



Tribunal Fiscal

N° 07809-4-2017

EXPEDIENTE N° : 10292-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Multa
PROCEDENCIA : Piura
FECHA : Lima, 5 de setiembre de 2017

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N° 085-014-0002758 de 03 de abril de 2017, emitida por la Intendencia Regional Piura de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Multa N° 082-002-0007052, girada por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que se ratifica en los argumentos expuestos en su recurso de reclamación, esto es, que se acoge a lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia Nacional Operativa N° 031-2016-SUNAT/600000.

Que indica que no se habría configurado la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, contenida en la resolución de multa impugnada, toda vez que el citado valor fue emitido el 30 de septiembre y notificado el 7 de octubre de 2016, a pesar que de acuerdo a lo señalado en la Resolución de Superintendencia Nacional Operativa N° 031-2016-SUNAT/600000, la Administración no podía sancionar administrativamente la citada infracción, ni emitir multas o habiéndose emitida esta no podía sancionar si aún no hubiera sido notificada. Asimismo señala que la SUNAT, de acuerdo a su facultad discrecional, ha considerado que los contribuyentes requieren un periodo de adaptación mayor para realizar ajustes a sus sistemas y aplicativos informáticos y capacitar al personal en el manejo de los sistemas para la adecuada implementación del llevado de libros de manera electrónica.

Que sostiene que resulta improcedente la rectificación de la resolución de multa puesto que la Administración no ha tenido en cuenta la prohibición de la reforma peyorativa, dado que en la resolución apelada se señala que el monto de la multa equivale a S/48,303.00 más los intereses respectivos que resulten de su actualización. Asimismo, señala que al haber ratificado el monto de la multa como consecuencia del ejercicio de un derecho constitucional, ésta resulta ser nula e inaplicable al afectar su derecho de defensa, a impugnar una decisión administrativa y por contravenir la garantía constitucional de la prohibición de reforma peyorativa.

Que la Administración señala que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, al exhibir el Libro Diario y el Libro Mayor físicos a pesar de encontrarse obligada a llevarlos de manera electrónica de acuerdo a lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, no proporcionando los archivos en formato de texto, ni las constancias de recepción (archivos xple).

Que indica que no resulta de aplicación la Resolución de Superintendencia Nacional Operativa N° 031-2016-SUNAT/600000, debido a que la recurrente no subsanó la citada infracción en el plazo otorgado.

Que mediante Carta N° 160081356570-01-SUNAT y Requerimiento N° 0821160000646, notificados el 09 de julio de 2016¹, de fojas 108, 109 y 126, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial respecto del Impuesto Temporal a los Activos Netos de marzo de 2016, señalando

¹ La citada carta y requerimientos fueron notificados mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de fojas 108 vuelta y 126 vuelta.



Tribunal Fiscal

N° 07809-4-2017

como elementos a fiscalizar activo – ITAN² y aspecto contenido en el elemento a fiscalizar: “todos los aspectos”, emitiéndose como consecuencia de dicha fiscalización, entre otra, la Resolución de Multa N° 082-002-0007052, girada por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario.

Que de lo expuesto, se tiene que la materia de controversia se centra en determinar si la Resolución de Multa N° 082-002-0007052, girada por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario por el importe de S/.47,400.00 más intereses se ajusta a ley.

Que la Resolución de Multa N° 082-002-0007052, de fojas 150 y 151, fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, por llevar los Libros Diario y Mayor de manera física, debiendo llevarlos de manera electrónica, según consta en el Requerimiento N° 0821160000646 reiterado con Requerimiento N° 0822160000995.

Que el numeral 4 del artículo 87° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, señala que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración Tributaria y en especial deberán 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 con lo establecido en las normas pertinentes.

Que de conformidad con lo dispuesto en el numeral 16 del artículo 62° del citado código, la SUNAT podrá autorizar los libros de actas, los libros y registros contables u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o resolución de superintendencia, vinculados a asuntos tributarios. Tratándose de libros y registros a que se refiere el primer párrafo del presente numeral, la SUNAT establecerá los deudores tributarios obligados a llevarlos de manera electrónica o los que podrán llevarlos de esa manera.

Que el numeral 2 del artículo 175° del referido código, establece que constituye infracción 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 de conformidad con la Tabla I del Código Tributario, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, como es el caso de la recurrente, la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario se encuentra sancionada con una multa equivalente al 0.3% de los IN, siendo que de conformidad con la Nota 11 de la referida tabla, cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

Que por su parte, el Anexo I del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a Infracciones del Código Tributario, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, señala que la infracción prevista por el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario tiene como criterios de gradualidad a la subsanación y/o el pago, las que se encuentran graduadas en el Anexo II de dicho reglamento.

Que el mencionado Anexo II dispone que la multa aplicable por haber incurrido en la infracción contemplada por el numeral 2 del artículo 175° del citado código, en el caso de la subsanación inducida, será rebajada en 80% si se paga la multa rebajada y en 50% si no se realiza su pago, siempre que el

² Impuesto Temporal a los Netos.



Tribunal Fiscal

N° 07809-4-2017

infractor subsane la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado a partir de la fecha en que surte efecto la notificación del requerimiento de fiscalización en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, precisando que la subsanación se realizará rehaciendo los libros observando la forma y condiciones establecidas en las normas respectivas.

Que de otro lado, el primer y segundo párrafos del artículo 65° del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1086, disponen que los perceptores de rentas de tercera categoría cuyos ingresos brutos anuales no superen las 150 UIT deberán llevar como mínimo un Registro de Ventas, un Registro de Compras y Libro Diario de Formato Simplificado de acuerdo con las normas sobre la materia y los demás perceptores de rentas de tercera categoría están obligados a llevar contabilidad completa.

Que el artículo 12° de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT modificada por la Resolución de Superintendencia N° 226-2013/SUNAT, estableció que los perceptores de rentas de tercera categoría cuyos ingresos brutos anuales sean superiores a 500 UIT hasta 1 700 UIT deberán llevar como mínimo los siguientes libros y registros contables: Libro de Inventarios y Balances, Libro Diario, Mayor y Registro de Compras y de Ventas e Ingresos.

Que el citado artículo, señala que para efectos del inciso b) del tercer párrafo del artículo 65° de la Ley del Impuesto a la Renta, los libros y registros que integran la contabilidad completa son: Libro Caja y Bancos, Libro de Inventarios y Balances, Libro Diario, Libro Mayor, Registro de Compras y Registro de Ventas e Ingresos.

Que mediante el artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT, se aprueba el Sistema de llevado de Libros y Registros Electrónicos como el mecanismo desarrollado por la SUNAT para generar los Libros y/o Registros Electrónicos y registrar en ellos las actividades y operaciones, señalándose en el Anexo 1 de la citada resolución de superintendencia que entre los libros y registros que pueden ser llevados de manera electrónica se encuentran el Libro Diario y Libro Mayor.

Que el artículo 4° de la citada resolución de superintendencia, modificada por la Resolución de Superintendencia N° 169-2015/SUNAT, aplicable al caso de autos, establece que el llevado de manera electrónica de los libros y/o registros del Anexo N° 5 a través del sistema es obligatorio para aquellos sujetos que la SUNAT designe como Principales Contribuyentes y la incorporación al sistema surte efecto el primer día calendario del cuarto mes siguiente a aquel en que entre en vigencia la resolución de superintendencia que los designe como Principales Contribuyentes.

Que el referido Anexo N° 5 contiene la relación de libros y/o registros que obligatoriamente deben ser llevados de manera electrónica por los sujetos incorporados al sistema y en ella se incluye al Libro Diario, Libro Diario de Formato Simplificado, Libro Mayor, Registro de Compras y Registro de Ventas e Ingresos.

Que mediante Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta Operativa N° 031-2016-SUNAT/600000 de 30 de junio de 2016, la Administración dispuso aplicar la facultad discrecional de no sancionar administrativamente las infracciones tributarias tipificadas en los numerales 2), 5) y 7) del artículo 175°, el numeral 2) del artículo 176° y el numeral 1) del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario relacionado a: a) Contribuyentes obligados o que voluntariamente lleven sus libros y/o registros electrónicos, cuyas infracciones fueron cometidas o detectadas a partir del 1 de noviembre de 2008, siempre que las mismas sean regularizadas hasta el 30 de diciembre de 2016 y b) Contribuyentes obligados o que voluntariamente lleven sus libros y/o registros electrónicos desde el 1 de enero de 2016, siempre que las infracciones cometidas o detectadas sean regularizadas hasta el 31 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

N° 07809-4-2017

Que el Anexo a la citada Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta Operativa contiene los criterios para aplicar la facultad discrecional, en cuanto a la infracción tipificada en el numeral 2) del artículo 175° del Código Tributario, en los que se señala que no se emitirá sanción de multa en los libros y/o registros electrónicos que no consignan la información de acuerdo a lo establecido en las Resoluciones de Superintendencia N° 182-2006/SUNAT, 286-2009/SUNAT y 066-2013/SUNAT y normas modificatorias siempre que dicha omisión no se haya regularizado hasta el 30 de setiembre para los contribuyentes obligados o voluntarios al 31 de diciembre de 2012 y hasta el 31 de diciembre de 2012 para los contribuyentes obligados o voluntarios desde el 1 de enero de 2016. **Cuando la SUNAT detecte y notifique la detección de la infracción señalada con anterioridad al 30 de setiembre o 31 de diciembre de 2016, según corresponda, no se emitirá la sanción de multa, siempre que la omisión se regularice dentro del plazo otorgado. El plazo otorgado por la SUNAT deberá ser de 3 a 15 días hábiles, considerando la situación del contribuyente.**

Que a efecto de determinar si la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, esto es llevar los Libros Diario y Mayor en forma física cuando debió llevarlos electrónicamente, debe previamente determinarse si la recurrente se encontraba en la obligación de llevar dichos libros y si éstos debían llevarse en forma electrónica.

Que según el reporte "Histórico de Formularios Presentados"³, de foja 29 a 35, la recurrente cambió desde el 31 de enero de 2014 de Pequeño a Principal Contribuyente, por lo que de conformidad con el artículo 4° de la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y su Anexo N° 5, se encontraba obligada a llevar de manera electrónica sus libros y registros contables.

Que de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 presentada mediante Formulario virtual PDT 0702 N° 0750245024 de 28 de marzo de 2016, de fojas 2 a 11, se advierte que la recurrente obtuvo como ingresos netos la suma de S/.26,626,121.00, por lo que al ser dicho ingreso mayor a 1,700 UIT⁴, se encontraba obligada a llevar contabilidad completa, y dado que es principal contribuyente, debía llevar su Libro Diario y Libro Mayor, entre otros, en forma electrónica.

Que mediante el Punto 2 del Requerimiento N° 0821160000646⁵, de foja 109, la Administración solicitó a la recurrente la presentación y/o exhibición, entre otros, del Libro Diario y Libro Mayor y, de llevar la contabilidad en sistema computarizado, le requirió que proporcionara una copia de la base de datos, en dispositivo de almacenamiento (USB, CD u otro) en formato Excel (xls oxlsx) o texto (txt), y en caso de llevar los libros y registros de manera electrónica de acuerdo a la Resolución de Superintendencia N° 286-209/SUNAT y normas modificatorias, debía proporcionar los archivos en formato texto (txt) conjuntamente con las constancias de recepción (archivo xple) del programa de libros electrónicos en dispositivo de almacenamiento (USB, CD u otro).

Que en el Punto 2 al resultado del Requerimiento N° 0821160000646, de foja 107⁶, la Administración señaló que la recurrente exhibió el Libro Diario y Libro Mayor físicos, correspondiéndole llevarlos de manera electrónica, de acuerdo a lo dispuesto en la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, no habiendo proporcionado los archivos en forma de texto ni las constancias de recepción (archivo xple), incurriendo en la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario; asimismo señaló que de acuerdo a lo establecido por la Resolución de Superintendencia Nacional Operativa N° 031-2016-SUNAT/600000, le otorgó un plazo a fin de que

³ Contenido en el Comprobante de Información Registrada de fojas 28 a 42.

⁴ La UIT vigente para el ejercicio 2015 ascendió a S/.3,850.00, Decreto Supremo N° 374-2015-EF.

⁵ El citado requerimiento fue notificado el 9 de julio de 2016 mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de foja 108 vuelta.

⁶ El resultado del Requerimiento N° 0821160000646 fue notificado el 19 de julio de 2016 mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de foja 107 vuelta.



Tribunal Fiscal

N° 07809-4-2017

subsanares dicha situación, a fin de ser sujeto de la aplicación de lo dispuesto por la citada resolución de superintendencia .

Que mediante los Puntos 1 y 2 del Requerimiento N° 0821160000995⁷, de foja 106, la Administración reiteró a la recurrente que exhibiera el Libro Diario y Libro Mayor de manera electrónica, para lo cual deberá proporcionar los archivos en forma de texto (txt) conjuntamente con las constancias de recepción (archivo xple) del programa de libros electrónicos en dispositivo de almacenamiento (USB, CD u otro), a fin de que subsanara la infracción cometida, para lo cual le otorgó el plazo señalado por la Resolución de Superintendencia Nacional Operativa N° 031-2016-SUNAT/600000. La citada documentación debía ser presentada el 19 de agosto de 2016 en las oficinas de la Administración.

Que en los Puntos 1 y 2 del resultado del mencionado requerimiento cerrado el 19 de agosto de 2016 y notificado el notificado el 24 de agosto de 2016 mediante acuse de recibo de conformidad con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de foja 104, la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con exhibir lo solicitado, por lo que no cumplió con subsanar la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario en el plazo otorgado en virtud de la Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta Operativa N° 031-2016/SUNAT, por lo que procedería a emitir la multa correspondiente a dicha infracción.

Que obra a fojas 57 a 90 copia del Libro Diario N° 02 y Libro Mayor N° 02 de la recurrente observándose que figuran anotadas operaciones correspondiente al ejercicio 2015, sin embargo, no obra en autos que la recurrente haya presentado los archivos de formato texto (txt) conjuntamente con las Constancias de Recepción (archivos xple) del Programa de Libros Electrónicos (PLE) en un medio informático (USB, CD u otro) de acuerdo a lo establecido por la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT y normas modificatorias, pese a encontrarse obligada a ello, quedando acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario al llevar los citados libros sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Que cabe indicar que la Administración detectó y comunicó la infracción cometida por la recurrente el 19 de julio de 2016 con la notificación del resultado del Requerimiento N° 0821160000646, foja 107 esto es con anterioridad al 30 de setiembre de 2016 y conforme con lo establecido en el anexo de la Resolución de Superintendencia Nacional Operativa N° 031-2016-SUNAT/600000 - Criterios para aplicar la facultad discrecional, mediante Requerimiento N° 0821160000995, notificado el 12 de agosto de 2016, foja 106, le otorgó hasta el 19 de agosto de 2016 a fin de que regularizara la infracción cometida y pudiera acogerse a la discrecionalidad dispuesta, lo cual no hizo, conforme se puede apreciar del Resultado del Requerimiento N° 0821160000995, de foja 104, por lo que no le correspondía la aplicación de la facultad discrecional de la Administración dispuesta mediante la citada resolución de superintendencia, de no sancionar administrativamente la infracción cometida, por lo que carece de sustento lo indicado por la recurrente en sentido contrario.

Que en ese sentido, resulta conforme a ley que la Administración haya emitido la resolución de multa impugnada.

Que en cuanto a la sanción impuesta, es preciso anotar que según el Anexo N° 01 a la Resolución de Multa N° 082-002-0007052, de foja 165, ésta asciende a S/.47,400.00 más intereses, esto es, a 12 Unidades Impositivas Tributarias⁸, dado que la sanción correspondiente al 0,03 % de los Ingresos Netos⁹

⁷ El citado requerimiento fue notificado el 12 de agosto de 2016 mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de foja 106 vuelta.

⁸ La Unidad Impositiva Tributaria vigente el año 2016 era de S/.3,950.00 conforme a lo establecido por el Decreto Supremo N° 397-2015-EF.

⁹ El cual asciende a S/.26,626,121.00 (como consecuencia de la sumatoria de las casillas 461 - ventas netas, 473 - ingresos financieros gravados, 475 - otros ingresos gravados), 477 enajenación de activo fijo), conforme obra a fojas 2 a 11, en la



Tribunal Fiscal

N° 07809-4-2017

de la recurrente del ejercicio 2015 superaba el límite establecido¹⁰, por lo que se encuentra arreglada a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente respecto a que resulta improcedente la rectificación del monto de la resolución de multa impuesta debido a que la Administración no ha tomado en cuenta la prohibición de la reforma peyorativa, es preciso señalar que contrario a lo indicado por la recurrente la Administración en la resolución apelada no ha modificado el monto de la sanción por la infracción contenida en la resolución de multa impugnada, dado que mantiene el monto de la sanción contenida en dicho valor por el importe de S/.47,400.00, señalándose en la parte resolutive que se siga con la cobranza actualizada de la deuda tributaria que contiene el valor impugnado, refiriéndose a los intereses moratorios que se devengan de la falta de pago de dicha multa, por lo que carece de sustento lo señalado por la recurrente en ese sentido.

Que respecto a lo indicado por la recurrente que se ha vulnerado su derecho de defensa a impugnar una decisión administrativa, es preciso anotar que en el presente caso la recurrente ha hecho uso de los recursos impugnativos que contempla el procedimiento contencioso tributario, como son el recurso de reclamación y apelación.

Con los vocales Flores Talavera, Fuentes Borda y Amico de las Casas e interviniendo como ponente la vocal Amico de las Casas.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 085-014-0002758 de 3 de abril de 2017.

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


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


FUENTES BORDA
VOCAL


AMICO DE LAS CASAS
VOCAL


Barrera Vásquez
Secretaria Relatora
AC/VCO/mgp

declaración jurada anual del ejercicio 2015 presentada mediante formulario virtual PDT 0702 N° 0750245024 de 28 de marzo de 2016, asimismo cabe señalar que en la declaración jurada rectificatoria presentada mediante formulario virtual PDT 0702 N° 0750613841 de 04 de agosto de 2016, de fojas 114 a 124, la recurrente no modificó los importes de las citadas casillas.

¹⁰ La Nota 11 a la Tabla I del Código Tributario.