



Tribunal Fiscal

Nº 07776-5-2014

del mes siguiente a aquel en que se efectuó la anotación del comprobante de pago en el Registro de Compras, no correspondía que aquella utilizará el crédito fiscal en diciembre de 2011, de conformidad con el numeral 1 de la Primera Disposición Final del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, por lo que procede mantener el reparo efectuado y confirmar la apelada en este extremo.

Que si bien la recurrente sostiene que ha utilizado el crédito fiscal materia del presente reparo de conformidad con la normatividad de la Ley del Impuesto General a las Ventas, cabe señalar que en mérito al análisis antes expuesto su afirmación carece de sustento.

Que con relación a los reportes de sistema que se adjuntan a la apelación con la finalidad de acreditar el pago de las detracciones (fojas 220 a 222), cabe señalar que de conformidad con el artículo 141° del Código Tributario, no se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el proceso de verificación o fiscalización no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por seis meses o nueve meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación.

Que asimismo, según lo previsto en el artículo 148° del Código Tributario, no se admitirá como medio probatorio ante este Tribunal, la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario, agregándose que, sin embargo, dicho órgano resolutor deberá admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa, o cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, el cual deberá encontrarse actualizado a la fecha de pago, ni podrán actuarse medios probatorios que no hubieran sido ofrecidos en primera instancia, salvo el caso contemplado en el artículo 147° del Código Tributario.

Que en virtud de lo expuesto no procede admitir en la etapa de apelación las pruebas que habiendo sido requeridas en la etapa de fiscalización no hubieran sido presentadas en ella, salvo que el deudor tributario demostrase que la omisión de su presentación no se generó por su causa o cuando acreditase la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas, lo que no ha ocurrido en autos.

Que en efecto, de acuerdo con lo establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06904-5-2014:

"Respecto a las pruebas ofrecidas y presentadas en la etapa de apelación, según lo previsto en el artículo 148° del Código Tributario, concordado con el artículo 141° de la misma norma, al no haberse presentado en etapa de fiscalización, pese a haber sido requeridas expresamente y, por ende, no poder ser admitidas en etapa de reclamación, no corresponde que se admitan en la presente instancia, ya que no tiene sentido concluir que el procedimiento contencioso tributario impide a la Administración la admisión de un medio probatorio en etapa de reclamación y, por ende, excluye la posibilidad que se pronuncie sobre él⁸, para luego permitir al contribuyente, evitando aquellas etapas previas⁹, presentar dicho medio probatorio en la última etapa del procedimiento contencioso tributario, sin acreditar que su omisión se debió a causas que no le fuera imputables o el pago previo de la deuda impugnada vinculada al medio probatorio presentado, obteniendo un pronunciamiento de esta instancia, sin conocerse la posición de la Administración sobre aquél.

⁸ Es del caso precisar que la Administración tampoco podría haberse pronunciado en etapa de reclamación sobre dicho medio probatorio debido a que no habría sido presentado pese a haber sido requerido.

⁹ Fiscalización y reclamación.





Tribunal Fiscal

Nº 07776-5-2014

Que en ese mismo orden de ideas, señala que en caso nunca se hubiese requerido algún medio probatorio en la fiscalización o reclamación, pero tampoco este se hubiese ofrecido y presentado en esta segunda etapa¹⁰, no podrá ser admitido en la apelación, salvo que tuviese relación a un nuevo reparo efectuado al resolverse aquella que precisamente es la excepción relacionada con el artículo 147º del Código Tributario.

Que concluye que para admitir un medio probatorio en una etapa, el procedimiento contencioso tributario exige que en la etapa anterior, se haya analizado o podido analizar, salvo claro está que se presenten las circunstancias y condiciones a que se refieren los artículos 141º y 148º del Código Tributario; y en mérito a ello, precisa que los únicos medios probatorios que pueden admitirse en etapa de apelación son: i) Los que nunca hubieran sido solicitados en etapa de fiscalización, ni en la etapa de reclamación, pero si ofrecidos y presentados en esta última etapa, caso en el que no será exigible el pago previo de las deudas vinculadas a ellos ni deberá que acreditarse que no se presentaron por causas no imputables al deudor tributario, ii) Los que nunca hubieran sido solicitados en etapa de fiscalización, ni en la etapa de reclamación, ni hubieran sido ofrecidos y presentados en etapa de reclamación, pero que tuviesen relación lo contemplado en el artículo 147º del Código Tributario, caso en el que tampoco será exigible el pago previo de las deudas vinculadas a ellos ni deberá acreditarse que no se presentaron por causas no imputables al deudor tributario, y iii) Los que fueron solicitados en etapa de fiscalización o reclamación y no presentados en ellas, salvo que el deudor demostrase que la omisión a su presentación no se generó por su causa, o cuando acreditase la cancelación del monto impugnado vinculado a los medios de prueba no presentados y/o exhibidos”.

Que según se aprecia en el Requerimiento Nº 2122130000140, la Administración solicitó expresamente a la recurrente que acreditara documentariamente los depósitos de las detracciones respecto de las facturas observadas, detalladas en el punto 1 de su Anexo Nº 1, no obstante, conforme se deja constancia en el resultado de dicho requerimiento, esta no cumplió con presentar documentación alguna que lo acreditase.

Que teniendo en cuenta lo antes expuesto, no procede admitir en esta instancia los medios probatorios que adjunta la recurrente a efectos de acreditar los depósitos de las detracciones, pues habiendo sido requeridos en la etapa de fiscalización no fueron presentados, ni acreditó que la omisión de su presentación no se generó por su causa o que hubiera efectuado la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas.

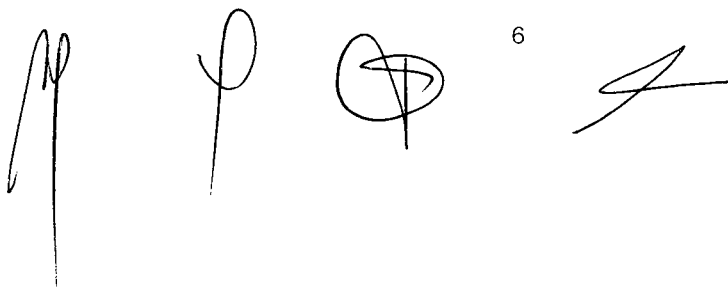
No se acreditó la utilización de medios de pago

Que según se verifica del Anexo Nº 2 de la Resolución de Determinación Nº 212-003-0001623 (foja 125), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de octubre de 2011, por no acreditarse la utilización de medios de pago respecto de las Facturas 001 Nº 1048, 234322, 088, 012 y 061 Nº 812.

Que de conformidad con el artículo 3º de la Ley Nº 28194, Ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía, las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere el artículo 4º se deberán pagar utilizando los Medios de Pago a que se refiere el artículo 5º, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

Que según el artículo 4º de la Ley Nº 28194, modificado mediante Decreto Legislativo Nº 975, el monto a partir del cual se deberá utilizar medios de pago es de tres mil quinientos nuevos soles (S/. 3 500,00) o mil dólares americanos (US\$ 1 000,00).

¹⁰ En la etapa de reclamación no solo debe ofrecerse sino presentarse el medio probatorio ofrecido.





Tribunal Fiscal

Nº 07776-5-2014

Que en virtud del artículo 5º de dicha ley, los medios de pago a través de empresas del Sistema Financiero que se utilizarán en los supuestos previstos en el artículo 3º son los siguientes: a) Depósitos en cuentas; b) Giros; c) Transferencias de fondos; d) Órdenes de pago; e) Tarjetas de débito expedidas en el país; f) Tarjetas de crédito expedidas en el país; y g) Cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190º de la Ley de Títulos Valores.

Que el artículo 8º de la anotada Ley Nº 28194 dispone que para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.

Que al respecto, mediante el punto 3 del Requerimiento Nº 2122130000140 (foja 88), la Administración le requirió a la recurrente que sustentara la utilización de los medios de pago a que se refiere la Ley Nº 28194, respecto de los comprobantes de pago señalados en el punto 3 del Anexo Nº 1 de dicho requerimiento (foja 86), conforme al siguiente detalle:

2011	Fecha	Serie	Factura	Proveedor	RUC Nº	Valor (S/.)	IGV (S/.)	Total (S/.)
Octubre	07/10/2011	001	1048	R & M Portátiles	10274366171	3 554,03	639,73	4 193,76
Octubre	07/10/2011	001	234322	J y W Repuestos S.A.C.	20203650729	3 360,79	304,94	3 665,73
Octubre	10/10/2011	061	812	Mitsui Automotriz S.A.	20256211310	80 720,80	14 529,74	95 250,54
Octubre	19/10/2011	001	88	Transportes Dennis	10018694765	3 389,83	610,17	4 000,00
Octubre	26/10/2011	001	12	Multiservicios Paris E.I.R.L.	20448306551	4 505,12	810,92	5 316,04

Que en el punto 3 del Resultado del Requerimiento Nº 2122130000140 y el punto 3 de su Anexo Nº 1 (fojas 83 y 85) la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con acreditar la utilización de los medios de pago establecidos en la Ley Nº 28194 respecto de las mencionadas facturas.

Que conforme se advierte de autos (foja 86), mediante el punto 3 del Requerimiento Nº 2122130000140 (foja 88), la Administración solicitó a la recurrente que acreditase la cancelación de las Facturas 001 Nº 1048, 234322, 088, 012 y 061 Nº 812, emitidas por los proveedores:

.., mediante los medios de pago establecidos en la Ley Nº 28194, debido a que cada una de ellas se emitieron por montos superiores a S/. 3 500,00¹³, por lo que se encontraba obligada a utilizar los medios de pago previstos en las normas antes citadas para su cancelación; sin embargo, conforme se deja constancia en el Resultado del Requerimiento Nº 2122130000140 (foja 85), aquella no cumplió con presentar la documentación solicitada, por lo que procede mantener el reparo efectuado y confirmar la apelada en este extremo.

Que si bien la recurrente alega que realizó la bancarización y/o utilización de medios de pagos respecto de las operaciones realizadas con el proveedor .., adjuntando a efecto de acreditar lo alegado, un correo, en el que comunica a dicho proveedor el Depósito Bancario Nº 347 de 17 de octubre de 2011 realizado a su favor (foja 219), y copia de un voucher de pago (foja 244), cabe indicar que según lo previsto en el artículo 148º del Código Tributario, concordado con el artículo 141º, antes citados, *no procede admitir en la etapa de apelación las pruebas que habiendo sido requeridas en la etapa de fiscalización no hubieran sido presentadas en ella, salvo que el deudor tributario demostrase que la omisión de su presentación no se generó por su causa o cuando acreditase la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas*, tal y como ha sido sostenido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06904-5-2014 antes citada, situaciones que no han sido acreditadas por la recurrente al adjuntar en la apelación los mencionados medios probatorios, por lo que no corresponde admitirlos.

¹¹ Según su "Ficha RUC" este corresponde a ..

persona natural con negocio.

¹² Según su "Ficha RUC" este corresponde a ..

persona natural con negocio.

¹³ Debe indicarse que los importes de tales operaciones no han sido cuestionados por la recurrente.

7



Tribunal Fiscal

Nº 07776-5-2014

Que dado que la Administración reparó el crédito fiscal de las Facturas 001 Nº 1048, 234322, 088 y 012 y 061 Nº 812, por no acreditar su cancelación mediante alguno de los medios de pago señalados en la Ley Nº 28194, no resulta pertinente lo alegado respecto al principio de causalidad, y a las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 577-3-98 y 657-4-97, relacionadas con dicho principio.

Resoluciones de Multa Nº 212-002-0002440 a 212-002-0002443

Que las Resoluciones de Multa Nº 212-002-0002440 a 212-002-0002443 (fojas 129, 130, 133 y 135), fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, según el cual constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que las citadas resoluciones de multa han sido giradas sobre la base de los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de octubre de 2011 a enero de 2012 que sustentan la emisión de las Resoluciones de Determinación Nº 212-003-0001623 a 212-003-0001626, los cuales han sido confirmados por esta instancia, por lo que procede emitir similar pronunciamiento respecto a las anotadas resoluciones de multa, correspondiendo, en consecuencia, confirmar la apelada en tal extremo.

Resoluciones de Multa Nº 212-002-0002444 a 212-002-0002447

Que según el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12º del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo Nº 940 referente al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central – SPOT el sujeto obligado que incumpla con efectuar el íntegro del depósito a que se refiere el SPOT en el momento establecido, será sancionado con una multa equivalente al 100% del importe no depositado.

Que las Resoluciones de Multa Nº 212-002-0002444 a 212-002-0002447 (fojas 128, 131, 132 y 134) fueron emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12º del Decreto Legislativo Nº 940, en virtud del reparo al crédito fiscal por detracciones no efectuadas, el cual ha sido confirmado, por lo que corresponde mantener las resoluciones de multa emitidas y confirmar la apelada en este extremo; debiendo precisarse adicionalmente que las multas han sido emitidas con arreglo a ley, esto es, por el equivalente al 100% del importe no depositado, aplicable a la infracción bajo examen (foja 74).

Resolución de Multa Nº 212-002-0002448

Que la Resolución de Multa Nº 212-002-0002448 (foja 136) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, sustentándose en el Resultado del Requerimiento Nº 2121130000108.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 177º del referido código, constituye infracción no exhibir los libros, registros, u otros documentos que la Administración solicite.

Que el artículo 165º del mencionado código, señala que la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otras, con penas pecuniarias.

Que el inciso a) del numeral 1 del artículo 62º del Código Tributario, dispone que la Administración en el ejercicio de su función fiscalizadora tiene la facultad de 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

   8 



Tribunal Fiscal

Nº 07776-5-2014

relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.

Que el numeral 5 del artículo 87° del citado código, dispone que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y en especial deberán permitir el control por parte de esta, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según le señale, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas.

Que mediante el punto 5 del Requerimiento Nº 2121130000108 (foja 91), la Administración solicitó la exhibición a la recurrente de, entre otros, el Libro Diario.

Que en el punto 5 del Resultado del Requerimiento Nº 2121130000108 (foja 90), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con presentar el referido Libro Diario, lo que no fue cuestionado por aquella, por lo que se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, siendo importante precisar que la Administración no aplicó el Régimen de Gradualidad toda vez que, a pesar de haber sido reiterada la exhibición del libro requerido con Requerimiento Nº 2122130000140¹⁴, no se cumplió con ello dentro del plazo otorgado, correspondiendo, en consecuencia, confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que resulta oportuno señalar que la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario no se encuentra supeditada a la naturaleza del procedimiento en que se produce la omisión del deudor tributario¹⁵, de modo que no resultan atendibles los alegatos de la recurrente respecto a que la falta de presentación de los documentos requeridos dentro de un procedimiento no contencioso no supone que el contribuyente incurra en la referida infracción¹⁶.

Resolución de Multa Nº 212-002-0002449

Que la Resolución de Multa Nº 212-002-0002449 (foja 137) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, por llevar el Registro de Compras sin detallar los depósitos de detracciones, señalando como fecha de infracción el 28 de junio de 2013, sustentándose en el punto 4 del Resultado del Requerimiento Nº 2122130000140.

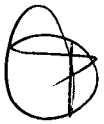
Que de conformidad con el numeral 2 del artículo 175° del referido código, constituye infracción relacionada con la obligación de llevar libros y/o registros, o contar con informes u otros documentos, el llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, el registro almacenable de información básica u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos; sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Que el numeral 4 del artículo 87° del mismo código, señala que los administrados están obligados a llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT; o los sistemas, programas, soportes portadores de microformas grabadas, soportes magnéticos y demás antecedentes computarizados de contabilidad que los

¹⁴ Según el resultado de dicho requerimiento (foja 85), queda acreditado que la recurrente tampoco presentó el Libro Diario requerido.

¹⁵ Esto es, si tal omisión se produce en un procedimiento de fiscalización o en uno de carácter contencioso o no contencioso tributario.

¹⁶ Sin perjuicio de lo anterior debe indicarse que el caso de autos se inició en virtud de un procedimiento de fiscalización parcial.

   9 