



# Tribunal Fiscal

N° 03378-11-2020

**EXPEDIENTE N°** : 2502-2011  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multas  
**PROCEDENCIA** : Arequipa  
**FECHA** : Lima, 24 de julio de 2020

**VISTA** la apelación parcial<sup>1</sup> interpuesta por \_\_\_\_\_, con RUC N° \_\_\_\_\_, contra la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 30 de noviembre de 2010, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, en el extremo<sup>2</sup> que declaró infundadas las reclamaciones formuladas contra las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a abril, junio a setiembre, noviembre y diciembre de 2005 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 y las Resoluciones de Multa N° \_\_\_\_\_ giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no procede mantener los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas y al costo y/o gasto deducible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 por no acreditar la utilización de medios de pago, pues ha acreditado con los estados de cuenta y reportes emitidos por el Banco \_\_\_\_\_ en los que se verifican los pagos masivos realizados a sus proveedores por el sistema de telecrédito y contienen el detalle de los pagos y las facturas canceladas, que los pagos a sus proveedores se realizaron a través de transferencias bancarias, lo cual constituye un medio de pago válido establecido en la Ley N° 28194, siendo que para acreditar la utilización del sistema aludido solicitó al \_\_\_\_\_ los reportes respectivos, conforme lo acredita con correos electrónicos de coordinación y cartas.

Que manifiesta que resulta imposible, como alude la Administración, que su personal sea quien haya elaborado los reportes adjuntados, al no encontrarse facultados a modificar y/o alterar los documentos emitidos por el \_\_\_\_\_, una entidad supervisada por la Superintendencia de Banca y Seguros (SBS). Añade que si bien en la parte superior derecha de los reportes figuran los nombres de sus trabajadores, ello se dio porque éstos eran los encargados de autorizar las transferencias para el pago a los proveedores.

Que respecto a las resoluciones de multa se remite a los argumentos antes expuestos y solicita que éstas también sean dejadas sin efecto, asimismo solicita que conforme al criterio contenido en la Resolución N° 5732-5-2003, aun cuando haya presentado una impugnación parcial, se le aplique los regímenes de rebajas correspondientes y que estando a que efectuó pagos en exceso solicita que se tenga en cuenta éstos y sean imputados a las deudas que resulten luego de resolverse la presente apelación.

Que por su parte, la Administración sostiene que la recurrente no ha acreditado haber cumplido con cancelar los comprobantes de pago observados con los medios de pago a que se refiere la Ley N° 28194, y que si bien presentó una serie de reportes que corresponden a sus operaciones realizadas por el canal

<sup>1</sup> Conforme se aprecia del recurso de apelación (fojas 2285 a 2296) la recurrente presenta recurso de apelación parcial, al cuestionar únicamente la apelada en el extremo referido a los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas y al costo y/o gasto deducible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 por no acreditar la utilización de medios de pago.

<sup>2</sup> Cabe precisar que mediante la resolución apelada y Anexos N° 01 a 07 (fojas 2105 a 2140) se resolvió declarar fundadas las reclamaciones presentadas contra las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ / Resoluciones de Multa N° \_\_\_\_\_ y se dejó sin efecto tales valores.

1



# Tribunal Fiscal

N° 03378-11-2020

“telecrédito”, éstos han sido elaborados y autorizados por personal de su empresa, por lo que no constituyen pruebas suficientes para sustentar las transferencias bancarias.

Que en el presente caso, mediante Orden de Fiscalización N° \_\_\_\_\_ Carta N° \_\_\_\_\_ y Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (fojas 1121, 1122, 1149 y 1151), notificados el 21 de mayo de 2007 conforme a ley<sup>3</sup> (fojas 1123 y 1150), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias relativas al Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005, y como resultado emitió los siguientes valores:

- Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ (fojas 1231 a 1240 y 1242 a 1245), por Impuesto General a las Ventas de enero a abril, junio a setiembre, noviembre y diciembre de 2005, entre otros, por reparo al crédito fiscal por no utilizar medios de pago.
- Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ (fojas 1227 a 1230), por Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, entre otros, por costo y/o gastos por los que no se sustenta la utilización de medios de pago.
- Resoluciones de Multa N° \_\_\_\_\_ (fojas 1246, 1252 a 1263), por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas al Impuesto General a las Ventas de enero a abril, junio a setiembre, noviembre y diciembre de 2005 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2005.

Que en ese sentido, la materia controvertida en el caso de autos consiste en establecer si los valores antes citados, en los términos impugnados por la recurrente, se encuentran arreglados a ley.

## Resoluciones de Determinación N°

### **No utilizar medios de pago en la cancelación de comprobantes de pago**

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ (foja 1228), se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, entre otros, por costo y/o gasto por los que no se sustentó la utilización de medios de pago.

Que a su vez, del Anexo N° 3 a las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ (foja 1231) se observa que se reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a abril, junio a setiembre, noviembre y diciembre de 2005, entre otros, por no utilizar medios de pago en la cancelación de comprobantes de pago según Anexo N° 06 al Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_

Que el artículo 3° de la Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, señala que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere el artículo 4° se deberán pagar utilizando los medios de pago a que se refiere el artículo 5°, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

Que el artículo 4° de la citada ley, aplicable al caso de autos, establecía que el monto a partir del cual se debía utilizar medios de pago era de S/ 5 000,00 o US\$ 1 500,00, precisándose que dicho monto se fija en nuevos soles para las operaciones pactadas en moneda nacional y en dólares americanos para las operaciones pactadas en dicha moneda.

<sup>3</sup> De conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (fojas 1123 y 1150).



# Tribunal Fiscal

N° 03378-11-2020

Que el artículo 5° de la misma ley dispone que los medios de pago, a través de empresas del sistema financiero, que se utilizarán en los supuestos previstos en el citado artículo 3° 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 190° de la Ley de Títulos Valores.

Que el artículo 8° de la precitada ley prevé 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; asimismo, en caso de que el deudor tributario haya utilizado indebidamente gastos, costos o créditos, o dichos conceptos se tornen indebidos, deberá rectificar su declaración y realizar el pago del impuesto que corresponda; de no cumplir con declarar y pagar, la SUNAT en uso de las facultades concedidas por el Código Tributario procederá a emitir y notificar la resolución de determinación respectiva.

Que de las normas citadas se aprecia que los pagos que se realizan sin utilizar medios de pago no dan derecho a deducir gasto y/o costo respecto del Impuesto a la Renta, ni crédito fiscal para efectos del Impuesto General a las Ventas.

Que mediante el punto 08 del Requerimiento N° (fojas 1047 y 1048), notificado el 12 de noviembre de 2009 (foja 1049), la Administración solicitó a la recurrente exhibir los medios de pago utilizados en la cancelación de los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 06 al citado requerimiento (foja 1037).

Que en respuesta a lo solicitado en el punto 08 del aludido requerimiento, mediante escrito presentado el 26 de noviembre de 2009 (fojas 1013 y 1014), la recurrente adjuntó copias de los cargos de las cartas enviadas a las entidades financieras mediante las que solicitaba el documento bancario que sustente los medios de pago utilizados (fojas 594 a 600).

Que mediante el punto 08 del Resultado del Requerimiento N° (foja 1030), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó los medios de pago solicitados y reparó el costo y/o gasto del Impuesto a la Renta y el crédito fiscal utilizado mediante los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 06 al citado resultado de requerimiento (foja 1021).

Que posteriormente, al presentar recursos de reclamación contra los valores impugnados, la recurrente ofreció como pruebas documentación relacionada con la acreditación de los medios de pago utilizados en las operaciones materia de observación, como reportes de transferencias bancarias efectuadas a través de medios electrónicos proporcionadas directamente por el Banco a solicitud de esta, adjuntando cartas y correos electrónicos relacionados a tal solicitud y comprobantes de retención, entre otros<sup>4</sup>.

Que dado que la recurrente presentó carta fianza mediante la que garantizó la deuda tributaria contenida en los valores impugnados, la Administración procedió a requerir y merituar los medios probatorios ofrecidos en instancia de reclamación, de conformidad con el artículo 141° del Código Tributario<sup>5</sup>.

<sup>4</sup> Conforme lo precisa la apelada y se verifica en autos.

<sup>5</sup> El artículo 141°, del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, aplicable al caso de autos, señalaba que: "No se admitirá como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria 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 vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizada hasta por nueve (9) meses o doce (12) meses tratándose de la reclamación de



# Tribunal Fiscal

N° 03378-11-2020

Que luego de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente, la Administración levantó el aludido reparo respecto de algunas operaciones y confirmó respecto a las operaciones descritas en el Anexo N° 01 de la apelada (fojas 2129 y 2130); por considerar que los reportes presentados respecto a estas últimas operaciones fueron elaborados y/o aprobados por trabajadores de aquella, por lo que concluyó que no se sustentó el uso de medios de pago para su cancelación.

Que teniendo en cuenta lo expuesto, corresponde evaluar si la recurrente acreditó la utilización de los medios de pago respecto de las operaciones materia de observación contenidas en el Anexo N° 01 de la apelada.

Que de autos se aprecia que las operaciones materia de observación descritas en el Anexo N° 01 de la apelada y los importes no sustentados (fojas 2129 y 2130), corresponden a los comprobantes de pago N°

emitidos por los importes<sup>6</sup> y proveedores detallados en el aludido anexo, los que corresponden a importes superiores a S/ 5 000,00, por lo que la recurrente se encontraba obligada a acreditar la utilización de cualquiera de los medios de pago establecidos en la normatividad antes citada.

Que para sustentar el uso de medios de pago en la cancelación de los comprobantes de pago antes aludidos, se verifica que la recurrente adjuntó diversa documentación, entre ella, constancias de retención<sup>7</sup>; copia de la carta de 25 de noviembre de 2009 dirigida al por medio de la cual solicita se le proporcione los comprobantes de las planillas del sistema telecrédito con el detalle de abonos tanto en soles como en dólares de los pagos que efectuó en los ejercicios 2005 y 2006 (fojas 598 a 600); así como reportes de un sistema informático de las facturas acotadas; reportes denominados "Pago a Proveedores N°" por concepto de pagos realizados por el canal telecrédito del, así como también reportes de estados de cuenta corriente en soles y dólares del a nombre de la recurrente (fojas 2165 a 2187).

Que de la revisión de los reportes denominados "Pago a Proveedores N°" (fojas 2189 a 2220), se aprecia que son constancias de pago que contienen el detalle de las transferencias simultáneas que efectuó la recurrente, cuyos importes coinciden con el importe no sustentado de las facturas materia de reparo contenidas en el Anexo N° 01 de la apelada, además figuran como cargo en los estados de cuenta corriente del Banco que presentó la recurrente con la descripción

Que como se observa, la documentación antes señalada consistente en los reportes denominados "Pago a Proveedores", permiten identificar y relacionar cada una de las operaciones de las facturas observadas con los cargos que obran en los estados de cuenta corriente en soles y dólares del Banco

de la recurrente, por lo que se constata que los pagos de las facturas observadas se efectuaron mediante transferencias de fondos<sup>9</sup>.

Que por lo expuesto, de la evaluación conjunta de la documentación proporcionada por la recurrente respecto de las facturas acotadas, se encuentra acreditado que cumplió con sustentar su cancelación mediante el uso del medio de pago conforme lo dispuesto en el inciso c) del artículo 5 de la Ley N° 28194, esto es, el uso del medio de pago consistente en transferencia de fondos, por lo que corresponde levantar

resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores de la fecha de la interposición de la reclamación".

<sup>6</sup> El cual corresponde al importe neto a pagar efectuado el descuento de retenciones, según lo verificado en autos.

<sup>7</sup> La cual fue evaluada por la Administración en instancia de reclamación.

<sup>8</sup> *Ibidem* Nota 7.

<sup>9</sup> Criterio similar al expuesto en la Resolución N° 05404-3-2019, entre otros.



# Tribunal Fiscal

N° 03378-11-2020

el reparo y revocar la apelada en este extremo.

Que cabe precisar que no resulta atendible lo sostenido por la Administración en el sentido que la recurrente no acreditó haber cancelado las aludidas operaciones con medios de pago por considerar que los reportes denominados "Pago a Proveedores" que contienen el detalle de las transferencias realizadas a sus proveedores fueron elaborados por personal de su empresa por el hecho de que en la parte superior derecha de tales documentos figure como autorizado por algunos trabajadores de esta, por cuanto se aprecia que fue el [redacted] quien proporcionó los reportes antes señalados (fojas 2256 a 2259), por lo que correspondía a la Administración, atendiendo a las circunstancias específicas del caso bajo análisis, realizar una evaluación conjunta de toda la documentación proporcionada por aquélla, incluyendo los referidos reportes que contienen información que permite identificar el detalle de cada abono realizado a los proveedores y los comprobantes reparados, entre otros, no siendo pertinente la exigencia de alguna formalidad para restarles mérito probatorio.

Que dado que en la presente instancia se ha levantado el presente reparo y atendiendo a que hubo reparos que no fueron impugnados por la recurrente, corresponde que la Administración reliquide las resoluciones de determinación impugnadas emitidas por el reparo, tributos y periodos analizados en este extremo.

Que en tal sentido, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos expuestos por la recurrente en este extremo.

## Resoluciones de Multa N°

Que de las resoluciones de multa antes aludidas (fojas 1247, 1252 a 1263), se advierte que han sido emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas al Impuesto General a las Ventas de enero a abril, junio a setiembre, noviembre y diciembre de 2005 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2005.

Que según el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, constituía 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 considerando que las aludidas resoluciones de multa se sustentan en parte en el reparo por no utilizar medios de pago en la cancelación de comprobantes de pago que sustentan la emisión de las resoluciones de determinación analizadas en la presente instancia, las que han sido dejadas sin efecto en el extremo impugnado y atendiendo a que hubo otros reparos que no fueron impugnados por la recurrente, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de las anotadas resoluciones de multa, en consecuencia, corresponde revocar la apelada en este extremo y que la Administración reliquide tales valores.

Que asimismo, teniendo en cuenta que mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 8944-5-2001, 15782-3-2010 y 13105-3-2012, entre otras, se ha dejado establecido que el beneficio regulado por el artículo 179° del Código Tributario, es aplicable inclusive cuando el deudor tributario impugne parcialmente la resolución de determinación que contiene los reparos que sustentan la emisión de la resolución de multa, al realizar la reliquidación señalada en el considerando previo, la Administración



# Tribunal Fiscal

N° 03378-11-2020

también deberá verificar si con los pagos efectuados por la recurrente<sup>10</sup> respecto a los valores impugnados se ha cumplido con los supuestos para acogerse a la rebaja del 50% de la sanción impuesta, teniendo en cuenta los criterios antes expuestos.

Que con relación a la imputación solicitada por la recurrente en su recurso de apelación (fojas 2287 y 2291), respecto a los pagos en exceso que habría realizado respecto a los valores impugnados<sup>11</sup> con las deudas que se mantengan luego de resuelta la apelación; y atendiendo a la reliquidación de los valores impugnados que deberá efectuar la Administración de acuerdo con lo establecido en la presente resolución, procede que en aplicación del artículo 213° de la Ley del Procedimiento Administrativo General – Ley N° 27444<sup>12</sup>, a este extremo del escrito de apelación se le dé trámite de una solicitud no contenciosa de compensación, de acuerdo con lo previsto por los artículos 162° y 163° del Código Tributario, debiendo la Administración realizar las verificaciones que correspondan, considerándose como fecha de presentación el 5 de enero de 2011<sup>13</sup>, y en caso la recurrente hubiera presentado una solicitud de compensación por los mismos pagos y se encuentre en trámite, se anexen los actuados respectivos.

Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo el 4 de marzo de 2020 con la asistencia de ambas partes según la Constancia del Informe Oral (foja 2527).

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

## RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 30 de noviembre de 2010, debiendo la Administración proceder conforme lo expuesto en la presente resolución, respecto al extremo impugnado.
2. **DAR TRÁMITE** de solicitud no contenciosa al escrito de apelación en el extremo que solicita la compensación de pagos en exceso, según lo señalado en la presente resolución.

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

**EZETA CARPIO**  
VOCAL PRESIDENTE

**FUENTES BORDA**  
VOCAL

**FALCONÍ SINCHE**  
VOCAL

**Saez Montoya**  
Secretario Relator (e)  
FB/SM/JT/rsc.

<sup>10</sup> Señalados por la Administración en la apelada.

<sup>11</sup> Ibídem Nota 10.

<sup>12</sup> El artículo 213° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, establece que el error en la calificación del recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter.

<sup>13</sup> Fecha de presentación del recurso de apelación (foja 2303).