el traslado y recepción de los bienes; b) la recurrente no exhibió los Libros Caja y Bancos, Diario y Mayor que permiten tener una evidencia del registro de las operaciones, pagos efectuados, etc., sólo exhibió Libro Diario de formato simplificado, sin anotación alguna; c) con los descargos efectuados la recurrente no presentó documentación alguna que acredite la realización de las operaciones; d) adicionalmente, de las verificaciones efectuadas a los supuestos proveedores existen indicios que éstos no realizaron las operaciones contenidas en las facturas observadas.



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

Que según el Comprobante de Información Registrada de la recurrente (foja 504) y el Resumen Estadístico de Fiscalización (fojas 426 y 427), la recurrente tiene como actividad económica principal la extracción de minerales metalíferos no ferrosos (CIIU), y como actividad económica secundaria la venta mayorista de metales y minerales, metálicos (CIIU).

Que en el presente caso, a efecto de sustentar la realidad de las operaciones contenidas en las facturas observadas detalladas en el Anexo N° 01 adjunto al Requerimiento N° antes mencionado, durante el procedimiento de fiscalización la recurrente presentó la documentación que será analizada a continuación respecto de cada uno de los emisores de dichas facturas.

Que a efecto de acreditar la realidad de la operación a que se refiere la Factura N emitida el 29 de febrero de 2016 por por el servicio de alquiler de dos camionetas Hilux 4 x 4, incluidos conductores, la recurrente presentó: i) La mencionada factura (foja 131), ii) Constancia de depósito de detracción (foja 130), y iii) Voucher de depósito en efectivo (foja 130).

Que de acuerdo con el criterio jurisprudencial antes glosado, la citada factura por sí sola, no resulta suficiente para acreditar la realidad de las operaciones.

Que la mencionada constancia de depósito de detracción sólo acredita el cumplimiento de la obligación administrativa relacionada con el Régimen de Detracciones del Impuesto General a las Ventas, por lo que tal documento no resulta suficiente para acreditar por sí solo la efectiva realización de la operación observada.

Que el referido voucher de depósito en efectivo tampoco acredita por sí solo la realidad de la operación contenida en la factura observada, por cuanto sólo da cuenta del pago que se habría realizado al emisor de dicha factura.

Que cabe indicar que la recurrente no presentó contrato por el servicio de alquiler de vehículos al que se refiere la factura observada, ni algún informe relativo al referido servicio, ni identificó a las personas encargadas de prestar el servicio, ni adjuntó documentación que acredite tanto la fecha de inicio y de término del servicio, como la conformidad del servicio, ni documentos de control interno u otra documentación adicional que acredite fehacientemente la realización de la operación.

Que a efecto de acreditar la realidad de la operación contenida en la Factura N° emitida el 5 de mayo de 2016 por por la venta de 713.09 TN de carbón Antracita tipo Cisco, la recurrente presentó copia de: i) La mencionada factura (foja 108), ii) Constancia de depósito de detracción (foja 103), y iii) Vouchers de depósito en efectivo (foja 104).

Que de acuerdo con el criterio jurisprudencial antes glosado, la citada factura, por sí sola, no resulta suficiente para acreditar la realidad de las operaciones.

Que la mencionada constancia de depósito de detracción sólo acredita el cumplimiento de la obligación administrativa relacionada con el Régimen de Detracciones del Impuesto General a las Ventas, por lo que tal documento no resulta suficiente para acreditar por sí solo la efectiva realización de la operación de compra observada.

Que los referidos vouchers de depósito en efectivo tampoco acreditan por sí solos la realidad de la operación contenida en la factura observada, por cuanto sólo dan cuenta de los pagos que se habrían realizado al emisor de dicha factura.

Que cabe indicar que la recurrente no presentó documentación que acredite que la operación de compra sustentada en la factura observada hubiese ocurrido en la realidad, tales como guías de remisión u otros



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

documentos que de manera fehaciente sustenten el traslado, recepción y conformidad de los bienes a que se refiere dicha factura, por lo que no cumplió con acreditar su efectiva adquisición.

Negocios

Que a efecto de acreditar la realidad de la operación contenida en la Factura N° , emitida el 31 de marzo de 2016 por Negocios por la venta de 186.44 TN de carbón Antracita tipo Cisco, la recurrente presentó copia de: i) La mencionada factura (foja 120), ii) Guías de Remisión Remitente N° , fojas 113 a 119) y iii) Constancia de depósito de detracción (fojas 112 y 113).

Que de acuerdo con el criterio jurisprudencial antes glosado, la citada factura, por sí sola, no resulta suficiente para acreditar la realidad de las operaciones.

Que de la revisión de las mencionadas guías de remisión remitente, se aprecia que consignan como punto de llegada una dirección que no corresponde al domicilio fiscal de la recurrente, no habiendo acreditado con ningún documento que el citado lugar haya sido un establecimiento propio o alquilado y que le haya servido como almacén, pese a que no declaró establecimientos anexos (fojas 411 y 504); además dichas guías no consignan los datos de identificación de la persona que en representación de la recurrente habría recibido la mercadería y manifestado su conformidad respecto de la misma, e indican como motivo del traslado "Venta sujeta a confirmación por el comprador", por lo que tales documentos no acreditan la efectiva realización de las operaciones de compra materia de reparo, al no haberse acreditado el traslado y recepción de los bienes que se detallan en la factura observada, ni la conformidad de su entrega por parte de la recurrente.

Que la mencionada constancia de depósito de detracción solo acredita el cumplimiento de la obligación administrativa relacionada con el Régimen de Detracciones del Impuesto General a las Ventas, por lo que tal documento no resulta suficiente para acreditar por sí solo la efectiva realización de la operación observada.

Consortio

Que a efecto de acreditar la realidad de la operación contenida en la Factura N° emitida el 16 de febrero de 2016 por por la venta de 60.47 TN de madera redonda para mina y 80 cantoneras por 3 mts de eucalipto para mina, la recurrente presentó copia de: i) La mencionada factura (foja 129), ii) Guías de Remisión Remitente N° (fojas 124 a 128), iii) Constancia de depósito de detracción (fojas 121 y 122), iv) Voucher de depósito en efectivo (foja 123).

Que de acuerdo con el criterio jurisprudencial antes glosado, la citada factura, por sí sola, no resulta suficiente para acreditar la realidad de las operaciones.

Que de la revisión de las mencionadas guías de remisión remitente, se aprecia que consignan como punto de llegada el distrito de La Libertad, lo que no corresponde a ninguna dirección específica; además dichas guías no indican el motivo del traslado, ni consignan sello y rúbrica de recepción, ni figuran los datos de identificación de la persona que en representación de la recurrente habría recibido la mercadería y/o manifestado su conformidad respecto de la misma, por lo que tales documentos no acreditan la realidad de las adquisiciones materia de reparo, al no haberse acreditado el traslado y recepción de los bienes que se detallan en la factura observada, ni la conformidad de su entrega por parte de la recurrente.

Que la mencionada constancia de depósito de detracción sólo acredita el cumplimiento de la obligación administrativa relacionada con el Régimen de Detracciones del Impuesto General a las Ventas, por lo que tal documento no resulta suficiente para acreditar por sí solo la efectiva realización de la operación observada.



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

Que el referido voucher de depósito en efectivo tampoco acredita por sí solo la realidad de la operación contenida en la factura observada, por cuanto solo da cuenta del pago que se habría realizado al emisor de dicha factura.

Que a efecto de acreditar la realidad de las operaciones contenidas en las Facturas Nº

emitidas el 1, 9, 13, 17, 23, 26 y 29 de febrero de 2016 por por la venta de 187,01, 175,71, 218,64, 159,96, 145,96, 201,12 y 144.51 TN de carbón Antracita tipo Cisco, la recurrente presentó copia de: i) las mencionadas facturas (fojas 24, 38, 52, 64, 78, 90 y 102), ii) Guías de Remisión Remitente Nº

³
(fojas 11, 13, 15, 17, 19, 21, 23, 27, 29, 31, 33, 35, 37, 41, 43, 45, 47, 49, 51, 55, 57, 59, 61, 63, 67, 69, 71, 73, 75, 77, 81, 83, 85, 87, 89, 93, 95, 97, 99 y 101), iii) Constancias de depósito de detracción (fojas 9, 25, 39, 53, 65, 79 y 91), iv) Vouchers de depósito en efectivo (fojas 9, 25, 39, 53, 65, 79 y 91), y v) Copias de tickets de balanza (fojas 10, 12, 14, 16, 18, 20, 22, 26, 28, 30, 32, 34, 36, 40, 42, 44, 46, 48, 50, 54, 56, 58, 60, 62, 66, 68, 70, 72, 74, 76, 80, 82, 84, 86, 88, 92, 94, 96, 98 y 100).

Que de acuerdo con el criterio jurisprudencial antes glosado, la citadas facturas, por sí solas, no resultan suficientes para acreditar la realidad de las operaciones.

Que de la revisión de las mencionadas guías de remisión remitente, se aprecia que consignan como punto de llegada una dirección que no corresponde al domicilio fiscal de la recurrente, no habiendo acreditado con ningún documento que el citado lugar haya sido un establecimiento propio o alquilado y que le haya servido como almacén, pese a que no declaró establecimientos anexos (fojas 411 y 504); además dichas guías no consignan los datos de identificación de la persona que en representación de la recurrente habría recibido la mercadería y manifestado su conformidad respecto de la misma, e indican como motivo del traslado "Venta sujeta a confirmar", por lo que tales documentos no acreditan la efectiva realización de las operaciones de compra materia de reparo, al no haberse acreditado el traslado, recepción y conformidad de los bienes que se detallan en las facturas observadas, ni su ingreso a las instalaciones de la recurrente.

Que las copias de los tickets de balanza hacen referencia al pesaje de bienes (carbón) que habrían sido transportados mediante determinados vehículos, sin embargo, tales documentos por sí solos no acreditan la efectiva realización de las operaciones a que se refieren las facturas observadas, toda vez que no se ha acreditado el traslado, recepción y conformidad de los bienes que se detallan en dichas facturas, ni su ingreso a las instalaciones de la recurrente.

Que las mencionadas constancias de depósito de detracción solo acreditan el cumplimiento de la obligación administrativa relacionada con el Régimen de Detracciones del Impuesto General a las Ventas, por lo que tales documentos no resultan suficientes para acreditar por sí solos la efectiva realización de la operación de compra observada.

Que los vouchers de depósito en efectivo tampoco acreditan la realidad de las operaciones de compra materia de reparo, por cuanto sólo dan cuenta de los pagos que se habrían efectuado al emisor de las facturas observadas, por lo que no resultan suficientes para acreditar por sí solos la efectiva realización de tales operaciones, toda vez que la recurrente no ha adjuntado documentación que permita verificar el efectivo traslado y recepción de los bienes detallados en dichas facturas.

Que en consecuencia, del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, se advierte que a pesar de haber sido requerida expresamente por la Administración, la recurrente no cumplió con presentar un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar la realidad de las operaciones reparadas, pese a corresponderle la carga de la prueba, por lo que el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley y, por tanto, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

Comprobante de pago no exhibido

Que del Anexo N° 2.1 a las resoluciones de determinación impugnadas (foja 454), se observa que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2016, por no exhibir comprobantes de pago, por el importe de S/ 1 716,00, señalando como base legal el artículo 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, entre otras normas.

Que el artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aplicable al caso analizado, señala que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados. Dicho artículo agrega que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto; y, b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Que el artículo 19 de la citada ley, modificado por Ley N° 29214, dispone que para ejercer el derecho al crédito fiscal, a que se refiere el artículo anterior, se deben cumplir los siguientes requisitos formales: a) Que el impuesto 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, de los documentos emitidos por la SUNAT, que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes; precisando que 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 por su parte, el inciso a) del punto 2.1 del numeral 2 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, señala que el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, en la adquisición en el país de bienes, encargos de construcción y servicios, o la liquidación de compra, los cuales deberán contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19 de la Ley, la información prevista por el artículo 1 de la Ley N° 29215 y los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión. Agrega dicho inciso que los casos de robo o extravío de los referidos documentos no implicarán la pérdida del crédito fiscal, siempre que el contribuyente cumpla con las normas aplicables para dichos supuestos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que por otro lado, el punto 11.2 del numeral 11 del artículo 12 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 315-2004/SUNAT, prescribe que el robo o extravío de documentos entregados no implica la pérdida del crédito fiscal, o costo o gasto para efecto tributario, sustentados en dichos documentos, siempre que el contribuyente acredite en forma fehaciente haber cumplido en su debido momento con todos los requisitos que estipulan las normas pertinentes para que tales documentos sustenten válidamente el crédito fiscal, o el costo o gasto para efecto tributario y además tenga a disposición de la SUNAT la segunda copia (la destinada a la SUNAT) del documento robado o extraviado, de ser el caso, o, en su defecto, copia fotostática de la copia destinada a quien transfirió el bien o lo entregó en uso, o prestó el servicio, del documento robado o extraviado, o de la cinta testigo.



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

Que asimismo, el punto 4.2 del numeral 11 del artículo 12 del aludido reglamento, modificado por Resolución de Superintendencia N° 124-2006-SUNAT, establece que el robo o extravío de documentos no entregados deberá declararse a la SUNAT dentro de los quince (15) días hábiles siguientes de producidos los hechos, consignando el tipo de documento y la numeración de los mismos.

Que conforme se aprecia del punto 1 del Requerimiento N° _____ y su Anexo 01 (fojas 394 y 395), la Administración solicitó a la recurrente que exhibiera, entre otras, la Factura N° _____ emitida en setiembre de 2016 por _____ por el importe de S/ 9 533,90, dejándose constancia en el punto 1 del Resultado de Requerimiento N° _____ (fojas 391 y 392), que la recurrente no exhibió la citada factura.

Que en el punto 1 del Requerimiento N° _____ (foja 382), la Administración dejó constancia que la recurrente no sustentó el crédito fiscal anotado en el Registro de Compras en el periodo setiembre de 2016 correspondiente a la Factura N° _____ al no exhibir el indicado comprobante de pago, por lo que le solicitó que efectuara sus descargos.

Que en respuesta a dicho requerimiento, el 11 de abril de 2018 la recurrente presentó un escrito con Expediente N° _____ (fojas 4 y 5), señalando que la referida factura se extravió y que por tal motivo envió una carta notarial al emisor de la misma.

Que mediante el Punto N° 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° _____ fojas 359 a 369), la Administración dejó constancia del escrito y de la documentación presentada, señalando que en el escrito de descargo la recurrente sólo indicó que se extravió la referida factura y que envió al emisor de la misma una carta notarial, pese a que debió exhibir tal comprobante de pago al vencimiento del requerimiento inicial, el cual fue notificado el 8 de febrero de 2018, habiendo presentado la referida carta notarial recién el 9 de marzo de 2018, y si bien adjunta la denuncia policial de pérdida de libros contables de la misma fecha, esta denuncia no incluye el comprobante de pago extraviado. Añade que el descargo de la recurrente no menciona si su proveedor le entregó una copia o ha realizado una nueva gestión para obtenerla y que a la fecha de vencimiento del plazo otorgado mediante el referido requerimiento la recurrente no ha cumplido con presentar copia SUNAT de la citada factura ni de la copia expedida por su proveedor. Por tanto, concluyó que la recurrente no sustentó el referido crédito fiscal observado, utilizado en setiembre de 2016, con el original ni la copia autenticada de la Factura N° _____ por lo que procedió a reparar dicho crédito del aludido periodo.

Que en el caso de autos, se aprecia que la recurrente no cumplió con exhibir la Factura N° _____ indicada en el Anexo 01 al Resultado del Requerimiento N° _____ pese a que ello le fue expresamente solicitado mediante el Requerimiento N° _____ siendo que la mencionada factura no fue incluida en la denuncia policial de 9 de marzo de 2018 referida a la pérdida de documentos (foja 8), cuya copia adjuntó a su escrito de 11 de abril de 2018 (fojas 4 y 5), presentado en respuesta a este último requerimiento, por lo que de acuerdo con las normas expuestas no procedía que utilizara el crédito fiscal sustentado en dicha factura; en consecuencia, el reparo bajo análisis se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Resoluciones de Determinación N°

Que de la revisión del Anexo N° 2.1 a las Resoluciones de Determinación N° _____ (foja 159/reverso), giradas por el Impuesto General a las Ventas de abril, junio a agosto, octubre y diciembre de 2016, se aprecia que producto de los reparos antes analizados, la Administración efectuó la reliquidación del saldo a favor del periodo; por tanto, dado que los aludidos reparos se han mantenido, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que el procedimiento de fiscalización es nulo, toda vez que la Administración vulneró los principios del debido procedimiento, presunción de veracidad y



Tribunal Fiscal

N° 05436-5-2024

de debida motivación, al no valorar los medios probatorios aportados, y al respecto cita la Sentencia N° 00728-2008-PHC/TC; cabe señalar que de la revisión de los actuados en dicho procedimiento, se advierte que la Administración cumplió con requerir expresamente se desvirtúen las observaciones que sustentan los reparos, dar cuenta de los descargos y las pruebas presentadas por la recurrente; así como de la valoración de estas, y la expresión de los fundamentos que sustentaban la emisión de los valores impugnados, por lo cual, no se advierte vulneración alguna a los principios de debido procedimiento y de verdad material, siendo que el hecho que la recurrente no concuerde con la valoración efectuada por la Administración durante el procedimiento de fiscalización y las conclusiones de este, no implica que se haya incurrido en un vicio de nulidad en dicho procedimiento.

Que en cuanto a la debida motivación, debe anotarse que de la revisión de las Resoluciones de Determinación N° (fojas 519 a 537) y las Resoluciones de Multa N°

(fojas 508 a 518), se aprecia que fueron emitidas cumpliendo los requisitos establecidos por el citado artículo 77 del Código Tributario, pues contienen los fundamentos y disposiciones que las amparan y se encuentran debidamente motivadas, siendo que de los anexos de los citados valores se pueden establecer los importes y motivos que corresponden al reparo efectuado, la base legal correspondiente, y que fueron emitidas como resultado de un procedimiento de fiscalización parcial haciendo mención a los requerimientos y sus resultados, siendo que para el caso de las multas se hace referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses, por lo que carece de sustento la nulidad invocada, debiendo agregarse que el hecho que la recurrente no se encuentre de acuerdo con el sustento que ellas contienen, no implica que adolezcan de algún vicio de nulidad

Que respecto a lo indicado por la recurrente en cuanto a que la Administración no efectuó cruces de información con terceros, siendo que para tales efectos cita la R.N. N° 2580-2012; se debe resaltar que la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional conforme lo dispone el artículo 62 del Código Tributario, por lo que esta no se encuentra obligada a realizar cruces de información, sino cuando las circunstancias del caso lo estimen necesario, siendo que en el presente caso, la carga de la prueba correspondía a la recurrente, según lo antes indicado, por lo que esta debió ofrecer todos los medios probatorios suficientes a efecto de acreditar la realidad de las operaciones observadas, lo que no ha quedado demostrado durante el procedimiento de fiscalización realizado, según se ha analizado en la presente instancia; en ese sentido, la falta de realización de dicha diligencia no constituye una causal que conlleve a que se declare la nulidad de las resoluciones emitidas por la Administración, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente en dicho extremo, así como la Resolución N° 2580-2012 emitida por la Corte Suprema, al estar referida al mismo tema.

Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 508 a 514), fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas al Impuesto General a las Ventas de febrero, marzo, mayo y setiembre de 2016.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1311⁵, establece que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares, la misma que según la Tabla I⁶, del citado código, es sancionada con una multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) del

⁵ Publicado el 30 de diciembre de 2016.

⁶ Aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, incluidas las del Régimen Mype Tributario, como es el caso de la recurrente (foja 317).



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

tributo por pagar omitido, o ciento por ciento (100%) del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares.

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N° han sido emitidas sobre la base de la determinación contenida en las Resoluciones de Determinación N° a , giradas por el Impuesto General a las Ventas de febrero, marzo, mayo y setiembre de 2016, las cuales han sido mantenidas en esta instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento, y en consecuencia, procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Resolución de Multa N° I

Que la Resolución de Multa N° (fojas 515 y 516) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario, por llevar con atraso mayor al permitido el Libro Diario de Formato Simplificado, consignando como sustento los Requerimientos N° y sus resultados.

Que de acuerdo con el artículo 165 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la infracción se determina en forma objetiva y es sancionada administrativamente, entre otras, con penas pecuniarias.

Que según lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 87 del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1315, 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 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 microformas grabadas, soportes magnéticos y demás antecedentes computarizados de contabilidad que los sustituyan, registrando las actividades u operaciones que se vinculen con la tributación conforme a lo establecido en las normas pertinentes.

Que el inciso a) del numeral 1 del artículo 62 del referido código, establece como facultad de la Administración Tributaria el exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de 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.

Que conforme con el numeral 16 del aludido artículo 62 del Código Tributario, la SUNAT mediante Resolución de Superintendencia señalará los requisitos, formas, condiciones y demás aspectos en que deberán ser llevados los libros y registros mencionados en el primer párrafo, salvo en el caso del libro de actas, así como establecer los plazos máximos de atraso en los que deberán registrar sus operaciones. Que según el Anexo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 239-2008/SUNAT, señala que el plazo máximo de atraso permitido para llevar Libro Diario de Formato Simplificado es de tres (3) meses computados desde el primer día hábil del mes siguiente de realizadas las operaciones.

Que el numeral 5 del artículo 175 del citado código, establece que constituye infracción relacionada con la obligación de llevar libros y/o registros, llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, que se vinculen con la tributación, la misma que se encuentra sancionada con la multa equivalente al 0.3% de los Ingresos Netos (IN) de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código.

Que de conformidad con el inciso b) del artículo 180 del referido código, modificado por Decreto Legislativo N° 1270, el Ingreso Neto (IN) equivale al total de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o ingresos netos o rentas netas comprendidos en un ejercicio gravable; siendo



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

que para el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el Régimen General y aquellos del Régimen MYPE Tributario se considerará la información contenida en los campos o casillas de la Declaración Jurada Anual del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda, en las que se consignen los conceptos de Ventas Netas y/o Ingresos por Servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta.

Que el Anexo II del Régimen de Gradualidad de Sanciones aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, establece que para la aplicación de la gradualidad correspondiente a la infracción materia de autos, se considerará el criterio de la subsanación y/o pago, pudiendo ser voluntaria o inducida por la Administración; agregando que la forma de subsanar dicha infracción es poniendo al día los libros y registros que fueron detectados con un atraso mayor al permitido por las normas correspondientes.

Que de acuerdo con la citada norma, en caso de subsanación voluntaria respecto de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario, esto es, antes que surta efecto la notificación de la SUNAT en la que se le indica al infractor que ha incurrido en infracción, se aplicará una rebaja del 90% o del 80%, dependiendo de si el contribuyente infractor paga o no la multa; mientras que en caso de subsanación inducida, es decir si el contribuyente cumple con subsanar la infracción antes descrita dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado a partir de la fecha en que surta efecto la notificación en la que se le indica al infractor que ha incurrido en infracción, se aplicará una rebaja del 70% o del 50% dependiendo de si se cancela o no la multa.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 08665-3-2001 y 909-3-2009, ha establecido que la infracción por llevar los libros o registros contables con atraso mayor al permitido, se configura cuando es detectada por la Administración al revisar dichos libros y registros contables.

Que mediante el punto 3 del Requerimiento N° _____ notificado con arreglo a ley el 8 de febrero de 2018 (fojas 395 y 396), la Administración solicitó a la recurrente que exhibiera, entre otros, el Libro Diario o Libro Diario Formato Simplificado.

Que en el punto 3 del Resultado del Requerimiento N° _____ notificado con arreglo a ley el 21 de febrero de 2018 (fojas 392 y 393), la Administración dejó constancia que el Libro Diario de Formato Simplificado era llevado de manera física y legalizado el 3 de julio de 2012 por el Notario verificó que no registraba anotaciones por lo que el mismo se encontraba en blanco, en consecuencia, concluyó que dicho libro fue llevado con un atraso mayor al permitido, incurriendo en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario.

Que a través del Requerimiento N° _____, notificado con arreglo a ley el 6 de marzo de 2018 (fojas 387 y 388), a fin de que la recurrente se acoja al Régimen de Gradualidad, la Administración le solicitó que subsane la infracción cometida; siendo que en el resultado del citado requerimiento, notificado con arreglo a ley el 13 de marzo de 2018 (fojas 384 y 385), señaló que la recurrente no cumplió con subsanar la referida infracción, por lo que no le resulta aplicable el Régimen de Gradualidad.

Que según el inciso 5-A del artículo 13 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, modificada por la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT; 5.1 Se deberá incluir los asientos de: (i) Apertura del ejercicio gravable; (ii) Operaciones del mes; (iii) Ajuste de operaciones de meses anteriores, de ser el caso; (iv) Ajustes de operaciones del mes; y (v) Cierre del ejercicio gravable. 5.2 Asimismo, se deberá incluir mensualmente la siguiente información: (i) Número correlativo o código único de la operación; (ii) Fecha o mes de la operación; (iii) Glosa o descripción de la operación; (iv) Cuentas de acuerdo al Plan Contable General Vigente, y (v) Totales. A tal efecto, se empleará el FORMATO 5.2: "LIBRO DIARIO DE FORMATO SIMPLIFICADO."

Que de la cédula de fiscalización denominada "Situación de los Libros y Registros Contables" (foja 356), se aprecia que el Libro Diario Formato Simplificado fue legalizado el 3 de julio de 2012, siendo que mediante Resultado del Requerimiento N° _____ (foja 392), la Administración dejó constancia que de la



Tribunal Fiscal

N° 05436-5-2024

exhibición de referido libro, no se registraban operaciones, por lo que otorgó un plazo para la subsanación, lo que no hizo.

Que como puede advertirse, el Libro Diario en Formato Simplificado, era llevado con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, en atención a que no se advierte el registro de las operaciones económicas por los periodos observados, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista por el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario, no correspondiéndole la aplicación del Régimen de Gradualidad, toda vez que la recurrente no cumplió con subsanar la citada infracción, por lo que procede a confirmar la apelada en este extremo.

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° _____ fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario (fojas 517/reverso y 518/reverso).

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

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

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

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

Que mediante el punto 3 del Requerimiento N° _____ (foja 395), la Administración solicitó a la recurrente que presentara y/o exhibiera diversa documentación correspondiente a los periodos fiscalizados, entre otros, el Libro de Caja y Bancos, y Libro Mayor.

Que en el Resultado del Requerimiento N° _____ (foja 392), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar y/o exhibir lo solicitado, por lo que incurrió en la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario.

Que asimismo, a través del punto 1 del Requerimiento N° _____ (foja 387), la Administración reiteró a la recurrente que presentara la documentación solicitada mediante punto 3 del Requerimiento N° _____ a fin de subsanar la comisión de la infracción mencionada, lo que no cumplió, según se dejó constancia en su resultado (foja 384), por lo que no se acogió el Régimen de Gradualidad.

Que es pertinente indicar que la recurrente exhibe copia certificada de la denuncia policial ante la Comisaría PNP - _____, de fecha 9 de marzo de 2018 (foja 8), por el extravío de los registros contables solicitados.

Que sobre el particular, se debe indicar que se ha identificado pronunciamientos de este Tribunal, cumpliendo los parámetros establecidos por el artículo 154 del Código Tributario y el Decreto Supremo N° 206-2012-EF, como es el caso de las Resoluciones N° 03172-5-2018, 03910-3-2018, 06661-9-2018, 09867-4-2018, 08044-1-2019, 08595-10-2019, 03526-2-2019 y 01000-8-2019, emitidas por las Salas de Tributos Internos 1, 2, 3, 4, 5, 8, 9 y 10, en el sentido que la denuncia policial por pérdida o extravío de documentos



Tribunal Fiscal

Nº 05436-5-2024

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

Que siendo ello así, este Tribunal, siguiendo el procedimiento correspondiente, mediante Acuerdo de Reunión de Sala Plena N° 2020-05 de 12 de marzo de 2020, dispuso que el siguiente criterio es recurrente según lo dispuesto por el artículo 154 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Ley N° 30264: *"La denuncia policial por pérdida o extravío de documentos presentada luego del inicio de la fiscalización no constituye prueba fehaciente para acreditar tal hecho. Por lo tanto, dicha denuncia no justifica el incumplimiento del sujeto fiscalizado de presentar y/o exhibir la documentación requerida en la fiscalización"*.

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

Que en el caso de autos si bien la recurrente adjuntó una denuncia policial registrada el 9 de marzo de 2018 en la Comisaría PNP – La Libertad (foja 8), en la que señala que el 8 de marzo de 2017 se extraviaron el Libro Caja y Bancos y el Libro Mayor, al haber sido presentada con posterioridad al inicio del procedimiento de fiscalización, no constituye prueba fehaciente de la pérdida alegada, por lo que no acredita un supuesto eximente de responsabilidad y sanción.

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

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la sola asistencia del representante de la Administración, según se advierte de la constancia respectiva (foja 548), habiendo sido ambas partes debidamente notificadas para tal efecto, como se aprecia de autos (fojas 546 y 547).

Con las vocales Amico de las Casas y Villanueva Aznarán, e interviniendo como ponente el Vocal Flores Pinto.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 28 de setiembre de 2018.

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

AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

FLORES PINTO
VOCAL

Falconí Grillo
Secretario Relator
FP/FG/PC/PS/spb.

Nota: Documento firmado digitalmente