

UNIVERSIDAD CATÓLICA SANTO TORIBIO DE MOGROVEJO
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES
ESCUELA DE CONTABILIDAD



**ANÁLISIS DE LAS CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS FRENTE A UN
PROCESO DE FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA, A FIN DE EVITAR
SANCIONES ADMINISTRATIVAS EN LOS PERIODOS 2016-2017**

**TESIS PARA OPTAR EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO**

AUTORES

**ELIANA DEL PILAR GARNIQUE SAMILLÁN
LESLY JASANI OBLITAS BENAVIDES**

ASESOR

C.P.C. JOSÉ LUIS CARI LUQUE

Chiclayo, 2018

Dedicatoria

A nuestro Padre celestial, que con su infinito amor nos bendice día a día y nos permite seguir adelante a pesar de todos los obstáculos que se nos presentan en el camino.

A mi abuelito Ascención Benavides Lázaro que se encuentra en el cielo, ejemplo de amor, empeño y perseverancia en el trabajo.

A mi madre, que confió en mí desde el inicio hasta el final de la carrera y que nos sacó adelante a pesar de las grandes adversidades que se dieron en su momento.

Lesly Jasani Oblitas Benavides

Dedico esta tesis con mucho amor, a Dios que siempre en todo momento estuvo bendiciéndome, a mi Madre Sonia del Pilar Samillán Limo, a mi tío Juan Carlos Samillán Limo y mi tía Nancy Irene Samillán Limo que estuvieron apoyándome, dándome las fuerzas necesarias para no parar en lograr mis sueños y por creer en mí.

Y a quien fue nuestro asesor Mgtr. Luis Roberto Cieza Herrera, quien siempre estuvo entregado a ayudarnos con esta investigación.

Eliana Del Pilar Garnique Samillán

Agradecimientos

A mi hermosa familia, que está en cada momento de mi vida y que sin ellos nada hubiera sido posible. A su amor, dedicación y consejos que me dan aliento para seguir adelante y luchar por ellos.

Al Mgtr. Luis Cieza Herrera, que cuando pensábamos que nadie nos podía asesorar la Tesis, él con una sonrisa y entusiasmo la acepto. Por su motivación y apoyo constante en cada avance que presentábamos.

Lesly Jasani Oblitas Benavides

Agradezco a Dios por la oportunidad que me dio de desarrollarme como profesional, a mi Familia que estuvo conmigo apoyándome en todo momento, por su inmensa paciencia, por darme las herramientas necesarias para salir adelante.

Agradezco a mis mejores amigos por estar conmigo siempre y nunca dejarme sola siempre ayudándonos en cualquier tipo de situación. Y a nuestro asesor Mgtr. José Luis Cari Luque quien nos apoya con la tesis.

Eliana Del Pilar Garnique Samillán

Resumen

La incorrecta aplicación y desconocimiento de la Norma Tributaria por parte de los contribuyentes y encargados de la información contable-tributaria, originó futuras auditorías por parte del Ente Fiscalizador.

El presente trabajo de investigación tuvo como propósito analizar las contingencias tributarias frente a un proceso de fiscalización electrónica, a fin de evitar sanciones administrativas en los periodos 2016-2017.

Fue bajo un enfoque cualitativo y descriptivo, se basó en el análisis y revisión de las Normas, Leyes, Reglamentos y Resoluciones del Tribunal Fiscal, su diseño fue no experimental debido a que las variables no fueron manipuladas durante el desarrollo de los objetivos, además se utilizaron técnicas de observación y análisis documental

Se analizó y evaluó las contingencias tributarias de las Resoluciones del Tribunal Fiscal que fueron comunes en las auditorías tributarias, por lo tanto se presentó una guía de seguimiento contable-tributario para evitar infracciones. Para sustentar fehacientemente las adquisiciones deben demostrarse razonablemente las operaciones con todos los medios suficientes.

Palabras clave: Contingencias tributarias, Fiscalización electrónica, Normativa tributaria.

Clasificaciones JEL: M40, M41 y M49

Abstract

The incorrect application and ignorance of the Tax Standard by taxpayers and those in charge of accounting-tax information, led to future audits by the Supervisory Body.

The purpose of this research work was to analyze tax contingencies in the face of an electronic inspection process, in order to avoid administrative sanctions in the 2016-2017 periods.

It was based on a qualitative and descriptive approach, based on the analysis and revision of the Rules, Laws, Regulations and Resolutions of the Tax Court, its design was not experimental because the variables were not manipulated during the development of the objectives, besides they used observation techniques and documentary analysis

The tax contingencies of the Tax Court Resolutions that were common in the tax audits were analyzed and evaluated, therefore an accounting-tax follow-up guide was presented to avoid infractions. In order to reliably support acquisitions, operations must be reasonably demonstrated with all sufficient means.

Keywords: Tax contingencies, Electronic control, Tax regulations.

JEL Classifications: M40, M41 y M49

Índice

Dedicatoria

Agradecimientos

Resumen

Abstract

I. Introducción.....	9
II. Marco Teórico.....	11
2.1 Antecedentes	11
2.2 Bases teórico – científicas	13
2.2.1 Contingencias Tributarias	13
2.2.1.1 Definición.....	13
2.2.1.2 Causas Generales	15
2.2.1.3 La información contable sobre contingencias fiscales.....	16
2.2.2 Facultad de Fiscalización	17
2.2.2.1 Concepto	17
2.2.2.2 Los sujetos del proceso de fiscalización	18
2.2.2.3 Los documentos que se emiten en el proceso de fiscalización Administración Tributaria.	19
2.2.2.3.1 Los requisitos mínimos que deben contener los documentos que emita la Sunat para el proceso de fiscalización.....	19
2.2.2.3.2 Documentos que emitirá la Sunat dentro del plazo de fiscalización.....	20
2.2.2.4 Los Administrados	24
2.2.2.5 Los documentos que emiten los terceros	24
2.2.2.6 Las Facultades de la Administración en los Procesos de Fiscalización.....	25
2.2.2.7 Las etapas de la fiscalización	36
2.2.2.8 El inicio de la fiscalización y la notificación	38
2.2.2.8.1 La notificación y el tipo de actualización	38
2.2.2.8.2 El contenido de la notificación.....	39
2.2.2.8.3 El contenido de la notificación.....	39
2.2.2.8.4 Los periodos a fiscalizar.....	39
2.2.2.8.5 Principios en el Proceso de Fiscalización	39
2.2.3 Fiscalización Parcial Electrónica	41
2.2.3.1 Definición.....	41

2.2.3.2	Inicio del procedimiento	41
2.2.3.3	Subsanación.....	41
2.2.3.4	Notificación del resultado	42
2.2.3.5	Plazo del procedimiento.....	42
2.2.3.6	Atributos.....	42
2.2.3.7	Ventajas.....	43
III.	Metodología.....	44
3.1	Tipo y nivel de Investigación.....	44
3.2	Diseño de la Investigación.	44
3.3	Población y muestra.	44
3.4	Criterios de selección	44
3.5	Operacionalización de Variables.....	45
3.6	Técnicas e instrumentos de recolección de datos.....	45
3.7	Procedimientos.....	46
3.8	Plan de procesamiento y análisis de datos	46
3.9	Matriz de Consistencia.....	47
3.10	Consideraciones éticas	49
IV.	Resultados y Discusión.....	50
4.1	Resultados	50
4.1.1	Comparar la ley de Fiscalización Electrónica Peruana con otros países de Latinoamérica.....	50
4.1.2	Analizar las Resoluciones del Tribunal Fiscal sobre los reparos más recurrentes en una fiscalización.	63
4.1.3	Evaluar las Contingencias Tributarias de las Resoluciones del Tribunal Fiscal	70
4.2	Discusión.....	81
V.	Conclusiones	83
VI.	Recomendaciones	84
VII.	Lista de Referencias	85
VIII.	Anexos	88

Índice de tablas

Tabla N° 1 Documentos que se emiten en una fiscalización.	23
Tabla N° 2 Tipos de documentos usados en el proceso de fiscalización	26
Tabla N° 3 Operacionalización de Variables	46
Tabla N° 4 Cuadro de Instrumentos	47
Tabla N° 5 Matriz de Consistencia	48
Tabla N° 6 Guía de seguimiento de operaciones contables.	62
Tabla N° 7 Guía de seguimiento de operaciones contables.	77
Tabla N° 8 Guía de Seguimiento para elaboración de Estados Financieros.	78
Tabla N° 9 Guía de seguimiento de Cuentas por cobrar	79
Tabla N° 10 Guía de seguimiento de Cuentas por pagar	80
Tabla N° 11 Guía de seguimiento de conciliaciones bancarias.	81

I. Introducción

En los últimos años el avance tecnológico-informático se volvió más sonado y usado a nivel mundial, de tal manera que simplificó un sinnúmero de transacciones, sin que la persona se movilece de un lugar a otro, generando ahorro en tiempo y dinero.

En las empresas de nuestro país las contingencias tributarias se volvieron cada vez más recurrentes, principalmente para aquellas que no han contado con el personal capacitado para afrontar correctamente los procedimientos de fiscalización por parte de la Administración Tributaria. Los invariables cambios que fueron implementados en las Normas Tributarias afectaron de alguna manera la situación económica de la empresa; en consecuencia los contribuyentes no cumplieron con sus obligaciones tributarias, lo cual generó mayor informalidad.

El impacto que ha tenido la tecnología en el área de la contabilidad, está fuera de toda duda. Las tecnologías de información operan como motor de cambio que permite dar respuestas a las nuevas necesidades de información, Ruiz (2012).

En el trabajo de investigación se planteó la siguiente interrogante ¿Cómo evitar las contingencias tributarias frente a un proceso de fiscalización electrónica en los periodos 2016-2017?

Se consideró como objetivo general: Analizar las contingencias tributarias frente a un proceso de Fiscalización Electrónica en los periodos 2016-2017, así mismo los objetivos específicos: comparar la normativa tributaria de fiscalización electrónica de: Perú, Argentina, México y Chile, analizar resoluciones del tribunal fiscal, evaluar las contingencias tributarias y presentar una guía de seguimiento contable-tributario para evitar contingencias tributarias.

El personal involucrado de la Empresa debió ajustarse a los nuevos cambios tecnológicos, como la Fiscalización Electrónica que fue implementada por la Administración Tributaria, con la finalidad de tener acceso rápido a la Información y la verificación del correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias. Así mismo los Usuarios de la Información debieron capacitarse para estar preparados y atentos ante cualquier cambio y modificación de asuntos contables y tributarios para no cometer errores que pudieron generar a la empresa multas y sanciones por presentar información no fehaciente.

A su vez, el mismo estuvo estructurado en los siguientes capítulos:

El primer capítulo hacemos referencia a la introducción.

En el segundo capítulo está orientado hacia el marco teórico, en el cual se hace una amplia exposición de las bases teóricas y bases legales que dan soporte a la investigación.

El tercer capítulo trata sobre el marco metodológico, donde se desarrolla el tipo de investigación, población, muestra, diseño de investigación, técnicas e instrumentos de recolección de datos.

El cuarto capítulo, se comparó, analizó e interpreto la información recolectada de acuerdo a los objetivos planteados dicho análisis se presentó a través de cuadros.

Finalmente en el quinto, corresponde a las conclusiones y recomendaciones, que son el producto de un profundo análisis de la información, que dan respuestas a nuestros objetivos planteados.

II. Marco Teórico

2.1 Antecedentes

Al revisar y analizar en diferentes tesis y artículos con respecto al tema de investigación se obtuvo las siguientes premisas:

Olivos, L. (2016) en su tesis titulada “La auditoría tributaria preventiva frente a las contingencias tributarias y el impacto en la situación financiera de Negocios Cruceño SAC, Año 2013”.

En su informe concluyó que la aplicación de la auditoría tributaria preventiva permite determinar errores que pueden ser corregidos antes de efectuar la fiscalización por parte de la administración tributaria, lo que conlleva a rebajas en las sanciones hasta el 95%. Una auditoría tributaria preventiva periódica en la empresa debe ser como una política institucional, que permita disminuir las posibles contingencias tributarias y evitar sanciones y/o gastos innecesarios y poder acceder a beneficios e incentivos por parte de la Administración Tributaria.

Comentario: La aplicación de una Auditoría Tributaria Preventiva como se mencionó en el trabajo de investigación, tuvo que ser aplicada como una política institucional en la empresa lo que conllevó a que su información contable tuviera confiabilidad y fuese fehaciente, por tanto las empresas que optaron por tener una contabilidad ordenada, de acuerdo a las leyes y reglamentos establecidos contable y tributario no estuvo objeto a observaciones y mucho menos conllevó a pagos de multas.

Núñez, J. (2014) en su tesis titulada “Diseño de un programa de auditoría tributaria preventiva IGV – Renta, para empresas comercializadora de combustible líquido en la ciudad de Chiclayo”

El autor concluyó que las empresas deben utilizar programas de auditorías tributarias preventivas que permitan detectar errores e irregularidades oportunamente. El programa de auditoría tributaria preventiva IGV – Renta permitirá detectar anticipadamente contingencias tributarias que permitan identificar y minimizar el riesgo por incumplimiento tributario en las obligaciones formales y sustanciales del impuesto general a las ventas e impuesto a la renta empresarial para empresas

comercializadoras de combustible líquido. La principal ventaja para la aplicación de este programa es que puede anticiparse a eventos indeseados que originarían en este tipo de empresas un desfinanciamiento al tener que pagar al órgano administrador del tributo sanciones administrativas fiscales y tributos omitidos”

Comentario: En la investigación mencionada la aplicación de programas de auditorías tributarias preventivas serán de mucha ayuda para no cometer contingencias tributarias y así tener un control eficiente de las operaciones que se realicen las Empresas, por lo tanto se evitarán desembolsos de dinero innecesarios.

Amaya, N. & Burgos, A. (2009), con la tesis titulada: “El planteamiento tributario en la Empresa Fabricaciones Metálicas Lujan S.A.C. de la ciudad de Trujillo”

Llego a las siguientes conclusiones que existen deficiencias de orden tributario, que pone a la empresa en riesgo frente a la Administración Tributaria, lo cual ocasiona contingencias que pueden condicionar la existencia de la empresa en el mercado. La planificación de las operaciones propias del giro del negocio permitirá tener un adecuado cumplimiento de las obligaciones de la empresa y mejorar la gestión económica.

Comentario: Como se puede observar la falta de organización y planificación de las operaciones generará perjuicios económicos y deficiencia laboral, sin embargo la aplicación de guías o procesos harán del trabajo un ambiente eficiente.

Maslucan, R. (2015), en su tesis “Implementación del plan estratégico tributario como instrumento para prevenir contingencias tributarias durante el ejercicio 2015 de la empresa Molinorte S.A.C”.

El autor concluyó que la empresa Molinorte S.A.C., no se realizan verificaciones periódicas que aseguren el cumplimiento oportuno de las obligaciones tributarias y la correcta aplicación de las normas tributarias, así como de la documentación de soporte de sus operaciones, lo cual aumenta la probabilidad de contingencias tributarias. La empresa Molinorte S.A.C., con la implementación del plan estratégico tributario efectuado en el ejercicio gravable 2014, ha realizado sus operaciones comerciales, financieras, contables y tributarias en concordancia con las normas tributarias vigentes. La implementación del plan estratégico tributario en la empresa Molinorte S.A.C., coadyuva en la prevención de contingencias tributarias, minimizando el riesgo

tributario y a la vez el riesgo financiero, determinando el correcto impuesto a pagar. La aplicación del plan estratégico tributario en la empresa Molinorte S.A.C., arrojó resultados positivos, demostrando la efectividad de su aplicación y un efecto positivo tanto económicamente como financieramente”.

Comentario: La aplicación que se desarrolló en el ejercicio gravable 2014 en la Empresa estudiada consiguió resultados de mejora bastante positivos, ya que anteriormente no se realizaban procedimientos en las operaciones que ayuden a mitigar las contingencias tributarias.

Tesis Titulada: *“Incidencia de las contingencias del Impuesto a la Renta 2009 en la situación económica financiera de la Empresa Agroindustrial Tumán SAA”* Gastelo, A (2012).

Para evitar contingencias tributarias del impuesto a la renta se propone capacitar al personal de contabilidad y a la gerencia en materia tributaria para que así tengan conocimiento de la normatividad tributaria y el efecto que tienen las contingencias del impuesto a la renta en la situación económica financiera, de manera que así se eviten la generación de gastos no aceptados tributariamente.

Comentario: Respecto a este informe nos menciona que tan importante es la capacitación en los usuarios de la información dado que los cambios en la Normativa tributaria son cada vez más frecuentes, de manera que mientras más actualizados se encuentran menor es la probabilidad de incurrir en contingencias tributarias.

2.2 Bases teórico – científicas

2.2.1 Contingencias Tributarias

2.2.1.1 Definición

Alva (2013) sostiene que las empresas están propensas a incurrir en riesgos tributarios por diferentes motivos las cuales señala el autor: “La incorrecta aplicación de la Norma Tributaria, diferencias existentes entre el aspecto contable y tributario, error en el cálculo de los impuestos a pagar entre otros”.

Ortega & Castillo (2008) definen que una contingencia tributaria no se limita a situaciones en que existe un cierto grado de incertidumbre respecto a su cuantía o a su exigibilidad, si no que se considera contingencia a todo lo que supone falta de pago

y/o de reconocimiento de la obligación correspondiente respecto a cualquier impuesto debido a que pudiera ser debido por la empresa.

Además Alonso, (s.f.) manifiesta que el termino contingencia, que procede del latín “contingere” (acontecimiento, acaecimiento), se refiere a la posibilidad que ocurra en el futuro un determinado suceso que pueda afectar a la entidad, pudiendo representar expectativas positivas (litigios en curso favorables, posible obtención de subvenciones, etc.) o negativas (litigios en contra, riesgos fiscales, riesgos medioambientales, etc.), generando respectivamente los llamados activos y pasivo contingentes.

Según Albi (1987) son aquellas situaciones que supone la falta de contabilización, o posible falta, de un impuesto a pagar. En otras palabras este concepto no se limita a situaciones en que existe un cierto grado de incertidumbre respecto a su cuantía o a su exigibilidad, sino que se considera a todo lo que supone falta de pago y/o de reconocimiento de la obligación correspondiente respecto a cualquier impuesto debido, o que pudiera ser debido, por la empresa.

“Condición o situación cuyo resultado final, perdida o ganancia, se confirmará solo si ocurren o no, uno más hechos futuros o inciertos.”(NIC-10/AECA)

Montesinos & Vela (2012), considera contingencia a todo aquello que supone falta de pago o reconocimiento de la obligación del mismo respecto a cualquier impuesto que afecte el normal funcionamiento económico de toda empresa. La falta o desconocimiento de la normativa tributaria dentro de la aplicación de obligaciones y actividades que la empresa está destinada a cumplir, va a generar como consecuencia una infracción tributaria. Dentro del desarrollo, el autor nos hace mención de las principales contingencias tributarias que se pueden presentar en determinados eventos:

- No emitir y/o no otorgar comprobantes de pago o documentos complementarios a éstos, distintos a la guía de remisión.
- Emitir y/u otorgar documentos que no reúnen los requisitos y características para ser considerados como comprobantes de pago.
- Transportar bienes y/o pasajeros sin el correspondiente comprobante de pago, guía de remisión, manifiesto de pasajeros y/u otro documento previsto por las normas para sustentar el traslado.

- No sustentar la posesión de bienes, mediante los comprobantes de pago u otro documento previsto por las normas sobre la materia, que permitan sustentar costo o gasto, que acrediten su adquisición.
- 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 exigibles por las leyes y reglamentos, sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.
- Omitir registrar ingresos, rentas, patrimonio, bienes, ventas, remuneraciones o actos gravados, o registrados por montos inferiores.
- Llevar un atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamento por Resolución de Superintendencia de la SUNAT, que se vinculen con la tributación.
- No presentar declaraciones las declaraciones que contengan la determinación de la deuda tributaria, dentro de los plazos establecidos.
- Las organizaciones cada día buscan reducir costos y mejorar la rentabilidad. La determinación de los impuestos se debe considerar como el ámbito más importante en el desarrollo de la información de una entidad, pues ello refleja consistentemente los cambios habidos de la misma en términos monetarios, la correcta información refleja que dichas actividades son llevadas correctamente, tal como lo menciona dicho autor.

2.2.1.2 Causas Generales

Las contingencias tributarias se originan por diversas razones, tales como:

- ✓ La complejidad de la normatividad tributaria.
- ✓ Por la excesiva documentación y requisitos que se exige para sustentar la validez de una transacción.
- ✓ Las constantes modificaciones de la legislación tributaria, desconocimiento de que el hecho realizado está gravado por un impuesto o más comúnmente, que el contribuyente haya realizado un gasto que minora su beneficio contable pero que no se admite como gasto fiscal (Alonso, s.f).

2.2.1.3 La información contable sobre contingencias fiscales

Alonso, (s.f).sostiene que los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados en relación a la imputación de gastos fundamentalmente los de prudencia y devengo indican que los riesgos posibles y las perdidas eventuales originadas en el ejercicio o en otro anterior deban contabilizarse tan pronto sean conocidos y sean susceptible de evaluación. Por otra parte, el principio contable de empresa en funcionamiento obliga a informar en los estados financieros de solo aquellas contingencias que se daban antes del cierre del ejercicio, sin que sea posible considerar circunstancias o hechos que puedan manifestarse en el futuro.

Precisamente este grado de conocimiento del hecho resulta determinante a la hora de considerar el tratamiento a dar la contingencia. De aquí surge la clásica tipología de contingencias que diferencia:

- *Probables*: el grado de probabilidad de ocurrencia del hecho es muy elevado (probabilidad cercana a 1).
- *Posibles*: el hecho puede ocurrir razonablemente (probabilidad 0 y 1).
- *Remotas*: muy poco probable que el hecho ocurra (probabilidad cercana a 0)

Para concluir ante qué tipo de contingencia nos encontramos habrá que considerar:

- La probabilidad que la Administración tributaria realice una revisión
- La probabilidad de que existiendo dicha revisión, el problema sea detectado.
- La probabilidad de defensa de la posible contingencia ante la inspección y/o ante los Tribunales

La segunda cuestión que va a influir a la hora de tomar la decisión del tratamiento a dar la contingencia es el grado de posibilidad de su cuantificación. En este sentido, la doctrina contable distingue:

- Hechos razonablemente cuantificables.
- Situaciones de imposible cuantificación.

2.2.2 Facultad de Fiscalización

2.2.2.1 Concepto

Según sostiene Aguilar (2014) “La facultad de fiscalización se puede definir como la revisión y el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales que corresponden al sujeto pasivo de la relación tributaria”

Código Tributario título II capítulo II del artículo 61° sostiene La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa.

La fiscalización que realice la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT podrá ser definitiva o parcial. La fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria.

En el procedimiento de fiscalización parcial se deberá:

a) Comunicar al deudor tributario, al inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión.

b) Aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A considerando un plazo de seis (6) meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo.

Iniciado el procedimiento de fiscalización parcial, la SUNAT podrá ampliarlo a otros aspectos que no fueron materia de la comunicación inicial a que se refiere el inciso a) del párrafo anterior, previa comunicación al contribuyente, no alterándose el plazo de seis (6) meses, salvo que se realice una fiscalización definitiva. En este último supuesto se aplicará el plazo de un (1) año establecido en el numeral 1 del artículo 62°-A, el cual será computado desde la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada en el primer requerimiento referido a la fiscalización definitiva.

Código Tributario título II capítulo II del artículo 62° menciona “La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar”

Sostiene Ruiz de Castilla (2006). La actividad de la Administración Pública es básicamente discrecional. Así cuando la Administración Tributaria ejerce su labor de

fiscalización actúa según los criterios de oportunidad, conveniencia, etc. En estos casos cada actuación concreta de la Administración Pública se fundamenta en razones (criterios de oportunidad), mas no en reglas legales. (pág.8).

Castro (2014). La fiscalización tributaria como la actividad o actividades que realiza la Administración Tributaria que tiene como finalidad la creación de riesgo ante el incumplimiento de las obligaciones tributarias formales y sustanciales. Dicha actividad se hace más evidente en la actividad de determinación de la correcta obligación tributaria, pero no es la única actividad a la que podemos llamar actividad de fiscalización tendiente a la determinación de la obligación tributaria. (...) La fiscalización tributaria tiene como finalidad crear riesgo de incumplimiento y uno de los caminos es la determinación de la obligación tributaria.

2.2.2.2 Los sujetos del proceso de fiscalización

El proceso de fiscalización es de naturaleza bilateral, es decir consta de dos sujetos, de un lado la Administración Tributaria como fiscalizador y por otro el contribuyente como sujeto fiscalizado. El resultado de esta relación solo afecta a ambos sujetos; producto de la fiscalización se originarán deberes y derechos para ambas partes, siendo que ello elimine la posibilidad de que de una fiscalización se generen indicios para iniciar nuevas fiscalizaciones.

La naturaleza bilateral de la fiscalización no impide que durante el proceso intervengan otros sujetos independientes al fiscalizador y el fiscalizado, así por ejemplo pueden intervenir los fiscales, los jueces, la policía, el defensor del contribuyente y usuarios aduaneros, entre otros.

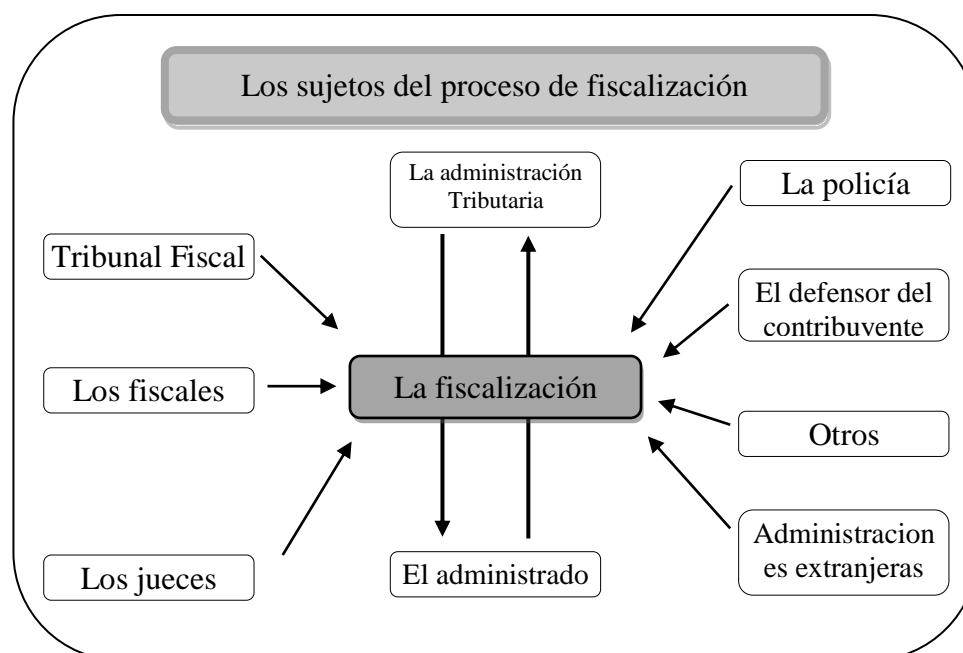


Figura 1: Sujetos del proceso de fiscalización.

Fuente: Castro

Fecha: 2014

2.2.2.3 Los documentos que se emiten en el proceso de fiscalización Administración Tributaria.

Castro, (2014) sostiene que: El D.S. N° 085-2007-EF aprobó el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la Sunat. En este reglamento de fiscalización se normaron dos temas importantes:

- Los requisitos mínimos que deben contener los documentos que emita la Sunat para el proceso de fiscalización: y
- Los documentos que emitirá la Sunat dentro del proceso de fiscalización.

2.2.2.3.1 Los requisitos mínimos que deben contener los documentos que emita la Sunat para el proceso de fiscalización.

La precitada norma ha establecido que las cartas, requerimientos, resultados de requerimientos y actas, deben contener los siguientes datos mínimos:

- Nombre o razón social del sujeto fiscalizado

La importancia de este requisito se centra en identificar al sujeto fiscalizado, más aún cuando puede existir similitud entre los nombres o razón social de dos o más sujetos.

- Domicilio fiscal

El domicilio fiscal tiene suma importancia porque este es el lugar en donde el contribuyente tiene que ser notificado, motivo por el cual una dirección de notificación diferente al del domicilio fiscal podría hacer nula la notificación.

- RUC

El RUC es otro de los elementos de identificación del sujeto fiscalizado y tiene como finalidad la identificación completa del mismo.

- Número del documento

La norma establece que los documentos señalados deben contener un número, con lo cual coincidimos, en la medida que permite identificar el documento al cual se están refiriendo las partes.

- Fecha

La norma no ha establecido si la fecha a la que se refiere es la referida a la emisión del documento o la fecha de notificación.

- Objeto o contenido del documento

El objeto y contenido es dejado al desarrollo especial de cada documento, lo cual consideramos correcto.

- Firma del trabajador de la Sunat competente

Este requisito a diferencia de los otros, que son requisitos formales, podríamos denominarlo que un *requisito sustancial* para la validez del documento, en la medida que la emisión de un documento por un funcionario no competente no podría ser validado posteriormente, por lo que habrá que preguntarse quiénes son los funcionarios competentes de emitirlos, para ello tendremos que recurrir de nuevo al D.S. N° 115-2002-PCM a través del cual se aprueba el Reglamento de Organización y Funciones de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.

2.2.2.3.2 Documentos que emitirá la Sunat dentro del plazo de fiscalización.

En principio queremos mencionar que el primer párrafo del artículo 2 del D.S. N° 085-2007-EF aprobó el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la Sunat, que establece lo siguiente:

“Durante el procedimiento de fiscalización la Sunat emitirá entre otros, Cartas, Requerimientos, Resultados del Requerimiento y Actas”.

El segundo párrafo de la precitada norma comienza de lo siguiente manera:

“Los citados documentos deberán contener los siguientes datos mínimos:

Lo **primero a resaltar**, al respecto, es que el Reglamento de Fiscalización, pese a reconocer que durante el proceso de fiscalización se emiten una serie de documentos, solo norma algunos de ellos, esto se nota cuando se asevera que, entre otros documentos, se emitirán las cartas, requerimientos, resultados de requerimientos y actas.

Ente los otros documentos que no se han normado en el Reglamento de Fiscalización podemos encontrar los siguientes:

Papeles de Trabajo

Son aquellos papeles sobre los cuales los auditores realizan sus observaciones. Si bien por la naturaleza de los mismos, es difícil que un reglamento trate el detalle de los mismos, sí debió darse las directrices generales sobre estos. (...) Otro elemento importante es el referido a la foliación, la que deberá seguir, la que deberá seguir el procedimiento realizado para la foliación de los expedientes judiciales, en la medida que esto evitara inconvenientes en el caso de que el expediente llegue a dicha instancia.

Comunicación a terceros

Como lo comentamos anteriormente, la Sunat está en capacidad de solicitar información, informes técnicos, entre otros, a terceros durante el proceso de fiscalización.

Lo segundo a resaltar de las normas precipitadas está referido a los requisitos mínimos, que establece el Reglamento de Fiscalización, que deben contener los documentos que se emiten en la fiscalización. Nótese, en el segundo párrafo del artículo 2 del Reglamento de Fiscalización se establece: “Los citados documentos deberán contener los siguientes datos mínimos: (...)”, por lo que podrían surgir dos tipos de interpretaciones, la primera de ellas puede sostener que todo documento emitido en el proceso de fiscalización debe contener dichos requisitos y la segunda que los requisitos señalados solo son de aplicación a los documentos expresamente señalados. En principio, consideramos que la segunda de las interpretaciones es correcta, en la medida que podrían existir comunicaciones a terceros que se emiten en el proceso de fiscalización, que justamente por la naturaleza no deberían contener la información del sujeto fiscalizado con la finalidad de favorecer la labor de la Administración Tributaria, pero el Reglamento de Fiscalización sí debió desarrollar los requisitos mínimos de estos documentos.

Tabla 1
Documentos que se emiten en una fiscalización.

Cartas	Requerimientos	Requisitos al requerimiento	al Actas
Se comunica al sujeto fiscalizado que será objeto de un procedimiento de fiscalización, se presenta al agente fiscalizador que realizará el procedimiento e indicará, además, los periodos y tributos o las declaraciones únicas de Aduanas que serán materia del referido procedimiento.	Se solicita al sujeto fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libro de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios.	Se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento.	El agente fiscalizador dejará constancia de la solicitud de prórroga para el caso del pedido inmediato de documentación.
Se comunica la ampliación del Procedimiento de Fiscalización a nuevos periodos, tributos o Declaraciones únicas de Aduanas, según sea el caso.	Solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización.	Puede utilizarse para notificar los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización	
Se comunica el reemplazo del agente fiscalizador o la inclusión de nuevos agentes.	Comunicar, de ser el caso, las conclusiones del procedimiento de fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas	Se utiliza para detallar si cumplido el plazo otorgado por la Sunat de acuerdo a los dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario, el sujeto	

	en este, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario.	fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el agente fiscalizador de éstas.	
La suspensión o la prórroga del plazo a que se refiere el artículo 62° A del Código Tributario.			
Se comunica cualquier otra información que deba notificarse al sujeto fiscalizado durante el procedimiento de fiscalización siempre que no deba estar contenida en los demás documentos que son regulados en los artículos 4°, 5° y 6°.			

Fuente: Castro
Fecha: 2014

Lo establecido en el segundo párrafo del artículo 6 del Reglamento de Fiscalización que señala lo siguiente:

“Las actas no pierden su carácter de documento público ni se invalida su contenido, aun cuando presenten observaciones, añadiduras, aclaraciones o inscripciones de cualquier tipo, o cuando el Sujeto Fiscalizado manifieste su negativa y/u omita suscribirla o se niegue a recibirla. Lo dispuesto en el presente párrafo es aplicable en lo pertinente, a los demás documentos referidos en el artículo 2°”

2.2.2.4 Los Administrados

El Reglamento de Fiscalización no ha señalado los requisitos que deben contener los documentos que emiten los administrados durante el proceso, siendo ello una omisión importante al reglamento.

Los administrados podemos emitir diferentes documentos en el proceso de fiscalización, pero dos de ellos son los más importantes, los pedidos de ampliación de plazo y las respuestas al requerimiento:

Pedido de ampliación

Estos documentos se suelen emitir inmediatamente después de notificados los requerimientos, el reglamento ha previsto plazos para su presentación a la Administración Tributaria.

Respuesta al requerimiento

La respuesta a los requerimientos por parte de los contribuyentes no ha generado ninguna atención por parte del Reglamento de Fiscalización, aun cuando son los documentos más importantes de defensa del contribuyente. Aspectos que se dejaron de normar fueron, entre otros, los siguientes:

- La persona que debe firmar el escrito, el gerente general, el representante legal ante la Sunat, el contador u otro tercero investido de alguna facultad.
- Si la información es abundante se tiene que firmar todos los folios o basta numerarlos, en estos casos no es extraño que en los procesos de fiscalización se pida la firma en todos los folios.

2.2.2.5 Los documentos que emiten los terceros

Los documentos que los terceros emiten en el proceso pueden ser diversos, tales como oficios, cartas o resoluciones. Muchos de ellos se encuentran normados de acuerdo a los lineamientos que sus propias instituciones establecen.

Tabla 2
Tipos de documentos usados en el proceso de fiscalización

Tipos de documento	La Administración Tributaria	Los Administrados	Los Terceros
Carta	X		
Requerimiento	X		
Resultado de requerimientos	X		
Actas	X		
Los pedidos de plazo		X	
Las respuestas a los requerimientos		X	
Oficios	X		X
Cartas	X		X
Resoluciones	X		X

Fuente: Castro

Fecha: 2014

2.2.2.6 Las Facultades de la Administración en los Procesos de Fiscalización

La facultad de fiscalización de la administración tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la norma IV del título preliminar.

El Código Tributario establece 19 facultades a la Administración Tributaria, de las cuales 4 son de aspectos netamente administrativos y no están referidas al proceso de fiscalización directamente.

Decreto Supremo N° 133-2013-EF Código Tributario en su artículo 62° sostiene:

1. Exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de:
 - a. Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.
 - b. Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad.
 - c. Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.

Solo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiere un término para dicha exhibición, la Administración Tributaria deberá otorgarle un plazo no menos de dos (2) días hábiles.

También podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas, para lo cual la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menos de tres (3) días hábiles.

Como podrá apreciarse hay dos elementos importantes relacionados a esta facultad:

El primero es que se refiere a “libros y/o documentos que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias”, lo cual implica la necesidad de verificar a qué libros y documentos se refiere, en principio podemos afirmar que la Resolución de Superintendencia N°.234-2006/Sunat ha solucionado el dilema al establecer que los libros y registros contables relacionados a asuntos tributarios son aquellos que constan en el anexo 1 de la resolución de la precitada resolución.

El dilema por lo tanto se presenta en poder determinar si la Administración Tributaria podría solicitar otros libros y registros diferentes a los mencionados en dicho anexo, en principio consideramos que la Administración no podría solicitar otros libros y registros, tales como los libros de asamblea de las asociaciones sin fines de lucro. Este en principio porque no estaría facultado para realizarlo.

El segundo punto está referido a la facultad de solicitar la documentación que sustente la contabilidad, la cual habría que distinguir de la documentación que se genera en la empresa y que no se enlaza con la contabilidad, tales como las cotizaciones de proveedores.

En el segundo párrafo de este numeral 1 del artículo 62 del Código Tributario analiza el caso de los regímenes sectoriales, tales como los del Régimen Especial de Renta o el Régimen Único Simplificado.

El tercer párrafo del citado artículo en cambio cubre el déficit señalado en el primer párrafo, de tal manera que el único límite de la Administración para solicitar documentos es que esté relacionada a hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, de tal forma que si se solicita el organigrama de la sociedad, la

Administración deberá sustentar el motivo por el cual se encuentra relacionado a generar obligaciones tributarias.

En el tercer y cuarto párrafo del artículo 62 del Código Tributario se establecieron plazos mínimos para la presentación de los libros y registros contables. Sin embargo, un aspecto importante en estos párrafos está referido al contenido de los conceptos de informes y análisis. De acuerdo a la Real Academia Española, se entiende por informe a la “descripción, oral o escrita, de las características y circunstancias de un suceso o asunto” y por análisis a la “distinción y separación de las partes de un todo hasta llegar a conocer sus principios o elementos. Con lo cual se tendría que incluir a la sustentación de las observaciones realizadas por la Sunat dentro de estos dos conceptos.

2. En los casos que los deudores tributarios o terceros registren sus operaciones contables mediante sistemas de procesamiento electrónico de datos o sistemas de microarchivos, la Administración Tributaria podrá exigir:

a. Copia de la totalidad o parte de los soportes portadores de microformas gravadas o de los soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información utilizados en sus aplicaciones que incluyan datos vinculados con la materia imponible, debiendo suministrar a la Administración Tributaria los instrumentos materiales a este efecto, los que les serán restituidos a la conclusión de la fiscalización o verificación. En caso el deudor tributario no cuente con los elementos necesarios para proporcionar la copia antes mencionada la Administración Tributaria, previa autorización del sujeto fiscalizado, podrá hacer uso de los equipos informáticos, programas y utilitarios que estime convenientes para dicho fin.

b. Información o documentación relacionada con el equipamiento informático incluyendo programas fuente, diseño y programación utilizados y de las aplicaciones implantadas, ya sea que el procesamiento se desarrolle en equipos propios alquilados o, que el servicio sea prestado por un tercero.

c. El uso de equipo técnico de recuperación visual de microformas y de equipamiento de computación para la realización de tareas de auditoría tributaria, cuando se hallaren bajo fiscalización o verificación.

La Administración Tributaria podrá establecer las características que deberán reunir los registros de información básica almacenable en los archivos magnéticos u otros medios de almacenamiento de información. Asimismo, señalará los datos que

obligatoriamente deberán registrarse, la información inicial por parte de los deudores tributarios y terceros, así como la forma y plazos en que deberán cumplirse las obligaciones dispuestas en este numeral.

El Código Tributario ha establecido para los contribuyentes o terceros que utilicen sistemas electrónicos de datos o sistema de microarchivos las siguientes obligaciones:

- Entregar la totalidad o parte de los soportes de almacenamiento de datos, los que tiene que ser restituidos al término de la fiscalización.

En caso de que no pudiera darle dicha información, se establece la posibilidad de la Administración de hacer uso de los equipos informáticos, pero previa autorización del sujeto fiscalizado. Sin embargo, no ha quedado clara la posibilidad del acceso para la Administración cuando el sujeto fiscalizado niegue el acceso a la información.

Un aspecto importante a determinar es que la Administración Tributaria tiene la posibilidad de poder solicitar información de cómo está compuesta la infraestructura en máquinas, así como las órdenes de las que se componen los programas informáticos.

La Administración puede solicitar al contribuyente el uso de los equipos para la realización de tareas de fiscalización. Sin embargo, no se ha normado la responsabilidad por el uso negligente de los equipos.

El Código Tributario en este párrafo le ha conferido a la Administración Tributaria una posibilidad importante pero que puede generar sobrecostos significativos a la empresa, en la medida que aquellos que ya cuentan con programas tendrán que adaptarlos para cumplir con lo establecido por la Administración.

El problema se agudiza cuando los programas son importados.

3. Requerir a terceros informaciones y exhibición y/o presentación de sus libros, registros, documentos, emisión y uso de tarjetas de crédito o afines y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y condiciones solicitadas, para cual la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles.

Esta facultad incluye la de requerir la información destinada a identificar a los clientes o consumidores del tercero.

4. Solicitar la comparecencia de los deudores tributarios o terceros para que proporcionen la información que se estime necesaria, otorgando un plazo no menor de cinco (5) días hábiles, más el término de la distancia.

En **primer lugar** debemos mencionar que pueden ser llamados a la comparecencia:

- **Los deudores tributarios:** al respecto cabe mencionar que la comparecencia de los deudores tributarios solo puede ocurrir cuando ellos sean personas naturales, porque tal como lo señaló la RTF N° 249-5-2005 “(...) en el caso de personas jurídicas, la Administración no puede exigir la comparecencia de las mismas, sino únicamente de personas naturales que por su vinculación con la persona jurídica, puedan ayudarle a establecer los hechos investigados”.

En **segundo lugar**, debemos indicar que la no concurrencia a dicho procedimiento genera una infracción equivalente al 50% de la UIT, igual sucede si comparece fuera del plazo establecido.

En **tercer lugar**, hay que analizar la naturaleza personal de la comparecencia en la medida que con dicho procedimiento se busca determinar lo que el tercero o el deudor tributario conocen sobre una operación, motivo por el cual a este procedimiento no puede asistir un representante aun cuando este investigado de todos los poderes.

Un **cuarto aspecto**, de relevancia con respecto a las manifestaciones, está referido a su uso en los procedimientos de fiscalización y el derecho de defensa del administrado, así tenemos que si la Administración toma manifestaciones a terceros relacionados con el contribuyente y consigna parte de ellas en las resoluciones de determinación del contribuyente, este no tiene la manera de probar y verificar durante el proceso de fiscalización si dichas aseveraciones se encuentran en el contexto total de lo manifestado, cortándose por tanto su derecho de defensa en el proceso de fiscalización. Es importante, para que este proceso no se vicie de nulidad, la necesidad de poner en conocimiento del administrado lo que terceros han manifestado de sus operaciones, con la finalidad de realizar descargos.

Un aspecto relacionado a este punto surge cuando el manifestante desea realizar rectificaciones de las manifestaciones realizadas en la medida que considera que lo recogido por la Administración no se ha ajustado a lo que ellos plantearon, por lo cual debe proponerse el mecanismo a realiza o el plazo para hacerlo.

Un **quinto aspecto** a tratar está relacionado a la necesidad de que preexista un proceso de fiscalización para que la Administración Tributaria inicie una comparecencia, de acuerdo a lo señalado por la norma tal requisito normativo no existe. En ese sentido, se ha pronunciado el Tribunal Fiscal en su RTF N° 00508-4-

2007 en donde ha dejado establecido que “(...) de lo expuesto se aprecia que entre las facultades discrecionales de la Administración se encuentre el solicitar la comparecencia de terceros para que proporcione la información que estime necesaria la Administración, facultades cuyo ejercicio, de acuerdo a lo señalado en el Código Tributario, no se encuentran enmarcadas en un procedimiento de fiscalización”.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo anterior, siempre será necesario que la Administración Tributaria motive sus actos, dado que si ello no ocurriera podría caer en arbitrariedad.

En **último lugar**, podemos indicar que este procedimiento se encuentra no reglamentado, lo que puede originar que el mismo se vuelva arbitrario, por lo que debería ser reglamentado en por lo menos los siguientes aspectos:

- Duración de las mismas.
- El papel del asesor en la manifestación.
- Se puede grabar o no las manifestaciones.
- El objeto y asunto a tratar deben ser genéricos, por ejemplo asuntos relacionados a la empresa XX SAC del mes enero 200x o específicos.
- Las preguntas a realizar deben ser enviadas previamente o no, cabe mencionar al respecto no estando dentro de un proceso administrativo, ello sería lo más conveniente.

5. Efectuar tomas de inventario de bienes o controlar su ejecución, efectuar la comprobación física, su valuación y registro; así como practicar arquezos de caja, valores y documentos, y control de ingresos.

Las actuaciones indicadas serán ejecutadas en forma inmediata con ocasión de la intervención.

La norma del Código establece las siguientes facultades a la Administración:

- Comprobación física: Implica la actividad de determinar la existencia o no de un bien.
- Tomas de inventario: En este caso la Administración no solo ha dado por sentada la existencia del bien, sino que además determina la cantidad específica de cada bien.
- Controlar la toma de inventario: En este caso la Administración no realiza el acto de la toma sino que controla la ejecución de la misma por parte de un tercero. La forma más práctica de aplicar esta facultad es que la Administración se acerque al

domicilio del contribuyente cuando este esté efectuando su inventario, quedando abierta la posibilidad de controlar la toma de inventarios por parte de terceros privados o públicos.

- La valuación: Implica determinar el valor de los bienes.
- Registro: En este caso la Administración puede comprobar si dichos bienes existen.

Un tema interesante con respecto a la toma de inventarios bienes, está ligado a la amplitud del término *bienes*, que entendemos que en principio cubre a los inventarios y a los activos fijos.

6. Cuando la Administración Tributaria presuma la existencia de evasión tributaria, podrá inmovilizar los libros, archivos, documentos, registros en general y bienes, de cualquier naturaleza, por un período no mayor de cinco (5) días hábiles, prorrogable por otro igual. Tratándose de la SUNAT, el plazo de inmovilización será de diez (10) días hábiles, prorrogables por un plazo igual. Mediante Resolución de Superintendencia la prórroga podrá otorgarse por un plazo máximo de sesenta (60) días hábiles. La Administración Tributaria dispondrá lo necesario para la custodia de aquello que haya sido inmovilizado.

El código tributario ha establecido la posibilidad de que la Administración aplique la inmovilización de:

- Libros.
- Archivos.
- Documentos
- Registros en general
- Bienes

La facultad concedida es amplia, dado que la norma señala expresamente que los bienes indicados anteriormente susceptibles de inmovilización serán de cualquier naturaleza.

Las únicas limitaciones al procedimiento de inmovilización vienen por el supuesto habilitador y por los plazos, que pasaremos a describir:

Supuesto habilitador:

Para poder realizar una inmovilización, la Administración debe presumir la existencia de evasión tributaria. Sin este supuesto no se puede llevar a cabo una inmovilización.

Uno de los aspectos más controvertidos con respecto a la inmovilización está referido al tipo de funcionario de la Administración Tributaria que debe tomar la decisión de realizar la inmovilización, porque dependerá de ello la eficacia de la medida y su legalidad.

Si analizamos la norma nos daremos cuenta de que la inmovilización tal como la plantea el Código Tributario no puede ser realizada de manera directa por el auditor de la Sunat, sin que previamente una persona con competencia se las haya delegado de manera expresa.

De acuerdo al Reglamento de Organización y Funciones de la Sunat, consideramos que las personas que tienen dicha competencia dentro de la Administración Tributaria son los intendentes regionales y el gerente de fiscalización de principales contribuyentes nacionales.

Una vez determinado quienes serían las personas que pueden tomar la medida de inmovilización tenemos que reflexionar sobre la forma en la cual la debe tomar, sobre todo porque tienen que motivar la presunción de la evasión tributaria, dado que si no lo motiva su medida sería arbitraria.

Hay que considerar que esta norma es bastante antigua y su existencia se generó con el anterior Código de Procedimientos Penales, en donde la Administración Tributaria era la que debía elevar la denuncia por delito de evasión ante el fiscal. Ahora en cambio, con el nuevo Código de Procedimientos Penales la Administración Tributaria no tiene dichas facultades, por lo que consideramos que si presume la existencia de evasión tributaria debería comunicar su decisión a la fiscalía y no tomar la medida de manera unilateral.

- Plazos

A efectos de la fiscalización por parte de la Sunat el plazo es de 10 días prorrogables por 60 días más, si media la emisión de una resolución de superintendencia.

- La necesidad de un reglamento

La inmovilización es una facultad que debe ser reglamentada, más aún ahora que está vigente el Nuevo Código de Procedimientos Penales, para que la Administración Tributaria pueda cumplir su tarea y para que los contribuyentes tengan una seguridad ante la posibilidad de que la medida se vuelva arbitraria y los perjudique económicamente.

Algunos aspectos que deberían reglamentarse son:

- Funcionarios competentes.
- La relación con la Fiscalía.
- El tipo de medidas de seguridad que debe tomar la Sunat.
- La forma de entrega y recepción de los bienes inmovilizados.

7. Cuando la Administración Tributaria presuma la existencia de evasión tributaria podrá practicar incautaciones de libros, archivos, documentos, registros en general y bienes, de cualquier naturaleza, incluidos programas informáticos y archivos en soporte magnético o similares, que guarden relación con la realización de hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, por un plazo que no podrá exceder de cuarenta y cinco (45) días hábiles, prorrogables por quince (15) días hábiles. La Administración Tributaria procederá a la incautación previa autorización judicial. Para tal efecto, la solicitud de la Administración será motivada y deberá ser resuelta por cualquier Juez Especializado en lo Penal, en el término de veinticuatro (24) horas, sin correr traslado a la otra parte. La Administración Tributaria a solicitud del administrado deberá proporcionar copias simples, autenticadas por Fedatario, de la documentación incautada que este indique, en tanto esta no haya sido puesta a disposición del Ministerio Público. Asimismo, la Administración Tributaria dispondrá lo necesario para la custodia de aquello que haya sido incautado. Al término de los cuarenta y cinco (45) días hábiles o al vencimiento de la prórroga, se procederá a la devolución de lo incautado con excepción de aquella documentación que hubiera sido incluido en la denuncia formulada dentro de los mismo plazos antes mencionados.

Tratándose de bienes, al término del plazo o al vencimiento de la prórroga a que se refiere el párrafo anterior, la Administración Tributaria comunicará al deudor tributario a fin de que proceda a recogerlos en el plazo de diez (10) días hábiles contados a partir del día siguiente de efectuada la notificación de la comunicación antes mencionada, bajo apercibimiento de que los bienes incautados caigan en abandono. Transcurrido el mencionado plazo; el abandono se producirá sin el requisito previo de emisión de resolución administrativa alguna. Será de aplicación, en lo pertinente, las reglas referidas al abandono contenidas en el Artículo 184°. En el caso de libros, archivos, documentos, registros en general y soportes magnéticos u otros medios de almacenamiento de información, sí el interesado no se apersona para efectuar el retiro respectivo, la Administración Tributaria conservará la documentación

durante el plazo de prescripción de los tributos. Transcurrido este podrá proceder a la destrucción de dichos documentos.

8. Practicar inspecciones en los locales ocupados, bajo cualquier título, por los deudores tributarios, así como en los medios de transporte. Para realizar las inspecciones cuando los locales estuvieren cerrados o cuando se trate de domicilios particulares, será necesario solicitar autorización judicial, la que debe ser resuelta en forma inmediata y otorgándose el plazo necesario para su cumplimiento sin correr traslado la otra parte. La actuación indicada será ejecutada en forma inmediata con ocasión de la intervención. En el acto de inspección la Administración Tributaria podrá tomar declaraciones al deudor tributario a su representante o a los terceros que se encuentren en los locales o medios de transporte inspeccionados.

9. Requerir el auxilio de la fuerza pública para el desempeño de sus funciones, que será prestado de inmediato bajo responsabilidad.

10. Solicitar información a las Empresas del Sistema Financiero sobre:

a. **Operaciones pasivas** con sus clientes, en el caso de aquellos deudores tributarios sujetos a fiscalización, incluidos los sujetos con lo que éstos guarden relación y que se encuentren vinculados a los hechos investigados. La información sobre dichas operaciones deberá ser requerida por el juez a solicitud de la Administración Tributaria. La solicitud deberá ser motivada y resuelta en el término de setenta y dos (72) horas, bajo responsabilidad. Dicha información será proporcionada en la forma y condiciones que señala la Administración Tributaria, dentro de los diez (10) días hábiles de notificada la resolución judicial, pudiéndose excepcionalmente prorrogar por un plazo igual cuando medie causa justificada, a criterio del juez.

b. La demás operaciones con sus clientes, las mismas que deberán ser proporcionadas en la forma, plazos y condiciones que señale la Administración Tributaria.

“Las operaciones que realizan los bancos se clasifican según la posición que su resultado económico tiene en el balance. Así, las operaciones por las cuales el banco otorga créditos a sus clientes, sean préstamos, apertura de créditos, descuentos de documentos, entre otras, se dominan operaciones activas, dado que se registran contablemente en el activo del balance. Por su parte, las operaciones en las cuales el banco toma fondos del público o de otras entidades o del Banco Central, que

constituyen deudas de la referida entidad bancaria y se registran contablemente en el pasivo del balance se clasifican como operaciones pasivas. Aquí se encuentran las operaciones de depósitos, sean a la vista, a plazo, de ahorros, la emisión de obligaciones (bonos), las deudas con otros bancos y los préstamos y los redescuentos que otorga el Banco Central. Adicionalmente, las operaciones que no son activas ni pasivas, se consideran neutras y comprenden en general a todos los servicios que presta el banco, sean cobranzas, pagos, entre otros”.

11. Investigar los hechos que configuran infracciones tributarias, asegurando los medios de prueba e identificando al infractor.

12. Requerir a las entidades públicas o privadas para que informen o comprueben el cumplimiento de obligaciones tributarias de los sujetos sometidos al ámbito de su competencia o con los cuales realizan operaciones, bajo responsabilidad.

Las entidades a las que hace referencia el párrafo anterior están obligadas a proporcionar la información requerida en la forma, plazos y condiciones que la SUNAT establezca.

13. Solicitar a terceros informaciones técnicas o peritajes.

14. Colocar sellos, carteles y letreros oficiales, precintos, cintas, señales y demás medios utilizados o distribuidos por la Administración Tributaria con motivo de la ejecución o aplicación de las sanciones o en el ejercicio de las funciones que le han sido establecidas por las normas legales, en la forma, plazos y condiciones que esta establezca.

15. Exigir a los deudores tributarios que designen, en un plazo de quince (15) días hábiles contados a partir del día siguiente de la notificación del primer requerimiento en el que se les solicite la sustentación de reparos hallados como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, hasta dos (2) representantes con el fin de tener acceso a la información de los terceros independientes utilizados como comparables por la Administración Tributaria. El requerimiento deberá dejar expresa constancia de la aplicación de las normas de precios de transferencia. Los deudores tributarios que sean personas naturales podrán tener acceso directo a la información a la que se refiere el párrafo anterior. La información a que se refiere este inciso no comprende secretos industriales, diseños industriales, modelos de utilidad, patentes de invención y cualquier otro elemento de propiedad industrial protegidos por la ley de la materia. Tampoco comprende

información confidencial relacionada con procesos de producción y/o comercialización. La Administración Tributaria, al facilitar el acceso a la información a que se refiere este numeral no podrá identificar la razón o denominación social ni el RUC, de ser el caso, que corresponde al tercero comparable. La designación de los representantes o la comunicación de la persona natural que tendrá acceso directo a la información a que se refiere este numeral, deberá hacerse obligatoriamente por escrito ante la Administración Tributaria. Los representantes o el deudor tributario que sea persona natural tendrá un plazo de cuarenta y cinco (45) días hábiles, contados desde la fecha de presentación del escrito al que se refiere el párrafo anterior, para efectuar la revisión de la información. Los representantes o el deudor tributario que sea persona natural no podrán sustraer o fotocopiar información alguna, debiendo limitar a la toma de notas y apuntes.

2.2.2.7 Las etapas de la fiscalización

2.2.2.7.1 La Selección

En el desarrollo normal de las operaciones, los contribuyentes se preguntan si la Sunat los va a intervenir, más aún en algunos casos se preguntan si presentar o rectificar una operaciones genera que la Sunat los fiscalice, que el gran “ojo” de la Sunat se pose sobre sus operaciones. En el imaginario de las personas de las personas existe un funcionario de la Sunat que se levanta todos los días y observa las operaciones de su empresa.

2.2.2.7.2 El marco legal

Según Código Tributario, el primer párrafo del artículo 62° establece que: “La facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar.

a. La discrecionalidad

De acuerdo al diccionario de la Real Academia Española, el término *discrecional* tiene dos significados, por lo que nos pasaremos a citarlos:

- Adj. Que se hace libre y prudencialmente.
- Adj. Se dice de la potestad gubernativa en las funciones de su competencia que no están regladas.

El Código Tributario nos está estableciendo que el ejercicio de la facultad de fiscalización se ejerce sin estar reglado. Sin embargo, es preciso mencionar que algunos de los aspectos del ejercicio de facultad de fiscalización han sido normados en el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización. Pero ello no desvirtúa que la mayor parte de los aspectos del ejercicio de la facultad de fiscalización no se encuentran “reglados”. Es importante establecer que la discrecionalidad en la selección le permite a la Administración Tributaria decidir entre una estrategia y otra de selección, de tal manera que pueda direccionar las acciones de fiscalización hacia los segmentos que considere más pertinentes, descartando a otros.

b. De acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar

“En los casos en que la Administración Tributaria se encuentra facultada para actuar discrecionalmente optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley”.

Es decir, las decisiones de selección entre una estrategia y/o otra deben basarse en la conveniencia del interés público, lo que implica que los funcionarios deben sustentar y motivar el por qué la selección que han realizado en función de una estrategia es la más conveniente para el interés público, lo cual implica que dentro de una variedad de posibilidades han descartado aquellas que no eran indicadas y se han quedado con las más convenientes.

En este sentido, la discrecionalidad en la selección es contraria a la arbitrariedad, dado que ella consiste en realizar actos contrarios a la justicia, la razón o las leyes, dictado solo por la voluntad o el capricho.

En este contexto, se entiende que algunas administraciones tributarias publiciten las directrices generales de sus planes de fiscalización o lucha contra el fraude fiscal.

c. La selección realizada por la Sunat

La Administración Tributaria tiene dos grandes formas de seleccionar contribuyentes, la primera de ellas se realiza de manera centralizada y la segunda se realiza a través de cada área operativa.

c.1 La programación centralizada

La programación centralizada es la que realiza la Intendencia Nacional de Cumplimiento Tributario, es la que usa la denominada Base de Datos Nacional que permite realizar una serie de operaciones de cruce de información

Cabe mencionar que de acuerdo a lo expresado por la Sunat en su página web, la Base de Datos Nacional es alimentada por diferentes fuentes de información, la misma que proviene de las declaraciones de los contribuyentes, de la información de comercio exterior, de la Declaración de Operaciones con Terceros, del AAB Exportadores, del COA Estado, de fuentes externas tales como los notarios, la SBS, la Conasev, Reniec, SAT, entre otras. Con este tipo de información, la Administración Tributaria había preparado, ya para el 2003, 93 métodos de selección que obedecen a diversos perfiles de incumplimiento tributario, que comprende tipo y tamaño de contribuyentes, tributos afectos, interés fiscal, además de 863 indicadores de incumplimiento tributario.

c.2 La programación descentralizada

Como se puede apreciar el Reglamento de Organización y funciones, las áreas operativas de fiscalización tienen también la posibilidad de realizar la selección de los contribuyentes.

2.2.2.8 El inicio de la fiscalización y la notificación

Desde la óptica de la teoría del riesgo, la fiscalización es un proceso continuo permanente, que no tiene fin. La idea que está detrás es que el administrado sienta la presencia de la Administración cuando realiza actos que pueden constituir hechos imposables. Dentro de este análisis, que responde a la naturaleza de la fiscalización, la notificación de inicio no tiene ningún sentido. Sin embargo, debemos reconocer que el mundo jurídico tiene que establecer algunos límites a la actividad de fiscalización con la finalidad de que esta no se vuelva una actividad arbitraria. En ese sentido, es necesario establecer el inicio de la fiscalización y la forma como llevarla a cabo, sin que por ello se desnaturalice el proceso mismo de la fiscalización que es el objeto normado.

2.2.2.8.1 La notificación y el tipo de actualización

La notificación como aviso del inicio de una fiscalización se puede comprender en las auditorías, las verificaciones y los operativos, pero no puede asimilarse a la acción inductiva en la cual la Administración le avisa al contribuyente que ha encontrado un posible error en sus declaraciones.

2.2.2.8.2 El contenido de la notificación

El contenido de las notificaciones pueden cambiar, pero sin duda deben contener algunos datos mínimos tales como:

- El contribuyente que va a ser objeto de revisión
- El periodo objeto de revisión
- El tributo objeto de revisión
- El funcionario de la Administración competente que ordena la fiscalización.
- El funcionario o los funcionarios que van a realizar la fiscalización.

2.2.2.8.3 El contenido de la notificación

La notificación de una fiscalización se puede interrelacionar con la prescripción de las siguientes maneras:

- La interrumpe: Es decir, una vez notificada la fiscalización el cómputo de la prescripción se interrumpiría y se volvería a contar los plazos. De acuerdo a lo señalado en el numeral 1.4 del Art. 45 del Código Tributario.
- No suspende ni interrumpe: Es decir, no es causal de interrupción ni de suspensión. Tal como sucede en la notificación de acciones tributarias.

2.2.2.8.4 Los periodos a fiscalizar

La Ley N° 27788 del 25 de julio de 2002 derogó la obligación que tenía la Sunat de comenzar la fiscalización por el último ejercicio abierto para el caso del impuesto a la renta o los doce últimos meses en los casos de los tributos de periodicidad mensual.

2.2.2.8.5 Principios en el Proceso de Fiscalización

Según el autor Castro (2014). Ni las normas del Código Tributario ni el Reglamento de Fiscalización de la SUNAT han desarrollado los principios sobre los cuales debe desarrollarse el procedimiento de fiscalización. En ese sentido debemos recurrir a la Ley N° 27444 – Ley del Procedimiento Administrativo General, esta ley en su norma IV Principios del procedimiento administrativo desarrolla los siguientes principios:

Principio de legalidad.- Establece las autoridades administrativas deben actuar con respecto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas.

Principio del debido procedimiento.- La Ley del procedimiento Administrativo establece que “los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.

Principio de impulso de oficio.- Las autoridades deben dirigir e impulsar de oficio el procedimiento y ordenar la realización o práctica de los actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de las cuestiones necesarias. En el ámbito tributario este principio se ha conjugado con el artículo 162 de la Ley de Procedimiento Administrativo General – Ley N° 27444, que establece que la carga de la prueba se rige por el principio de impulso de oficio establecido en dicha ley y que corresponde a los administrados aportar prueba mediante la presentación de documentos e informes, proponer pericias, testimonios, inspecciones y demás diligencias permitidas.

Principio de Razonabilidad.- Las decisiones de la autoridad administrativa, cuando creen obligaciones, califiquen infracciones, impongan sanciones, o establezcan restricciones a los administrados, deben adaptarse dentro de los límites de la facultad atribuida y manteniendo la debida proporción entre los medios a emplear y los fines públicos que deba tutelar, a fin de que respondan a lo estrictamente necesario para la satisfacción de su cometido.

Principio de presunción de veracidad.- Este principio establece que “en la tramitación del procedimiento administrativo, se presume que los documentos y declaraciones formulados por los administrados en la forma prescrita por esta Ley, responden a la verdad de los hechos que ellos afirman. Esta presunción admite prueba en contrario”.

Principio de verdad material.- En el procedimiento, la auditoría administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la Ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas. En el caso de procedimientos trilaterales, la autoridad administrativa estará facultada a verificar por todos los medios disponibles la verdad de los hechos que le son propuestos por las partes, sin que ello signifique una sustitución del deber probatorio que corresponde a estas. Sin embargo, la

autoridad administrativa estará obligada a ejercer dicha facultad cuando su pronunciamiento pudiera involucrar también al interés público.

Principio de predictibilidad.- La autoridad administrativa deberá brindar a los administrados o sus representantes información veraz, completa y confiable sobre cada trámite, de modo tal que su inicio, el administrado pueda tener una conciencia bastante certera de cuál será el resultado final que se obtendrá.

2.2.3 Fiscalización Parcial Electrónica

2.2.3.1. Definición

Son auditorías que consisten en revisar renglones específicos a través de medios electrónicos a partir de antecedentes concretos que se generan automáticamente con la información que obra en poder de la Autoridad, se inician con una resolución provisional acompañada de un oficio de preliquidación y se concluyen con la resolución definitiva (Servicio de Administración Tributaria, 2016).

Se aplica cuando el análisis de la información proveniente de las declaraciones del propio deudor o de terceros o de libros, registros o documentos que la SUNAT almacene, archive, y conserve en su sistemas, se compruebe que parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria no ha sido correctamente declarado por el deudor tributario, la SUNAT podrá realizar un procedimiento de fiscalización parcial electrónica (Jiménez, 2016).

2.2.3.2. Inicio del procedimiento

Sunat notificara al deudor tributario, de acuerdo a la forma prevista en el inciso b) del artículo 104°, el inicio del procedimiento de fiscalización acompañado de una liquidación preliminar del tributo a regularizar y los intereses respectivos con el detalle de los reparos que originan la omisión y la información analizada que sustenta la propuesta de determinación.

2.2.3.3. Subsanción

El deudor tributario tiene un plazo de diez (10) días hábiles siguientes, contados a partir del día hábil siguiente a la fecha de notificación del inicio de la fiscalización

parcial electrónica, subsanará los reparos notificados contenidos en la liquidación preliminar realizada por la SUNAT o sustentara sus observaciones.

2.2.3.4. Notificación del resultado

Dentro de los veinte (20) días hábiles siguientes a la fecha en que vence el plazo establecido en el párrafo anterior, notificará, de acuerdo a la forma prevista en el inciso b) del artículo 104°, la resolución de determinación con la cual se culmina el procedimiento de fiscalización, y de ser el caso, la resolución de multa. La citada resolución de determinación contendrá una evaluación sobre los sustentos presentados por el deudor tributario, según corresponda.

En caso de que el deudor tributario no realice la subsanación correspondiente o no sustente sus observaciones en el plazo establecido, la SUNAT notificara de acuerdo a la forma prevista en el inciso b) del artículo 104°, la resolución de determinación con la cual culmina el procedimiento de fiscalización, y de ser el caso, la resolución de multa.

2.2.3.5. Plazo del procedimiento

El procedimiento de fiscalización parcial que se realice electrónicamente de acuerdo al presente artículo deberá efectuarse en el plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir del día en que surte efectos la notificación del inicio del procedimiento de fiscalización.

2.2.3.6. Atributos

Gálvez (2016) sostiene que: El poder del Procedimiento Fiscalización Parcial Electrónica, que exige como es natural ser utilizado responsablemente, para garantizar los derechos fundamentales de los contribuyentes, se encuentra en su precisión, simpleza, celeridad y masificación en la fiscalización.

- ✓ Precisión, pues está ideado para ser utilizado en la fiscalización de aspectos específicos; es decir, no ha sido creado para revisar todos los elementos que inciden en la determinación del tributo, sino para verificar únicamente a aquellos aspectos que a partir del análisis de la información disponible por la Sunat han sido identificados como contingentes.

- ✓ Simpleza, porque el procedimiento consta únicamente de tres etapas, con alcances claramente definidos: liquidación preliminar, respuesta del contribuyente y determinación de la obligación.
- ✓ Celeridad, porque todo el procedimiento se desarrolla en un plazo reducido de 30 días.
- ✓ Masificación, pues las nuevas tecnologías de la información, como el correo electrónico, permiten ejecutar el PFE en forma simultánea a una gran masa de contribuyentes, sin el inconveniente del desplazamiento físico.

2.2.3.7. Ventajas

Zavala (s.f): Entre las ventajas figura que la Sunat ya no exigirá al contribuyente que presente o exhiba la “ruma” de documentos que se pide en una fiscalización tradicional. Además disminuye costos operativos y administrativos para el contribuyente; también disminuye costos para la Sunat, ya que el procedimiento será virtual, minimizando los gastos por notificaciones al domicilio fiscal, ahorro en el uso de papel y movilidad del agente fiscalizador. El contribuyente podrá corregir oportunamente sus declaraciones, sin tener que esperar que al cabo de tres o cuatro años la Sunat le advierta de inconsistencias, con la acumulación de multas e intereses moratorios. El nuevo procedimiento otorgará seguridad jurídica al contribuyente sobre los aspectos revisados, por cuanto la Sunat no podrá revisar nuevamente los aspectos ya fiscalizados. Estas disposiciones también garantizan el derecho de defensa del contribuyente, quien debe estar atento a las notificaciones en su buzón electrónico Sunat.

III. Metodología

3.1 Tipo y nivel de Investigación

El trabajo de investigación se encontró bajo un enfoque cualitativo, orientado al análisis y evaluación de las contingencias tributarias frente a un proceso de fiscalización electrónica.

Según el grado de abstracción el tipo de investigación fue aplicada, ya que se utilizó Leyes, Normas y Reglamentos tributarios para ejecutar los objetivos planteados. Por lo tanto el nivel fue descriptivo.

3.2 Diseño de la Investigación

El diseño que asumió la investigación es, no experimental. Debido a que las variables no fueron manipuladas durante el desarrollo de los objetivos.

3.3 Población y muestra

La población estuvo conformada por las Resoluciones del Tribunal Fiscal, de las cuales fueron seleccionadas tres Resoluciones que se encontraron en la página del Ministerio de Economía y Finanzas.

3.4 Criterios de selección

Las Resoluciones del Tribunal Fiscal fueron base para el análisis y evaluación, el cual respaldaron los objetivos planteados. Así mismo fueron elegidos los casos con operaciones más recurrentes ante una Fiscalización Tributaria.

3.5 Operacionalización de Variables

Tabla 3

Operacionalización de Variables

OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES				
VARIABLE	DEFINICIÓN CONCEPTUAL	DEFINICIÓN OPERACIONAL	DIMENSIONES	INDICADORES
CONTINGENCIAS TRIBUTARIAS	Son aquellas situaciones que supone la falta de contabilización, o incumplimiento de las obligaciones tributarias.	La incorrecta aplicación de la Norma Tributaria, diferencias existentes entre el aspecto contable y tributario, error en el cálculo de los impuestos a pagar entre otros.	Concepto	Definición
			Normatividad	Definición
			Análisis	Casos Practicos
FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA	Es la inspección, investigación y el control del cumplimiento de las obligaciones tributarias de manera electrónica.	Consiste en el análisis de la información proveniente de las declaraciones del propio deudor o de terceros o de libros, registros o documentos que la SUNAT almacene, archive, y conserve en su sistema y que no ha sido correctamente declarado.	Concepto	Definición
			Normatividad	Definición
			Análisis	Comparación

Fuente: Elaboración propia.

Año: 2018

3.6 Técnicas e instrumentos de recolección de datos

➤ Técnicas

Estas técnicas permitieron fortalecer el marco teórico científico de la investigación, esencialmente los antecedentes del estudio de las diferentes teorías abordadas. Un papel importante que permitió concretizar el estudio fue la investigación bibliográfica.

El fichaje: Permitió fijar conceptos y datos relevantes, a través de la elaboración y utilización de fichas para registrar, organizar y precisar datos importantes considerados en las diferentes etapas de la investigación.

- **Ficha de resumen:** Se utilizó para la síntesis de aportes y conceptos de diversas fuentes, para que sean organizadas de manera concisa, especialmente sobre contenidos teóricos o antecedentes revisados.
- **Fichas textuales:** Sirvió para la transcripción literal de contenidos, sobre su versión bibliográfica o fuente original.
- **Fichas bibliográficas:** Se utilizó constantemente en el registro de datos sobre las fuentes recurridas y consultadas para llevar un registro de aquellos estudios, aportes y teorías que dieron el soporte científico de la investigación.

➤ Técnica de campo

- **Observación:** Técnica que permitió observar atentamente el fenómeno, materia de investigación (Contingencias tributarias frente a un proceso de

fiscalización electrónica), teniendo en cuenta las Leyes, Normas y Reglamentos Tributarios a fin de aplicarla en el desarrollo del tema de Investigación.

- **Análisis documental:** La operación consistió en seleccionar los hechos económicos que se registraron en los casos analizados.

3.6.1 Instrumentos

Para la recolección de información de la investigación se utilizó:

Tabla 4

Cuadro de Instrumentos

Técnicas de Investigación	Instrumento de la recolección de datos
Observación	Leyes, Normas y Reglamentos Tributarios.
Análisis documental	Resoluciones del Tribunal Fiscal.

Fuente: Elaboración propia
Año: 2018

3.7 Procedimientos

Se realizó la comparación de Leyes y Normas Tributarias de cuatro países de Latinoamérica: Perú, Argentina, México y Chile mediante el cual se obtuvo un panorama diferente en sus procedimientos de fiscalización.

Además se procedió a revisar Resoluciones del Tribunal Fiscal que se encontró en la página del Ministerio de Economía y Finanzas para su posterior evaluación.

3.8 Plan de procesamiento y análisis de datos

Se realizó un análisis documental en se recopiló toda información necesaria para el desarrollo de los resultados el cual fue desarrollado en el Software informático Microsoft Excel y Word 2013, además de PDF.

3.9 Matriz de Consistencia

Tabla 5

Matriz de Consistencia

Problema de Investigación	Bases Teóricas	Objetivos	Variables
<p>¿Cómo evitar las contingencias tributarias frente a un proceso de fiscalización electrónica en los periodos 2016-2017?</p>	<p>2.2.1. Contingencias Tributarias 2.2.1.1. Definición 2.2.1.2. Causas Generales 2.2.1.3. Información Contable 2.2.2. Fiscalización Electrónica 2.2.2.1 Concepto 2.2.2.2 Los sujetos del proceso de fiscalización 2.2.2.3 Los documentos que se emiten en el proceso de fiscalización Administración Tributaria. 2.2.2.3.1 Los requisitos mínimos que deben contener los documentos que emita la Sunat para el proceso de fiscalización. 2.2.2.3.2 Los documentos que emitirá la Sunat dentro del plazo de fiscalización. 2.2.2.4 Los Administrados 2.2.2.5 Los documentos que emiten los terceros 2.2.2.6 Las Facultades de la Administración en los Procesos de Fiscalización 2.2.2.7 Las etapas de la fiscalización 2.2.2.7.1 La Selección 2.2.2.7.2 El marco legal 2.2.2.8 El inicio de la fiscalización y la notificación 2.2.2.8.1 La notificación y el tipo de actualización 2.2.2.8.2 El contenido de la notificación 2.2.2.8.3 El contenido de la notificación 2.2.2.8.4 Los periodos a fiscalizar 2.2.2.8.5 Principios en el Proceso de Fiscalización</p>	<p>Objetivo General: Analizar las contingencias tributarias frente a un proceso de Fiscalización Electrónica en los periodos 2016-2017</p>	<p>Variable Independiente: Proceso de fiscalización electrónica. Variable dependiente: contingencias tributarias.</p>
		<p>Objetivos Especificos</p>	
		<p>Comparar la normativa tributaria de fiscalización electrónica de: Perú, Argentina, México y Chile</p>	
		<p>Analizar resoluciones del Tribunal Fiscal</p>	
		<p>Evaluar las contingencias tributarias</p>	
<p>Proponer una guía de seguimiento contable-tributario para evitar contingencias tributarias</p>			

Tipo de estudio y diseño de investigación	Población y muestra	Métodos	Técnicas	Instrumentos
<p>El trabajo de investigación se encontró en un enfoque cualitativo, orientado al análisis de las contingencias tributarias frente a un proceso de fiscalización electrónica.</p>	<p>La población estuvo constituida por los casos del Tribunal Fiscal, de acuerdo a las contingencias tributarias en la que se enfoca el tema de investigación.</p>	<p>Los métodos que se aplicaron fueron Teórico-Analítico, el cual nos permitió observar los hechos para poder demostrar los efectos de la variable independiente sobre la dependiente.</p>	<p>Las técnicas que se utilizaron fueron: El fichaje: Permitted fijar conceptos y datos relevantes, a través de la elaboración y utilización de fichas para registrar, organizar y precisar datos importantes considerados en las diferentes etapas de la investigación. o Ficha de resumen: Se utilizó para la síntesis de aportes y conceptos de diversas fuentes, para que sean organizadas de manera concisa, especialmente sobre contenidos teóricos o antecedentes revisados. o Fichas textuales: Sirvió para la transcripción literal de contenidos, sobre su versión bibliográfica o fuente original. o Fichas bibliográficas: Se utilizó constantemente en el registro de datos sobre las fuentes recurridas y consultadas para llevar un registro de aquellos estudios, aportes y teorías que dieron el soporte científico de la investigación.</p>	<p>Para la recolección de la información se realizó el análisis de la normatividad Tributaria con el cual se pudo tener mejor conocimiento de nuestras variables de investigación.</p>
<p>El diseño asumido por la presente investigación es No Experimental y se encontró bajo el enfoque descriptivo y evaluativo.</p>				

3.10 Consideraciones éticas

Las Resoluciones del Tribunal Fiscal fueron hechos reales de empresas que realizaron sus operaciones y que de un momento a otro fueron sometidas a una fiscalización por parte de la Administración Tributaria, generando una nueva determinación de la deuda. Por lo tanto, se protegieron y ocultaron los datos principales como son el ruc, nombre de las empresas analizadas y personas mencionadas.

IV. Resultados y Discusión

4.1. Resultados

4.1.1. Comparar la ley de Fiscalización Electrónica Peruana con otros países de Latinoamérica

❖PERÚ:

Según Decreto Supremo N° 049-2016-EF, declara:

CAPITULO II: Del procedimiento de fiscalización parcial electrónica.

Artículo 9°-A.- Inicio del procedimiento de fiscalización parcial electrónica.

El procedimiento de fiscalización parcial electrónica se inicia el día hábil siguiente a aquel en que la SUNAT deposita la carta de comunicación del inicio del citado procedimiento acompañada de la liquidación preliminar, en el buzón electrónico del sujeto fiscalizador.

Artículo 9°-B.- De la documentación de la fiscalización parcial electrónica.

Los documentos que se notifican al sujeto fiscalizado son la carta de inicio del procedimiento y la liquidación preliminar.

Mediante la carta se comunica al sujeto fiscalizado el inicio del procedimiento de fiscalización parcial electrónica y se le solicita la subsanación del reparo contenido en la liquidación preliminar adjunta a esta o la sustentación de sus observaciones a la referida liquidación. La carta contendrá, como mínimo los datos previstos en los incisos a), c), d), e) y g) del artículo 2°, el tributo o declaración aduanera de mercancías, el periodo, los elementos y los aspectos materia de fiscalización.

La liquidación preliminar es el documento que contiene como mínimo los reparos de la SUNAT respecto del tributo o declaración aduanera de mercancías, la base legal y el monto a regularizar.

Artículo 9°-C.- Del plazo de subsanación o sustentación. La subsanación de los reparos y la sustentación de las observaciones por parte del sujeto fiscalizado se efectúan en el plazo de diez (10) días hábiles conforme con lo establecido en el inciso (b) del artículo 62°-B del Código Tributario. Es inaplicable la solicitud de prórroga. La sustentación de las observaciones y la documentación que se adjunten de ser el caso,

se presenta conforme a lo que establezca la SUNAT en la resolución de superintendencia a que se refiere el artículo 112°-A del Código Tributario.

CAPITULO III: De la finalización del procedimiento de la fiscalización y de la queja.

Las resoluciones de determinación y de multa contendrán, los requisitos previstos en el artículo 77° del Código Tributario y en el caso del procedimiento de fiscalización parcial electrónica, la resolución de determinación, adicionalmente debe incluir la evaluación de los sustentos proporcionados por el sujeto fiscalizado, en caso este los hubiera presentado.

CODIGO TRIBUTARIO.

Artículo 62°-B.- Fiscalización Parcial Electrónica

El procedimiento de fiscalización parcial electrónica, a que se refiere el último párrafo del artículo 61° se realizará conforme a lo siguiente:

a) La SUNAT notificará al deudor tributario, de acuerdo a la forma prevista en el inciso b) del artículo 104°, el inicio del procedimiento de fiscalización acompañado de una liquidación preliminar del tributo a regularizar y los intereses respectivos con el detalle del (los) reparo(s) que origina(n) la omisión y la información analizada que sustenta la propuesta de determinación.

b) El deudor tributario en un plazo de diez (10) días hábiles siguientes, contados a partir del día hábil siguiente a la fecha de notificación del inicio de la fiscalización parcial electrónica, subsanará el (los) reparo(s) notificado(s) contenidos en la liquidación preliminar realizada por la SUNAT o sustentará sus observaciones a esta última y, de ser el caso, adjuntará la documentación en la forma y condiciones que la SUNAT establezca mediante la resolución de superintendencia a que se refiere el artículo 112°-A.

c) La SUNAT, dentro de los veinte (20) días hábiles siguientes a la fecha en que vence el plazo establecido en el párrafo anterior, notificará, de acuerdo a la forma prevista en el inciso b) del artículo 104°, la resolución de determinación con la cual se culmina el procedimiento de fiscalización, y de ser el caso, la resolución de multa. La citada resolución de determinación contendrá una evaluación sobre los sustentos presentados por el deudor tributario, según corresponda.

En caso de que el deudor tributario no realice la subsanación correspondiente o no sustente sus observaciones en el plazo establecido, la SUNAT notificará, de acuerdo a

la forma prevista en el inciso b) del artículo 104°, la resolución de determinación con la cual culmina el procedimiento de fiscalización, y de ser el caso, la resolución de multa.

d) El procedimiento de fiscalización parcial que se realice electrónicamente de acuerdo al presente artículo deberá efectuarse en el plazo de treinta (30) días hábiles, contados a partir del día en que surte efectos la notificación del inicio del procedimiento de fiscalización.

Al procedimiento de fiscalización parcial electrónica no se le aplicará las disposiciones del artículo 62°-A”.

La aplicación de esta modalidad electrónica genera una eficiente y rápida fiscalización sobre los hechos realizados en las operaciones de una empresa por tanto es necesario que ambas partes estén capacitados para afrontar esta era electrónica, ya que al procesarse la información contable debe tener en cuentas las leyes y normas que hagan posible un trabajo impecable y sin contingencias tributarias.

❖ ARGENTINA

Según Resolución General AFIP N° 3416/2012

Artículo 1°.- Establécese un procedimiento de control de cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y/o responsables de los tributos a cargo de esta Administración Federal, denominado “FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA”, el cual se regirá por las pautas, condiciones y requisitos que se establecen en la presente.

Artículo 2°.- El inicio del procedimiento de “FISCALIZACIÓN ELECTRONICA” será notificado a los sujetos mencionados en el Artículo N° 1 por alguna de las vías previstas en el Artículo 100 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, en el domicilio fiscal denunciado en los términos del Artículo 3° de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones y de la Resolución General N° 2.109, sus modificatorias y su complementaria. En caso de resultar negativa la notificación en el domicilio indicado en el párrafo precedente, se diligenciará la misma conforme al procedimiento establecido en el inciso a) del aludido Artículo 100 de la Ley de Procedimiento Tributario en un domicilio alternativo que sea de conocimiento de este Organismo, declarado como tal de acuerdo con el procedimiento establecido en el Artículo 7° de la Resolución General N° 2.109, sus modificatorias y su complementaria. De tratarse de sujetos que revistan la calidad de empleados en la prelación de dependencia, que no pudieran ser notificados en

alguno de los domicilios registrados en esta Administración Federal, la notificación será practicada en el domicilio informado por su último empleador, el que será declarado domicilio fiscal alternativo de acuerdo con lo previsto en el Artículo 7° de la resolución general citada en el párrafo anterior. Concretada la notificación a que se refiere el primer párrafo, se tendrá por iniciado el procedimiento de “FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA”, el cual se identificará con un “NÚMERO DE FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA”.

Artículo 3°.- El contribuyente y/o responsable sometido a fiscalización bajo esta modalidad deberá, dentro de un plazo de DIEZ (10) días hábiles contados a partir del día siguiente a la notificación, contestar el “REQUERIMIENTO FISCAL ELECTRONICO” que se le formule. A tales efectos deberá por si o por intermedio de persona habilitada en los términos de las Resoluciones Generales N° 2.239 y N° 2.288 acceder al servicio “AFIP – FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA” Opción “CUMPLIMIENTO DE REQUERIMIENTO FISCAL ELECTRÓNICO”, dispone en el sitio “web” institucional, ingresando el “NUMERO DE FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA”, y contestar en línea el Requerimiento Fiscal Electrónico. Asimismo, podrá adjuntar por la misma vía y en formato “pdf” la prueba documental que considere oportuno presentar y que no se encuentre en poder de este Organismo. A los fines previstos en este artículo, el contribuyente y/o responsable deberá contar con la respectiva “Clave Fiscal”, Nivel de Seguridad 2 o superior, obtenida conforme a lo dispuesto por la Resolución General N° 2.239, su modificatoria y sus complementarias.

Artículo 4°.- Efectuada la transmisión electrónica de datos, el sistema emitirá un acuse de recibo que será comprobante del cumplimiento dado al “Requerimiento Fiscal Electrónico”.

Artículo 5°.- El contribuyente podrá solicitar, por única vez y por término similar, la prórroga del plazo indicado en el Artículo 3°. Dicho pedido deberá formalizarse antes de su vencimiento accediendo, mediante la utilización de la respectiva “Clave Fiscal”, al servicio “AFIP – FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA”, Opción “SOLICITUD DE PRORROGA” e ingresando el “NUMERO DE FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA”. El otorgamiento de la prórroga será comunicado por esta Administración Federal a través del servicio aludido, quedando el contribuyente notificado en todos los casos, a la hora VEINTICUATRO (24) del día inmediato

posterior a aquel en que la novedad haya sido puesta a su disposición en dicho servicio. En ningún caso se otorgará una prórroga que supere los DIEZ (10) días hábiles. El plazo ampliatorio comenzará a correr a partir del día siguiente al vencimiento del fijado inicialmente para el cumplimiento del “REQUERIMIENTO FISCAL ELECTRÓNICO”. La contestación brindada al “REQUERIMIENTO FISCAL ELECTRÓNICO” se encontrará a disposición del contribuyente, en forma permanente, en el servicio “AFIP – FISCALIZACION ELECTRÓNICA”, opción “CUMPLIMIENTO DE REQUERIMIENTO FISCAL ELECTRÓNICO”.

Artículo 6°.- Cuando no se haya podido practicar la notificación a que alude el Artículo 2° se dispondrá la suspensión de la utilización de la Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T) hasta tanto el contribuyente y/o responsable regularice su situación con relación al domicilio fiscal. Dicha suspensión será puesta en conocimiento de las entidades regidas por la Ley de Entidades Financieras N° 21.526 y sus modificaciones. Asimismo, se publicará periódicamente en el sitio “web” institucional un listado con los domicilios fiscales denunciados en los cuales no se ha podido concretar notificación alguna en el curso de un proceso de “FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA”.

Artículo 9°.- El incumplimiento del “Requerimiento Fiscal Electrónico”, de acuerdo a lo establecido por el Artículo 3° hará posible al contribuyente o responsable entre otras de las siguientes acciones:

1.- Aplicación de las multas previstas en el Artículo 39 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones y, en caso de corresponder, el régimen sancionatorio agravado previstos en los puntos 3 y 4 del citado artículo.

2.- Encuadramiento en una categoría distinta a la que posee en el “Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER)” y que refleje un grado creciente de riesgo de ser fiscalizado, según lo previsto en la Resolución General N° 1.974 y su modificación.

3.- Exclusión o suspensión de los Riesgos Especiales Tributarios o Registros Fiscales a cargo de esta Administración Federal en los cuales estuviere inscripto.

4.- Consideración de incumplimiento como una inconsistencia asociada a su comportamiento fiscal.

Las sanciones y demás medidas previstas en este artículo podrán aplicarse en forma conjunto o indistinta.

❖MEXICO:

Según el Código Fiscal de la Federación en el Título III de las Facultades de las Autoridades Fiscales, Capítulo 1

Artículo 42°.- Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos, en las oficinas de las propias autoridades o dentro del buzón tributario, dependiendo de la forma en que se efectuó el requerimiento, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran a efecto de llevar a cabo su revisión.

III. Practicar visitas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

V. Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulados por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

VI. Practicar revisiones electrónicas a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, basándose en el análisis de la información y documentación que obre en poder de la autoridad, sobre uno o más rubros o conceptos específicos de una o varias contribuciones.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.

En el caso de que la autoridad fiscal esté ejerciendo las facultades de comprobación previstas en las fracciones II, III, IV y IX de este artículo y en el ejercicio revisado se disminuyan pérdidas fiscales o se compensen saldos a favor, se podrá requerir al contribuyente dentro del mismo acto de comprobación la documentación comprobatoria con la que acredite de manera fehaciente el origen y

procedencia ya sea de la pérdida fiscal o del saldo a favor, independientemente del ejercicio en que se haya originado la misma, sin que dicho requerimiento se considere como un nuevo acto de comprobación.

La revisión que de las pérdidas fiscales efectúen las autoridades fiscales sólo tendrá efectos para la determinación del resultado del ejercicio sujeto a revisión.

Las autoridades fiscales que estén ejerciendo alguna de las facultades previstas en las fracciones II, III y IX de este artículo y detecten hecho u omisiones que puedan entrañar un incumplimiento en el pago de contribuciones, deberán informar por medio de buzón tributario al contribuyente, a su representante legal, y en el caso de las personas morales a sus órganos de dirección por conducto de aquel, en un plazo de al menos 10 días hábiles previos al del levantamiento de la última acta parcial, del oficio de observaciones o de la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, el derecho que tienen para acudir a las oficinas que estén llevando a cabo el procedimiento que se trate, para conocer los hechos y omisiones que hayan detectado.

Transcurrido el plazo a que refiere el párrafo anterior, la autoridad emitirá la última acta parcial, el oficio de observaciones o la resolución definitiva en el caso de revisiones electrónicas, señalando en estas actuaciones la asistencia o inasistencia de los interesados para ejercer su derecho a conocer el estado del procedimiento a que está siendo sujeto; previamente a ello, deberá levantarse un acta circunstanciada en la que se haga constar esta situación. En toda comunicación que se efectúe en términos del párrafo anterior, deberá indicárseles que pueden solicitar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ser asistidos de manera presencial cuando acudan a las oficinas de las autoridades fiscales.

El servicio de Administración Tributaria establecerá mediante reglas de carácter general, el procedimiento para informar al contribuyente el momento oportuno para acudir a sus oficinas y la forma en que éste puede ejercer su derecho a ser informado.

Artículo 53° B.- Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 42, fracción IX de este Código, las revisiones electrónicas se realizarán conforme a lo siguiente:

I. Con base en la información y documentación que obre en su poder, las autoridades fiscales darán a conocer los hechos que deriven en la omisión de contribuciones y aprovechamientos o en la comisión de otras irregularidades, a través de una resolución provisional a la cual, en su caso, se le podrá acompañar un oficio de

preliquidación, cuando los hechos consignados sugieran el pago de algún crédito fiscal.

II. En la resolución provisional se le requerirá al contribuyente, responsable solidario o tercero, para que en un plazo de quince días siguientes a la notificación de la citada resolución, manifieste lo que a su derecho convenga y proporcione la información y documentación, tendiente a desvirtuar las irregularidades o acreditar el pago de las contribuciones o aprovechamientos consignados en la resolución provisional. En caso de que el contribuyente acepte los hechos e irregularidades contenidos en la resolución provisional y el oficio de preliquidación, podrá optar por corregir su situación fiscal dentro del plazo señalado en el párrafo que antecede, mediante el pago total de las contribuciones y aprovechamientos omitidos, junto con sus accesorios, en los términos contenidos en el oficio de preliquidación, en cuyo caso, gozará del beneficio de pagar una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas.

III. Una vez recibidas y analizadas las pruebas aportadas por el contribuyente, dentro de los diez días siguientes a aquél en que venza el plazo previsto en la fracción II de este artículo, si la autoridad fiscal identifica elementos adicionales que deban ser verificados, podrá actuar indistintamente conforme a cualquiera de los siguientes procedimientos:

a) Efectuará un segundo requerimiento al contribuyente, el cual deberá ser atendido dentro del plazo de diez días siguientes a partir de la notificación del segundo requerimiento.

b) Solicitará información y documentación de un tercero, situación que deberá notificársele al contribuyente dentro de los diez días siguientes a la solicitud de la información.

El tercero deberá atender la solicitud dentro de los diez días siguientes a la notificación del requerimiento; la información y documentación que aporte el tercero deberá darse a conocer al contribuyente dentro de los diez días siguientes a aquel en que el tercero la haya aportado; para lo cual el contribuyente contará con un plazo de diez días contados a partir de que le sea notificada la información adicional del tercero para manifestar lo que a su derecho convenga.

IV. La autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días para la emisión y notificación de la resolución con base en la información y documentación con que se

cuenta en el expediente. El cómputo de este plazo, según sea el caso, iniciará a partir de que:

a) Haya vencido el plazo previsto en la fracción II de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente;

b) Haya vencido el plazo previsto en la fracción III, inciso a) de este artículo o, en su caso, se hayan desahogado las pruebas ofrecidas por el contribuyente, o

c) Haya vencido el plazo de 10 días previsto en la fracción III, inciso b) de este artículo para que el contribuyente manifieste lo que a su derecho convenga respecto de la información o documentación aportada por el tercero.

V. En caso de que el contribuyente exhiba pruebas, la autoridad contará con un plazo máximo de cuarenta días contados a partir de su desahogo para la emisión y notificación de la resolución con base en la información que se cuente en el expediente.

En caso de que el contribuyente no aporte pruebas, ni manifieste lo que a su derecho convenga para desvirtuar los hechos u omisiones dentro del plazo establecido en la fracción II de este artículo, la resolución provisional y, en su caso, el oficio de preliquidación que se haya acompañado, se volverán definitivos y las cantidades determinadas en el oficio de preliquidación se harán efectivas mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Los actos y resoluciones administrativos, así como las promociones de los contribuyentes a que se refiere este artículo, se notificarán y presentarán en documentos digitales a través del buzón tributario.

Las autoridades fiscales deberán concluir el procedimiento de revisión electrónica a que se refiere este artículo dentro de un plazo máximo de seis meses contados a partir de la notificación de la resolución provisional.

❖CHILE:

Según el Código Tributario:

Artículo 60° bis.- En el caso de contribuyentes autorizados a sustituir sus libros de contabilidad y registros auxiliares por hojas sueltas escritas a mano o en otra forma, o por sistemas tecnológicos, de acuerdo al inciso cuarto del artículo 17, y en los casos del inciso final del mismo artículo, el Servicio podrá realizar los exámenes a que se refiere el artículo anterior accediendo o conectándose directamente a los referidos sistemas tecnológicos, incluyendo los que permiten la generación de libros o registros

auxiliares impresos en hojas sueltas. Asimismo, el Servicio podrá ejercer esta facultad con el objeto de verificar, para fines exclusivamente tributarios, el correcto funcionamiento de dichos sistemas tecnológicos, a fin de evitar la manipulación o destrucción de datos necesarios para comprobar la correcta determinación de bases imponibles, rebajas, créditos e impuestos. Para el ejercicio de esta facultad, el Servicio deberá notificar al contribuyente, especificando el periodo en el que llevarán a cabo los respectivos exámenes.

El Servicio podrá requerir al contribuyente, su representante o al administrador de dichos sistemas tecnológicos, los perfiles de acceso o privilegios necesarios para acceder o conectarse a ellos. Una vez que acceda o se conecte, el funcionario a cargo de la fiscalización podrá examinar la información, realizar validaciones y ejecutar cualquier otra operación lógica o aritmética necesaria para los fines de la fiscalización.

En caso que el contribuyente, su representante o el administrador de los sistemas tecnológicos, entrobe o de cualquier modo interfiera en la fiscalización, el Servicio deberá, mediante resolución fundada y con mérito de los antecedentes que obren en su poder, declarar que la información requerida es sustancial y pertinente para la fiscalización, de suerte que dicha información no será admisible en un posterior procedimiento de reclamo que incida en la misma acción de fiscalización que dio origen al requerimiento, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 132 de este Código. La determinación efectuada por el Servicio podrá impugnarse junto con la reclamación de la citación, liquidación, giro o resolución respectiva.

Los resultados del procedimiento y fiscalización de los sistemas tecnológicos constarán en un informe foliado suscrito por los funcionarios que participaron en la acción de fiscalización, el que formará parte del expediente que se abra al efecto. Se entregará al contribuyente un acta detallada donde conste la información accedida o copiada o sistemas fiscalizados tecnológicamente. La información copiada será desechada al término de la revisión, sin perjuicio que en el expediente se incluirá un resumen de la información procesada. Se comunicará al contribuyente las circunstancias de haberse desechado la información electrónica en el plazo que se establezca en la resolución referida en el inciso siguiente. El resultado de estas actividades de fiscalización informática se notificará sólo en forma de citación, liquidación, giro o resolución, según proceda.

El director, mediante resolución, fijará el procedimiento, la forma y los plazos para el ejercicio de esta facultad. Serán aplicables las normas del artículo 35 a los funcionarios que participen en las actuaciones que se realicen en el ejercicio de la facultad otorgada en este artículo, incluidos los funcionarios que accedan, reciban, procesen y administren la información recopilada o copiada. Para estos efectos, el jefe de oficina ordenará identificar a los funcionarios en los respectivos expedientes, quienes deberán suscribirlos mediante firma e individualizar las actividades informáticas realizadas.

Artículo 60 ter.- El servicio podrá autorizar o exigir la utilización de sistemas tecnológicos de información que permitan el debido control tributario de ciertos sectores de contribuyentes o actividades tales como juegos y apuestas electrónicas, comercio digital de todo tipo, aplicaciones y servicios digitales, las que podrán llevar, a juicio del Servicio, una identificación digital en papel o en medios electrónicos, según proceda. Para estos efectos, el Ministerio de Hacienda, mediante norma general contenida en un decreto supremo, establecerá el tipo de actividades o sectores de contribuyentes sujetos a la exigencia de implementar y utilizar los referidos sistemas, lo que en ningún caso podrá afectar el normal desarrollo de las operaciones del contribuyente. El Servicio, a su juicio exclusivo y de manera individualizada, establecerá mediante resolución fundada los contribuyentes sujetos a estas exigencias y las especificaciones tecnológicas respectivas. Para tales efectos, el Servicio deberá notificar al contribuyente sobre el inicio de un procedimiento destinado a exigir la utilización de sistemas de control informático con al menos dos meses de anticipación a la notificación de la citada resolución. Los contribuyentes dispondrán del plazo de seis meses contados desde la notificación de la resolución para implementar y utilizar el sistema respectivo. El Servicio podrá, a petición del contribuyente, prorrogar el plazo hasta por seis meses más en casos calificados. En ningún caso se ejercerá esta facultad respecto de los contribuyentes a que refieren los artículos 18 ter y 22 de la ley sobre Impuesto a la Renta. El incumplimiento de la obligación de utilizar estos sistemas o impedir o entorpecer la revisión de su correcto uso será sancionado de conformidad al artículo 97, número 6, de este código.

Tabla 6
Guía de seguimiento de operaciones contables.

FISCALIZACION ELECTRONICA				
	PERÚ	ARGENTINA	MEXICO	CHILE
Aplicación	Marzo del 2016	Abril del 2013	Septiembre del 2013	Septiembre del 2014
Base Legal	Resolución de Superintendencia N° 303-2016-SUNAT -Decreto Supremo N° 049-2016-EF	Ley 11.683 "Ley de Procedimiento Tributario", además también de la Resolución General AFIP N° 2109/06	Código Fiscal de la Federación (CFF) artículo 42 fracción IX y 53-B.	Ley N° 20.780 incorporo el artículo 60 bis
Concepto	Se produce cuando el contribuyente determina en forma incorrecta sus obligaciones tributarias, ya sea a través de la información de sus declaraciones o de terceros o de los libros, registros o documentos que la SUNAT almacene, archive o conserve.	Según el Art. 1 RG 3416/12 Es un procedimiento de control de cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y/o responsables de los tributos a cargo de esta Administración Federal.	El esquema de fiscalización electrónica que se propone en la presente iniciativa, la autoridad realizará la notificación, requerirá y recibirá la documentación e información del contribuyente; así mismo efectuará la revisión y notificará el resultado, todo por medio del buzón tributario.	El proceso de Fiscalización comprende un conjunto de tareas que tienen por finalidad instar a los contribuyentes a cumplir su obligación tributaria; cautelando el correcto, íntegro y oportuno pago de los impuestos.
Notificación	Según el Art. 62-B del Código Tributario se realizará conforme a lo siguiente: La SUNAT notificará al deudor tributario, de acuerdo a la forma prevista en el inciso b) del artículo 104.	La notificación será por dos medios. Según el Art. 100 de la Ley 11.683 vía correo electrónico en donde convendrá tenga retorno para que tenga seguridad de haberlo recibido. Y el otro medio será que un personal de la AFIP vaya al domicilio del destinatario.		
Inicio	Conforme al Art. 62-B del Código Tributario el inicio del procedimiento de fiscalización acompañado de una liquidación preliminar del tributo a regularizar y los intereses respectivos con el detalle de (los) reparo(s) que origina(n) la omisión y la información analizada que sustenta la propuesta de determinación.	Concretada la notificación se tomará por iniciado el procedimiento de FISCALIZACION ELECTRONICA, el cual se identificará con un "Número de Fiscalización Electrónica".	Emitirá una resolución provisional que contendrá una <i>pre-liquidación</i> en el buzón tributario del contribuyente.	Consiste en el acceso o conexión directa, ya sea en forma presencial o remota, a los sistemas tecnológicos o a las aplicaciones informáticas que soporte la información contable y tributaria de los contribuyentes, con el objeto de verificar el correcto funcionamiento de dichos sistemas tecnológicos

FISCALIZACION ELECTRONICA				
	PERÚ	ARGENTINA	MEXICO	CHILE
Plazo para presentar los descargos	El deudor tributario en un plazo de diez (10) días hábiles siguientes, contados a partir del día hábil siguiente a la fecha de notificación del inicio de la fiscalización parcial electrónica.	El plazo es de 10 días hábiles, tanto el fiscalizado o un tercero habilitado podrá realizar los descargos via web para ello debe contar con la Clave Fiscal.	Los contribuyentes tendrán un plazo de 15 días hábiles para desvirtuar los hechos, omisiones e irregularidades	No especifica
Prorroga		Se acepta prórroga la cual puede ser solicitada antes del vencimiento de la fiscalización ingresando con la Clave Fiscal, la cual será contestada a las 24 horas inmediata del pedido. Tener en cuenta que la prórroga no supera 10 días hábiles.		No especifica
Sanciones	En caso de que el deudor tributario no realice la subsanación correspondiente o no sustente sus observaciones en el plazo establecido, la SUNAT notificará, de acuerdo a la forma prevista en el inciso b) del artículo 104, la resolución de determinación con la cual culmina el procedimiento de fiscalización, y de ser el caso, la resolución de multa.	Hay diferentes sanciones las cuales pueden ser aplicadas de forma conjunta o indistinta. Puede ser: 1.- Aplicación de una multa monetaria que puede ser menor a QUINIENTOS PESOS hasta CUARENTA Y CINCO PESOS. 2.- Tendrá una categoría distinta a la que posee en el "Sistema de Perfil de Riesgo", además reflejara un grado creciente de riesgo de ser fiscalizado. 3.- Exclusion o suspensión de los Registros Especiales Tributarios o Registros Fiscales a cargo de la AFIP.	El contribuyente no responde la pre-liquidación tendrá que pagar la multa detallada en el documento adjunto. Si en este caso si acepta pagara la multa pero reducida en un equivalente al 20% de las contribuciones adeudas.	En caso que el contribuyente, su representante o el administrador de los sistemas tecnológicos, entrase o de cualquier modo interfiera en la fiscalización, el Servicio deberá, mediante resolución fundada y con el mérito de los antecedentes que obren en su poder. La determinación efectuada por el Servicio podrá impugnarse junto con la reclamación de la citación, liquidación, giro o resolución respectiva.
Tomar en cuenta	Para realizar la Fiscalización electrónica la SUNAT deberá: Asignar la clave SOL a cada contribuyente para que puedan acceder a las notificaciones electrónicas que les hagan llegar a su buzón electrónico. Almanecer, archivar y conservar los documentos que formen parte del expediente electrónico, garantizando su acceso a los contribuyentes fiscalizados.	Si no se llegara a notificar al Usuario despues de haber utilizado todos los medios, este tendra una suspensión en la utilizacion de la Clave Unica de Identificacion Tributaria, dicha supension será puesta en conocimiento de la entidades financieras.	Si el contribuyente presenta sus descargos, el SAT podrá efectuar un segundo requerimiento de información o documentación, que deberá contestar dentro de los diez días hábiles siguientes. Una vez obtenida la información solicitada la autoridad fiscal tendrá un plazo máximo de 40 días hábiles para determinar los respectivos créditos fiscales en contra del contribuyente.	Los resultados del procesamiento y fiscalización de los sistemas tecnológicos constarán en un informe foliado suscrito por los funcionarios que participaron en la acción de fiscalización, el que formará parte del expediente que se abra al efecto

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2018

4.1.2. Analizar las Resoluciones del Tribunal Fiscal sobre los reparos más recurrentes en una fiscalización

CASO N° 01:

Empresa: Chatarrita SAC

Asunto: Impuesto general a las ventas y multas

Periodos observados: Julio a Diciembre 2008 y Enero a Junio 2009.

Chatarrita SAC se dedica a la compra y venta de chatarra.

Manifestó, que no se evaluaron las pruebas que presentó:

- a) Los comprobantes de pago compras.
- b) Los cruces de información.
- c) Sus registros y libros contables.
- d) Los estados de cuenta corriente de sus proveedores.

Además asegura que los comprobantes observados se encuentran pendientes de cancelar, y que dicho reparo no se encuentra arreglado a ley.

La administración señala que Chatarrita SAC, durante el procedimiento de fiscalización no aportó los elementos probatorios que respalden las operaciones observadas, y que adicionalmente se realizó cruces de información con los proveedores los cuales no se obtuvieron información alguna.

Chatarrita SAC no ha cumplido con presentar los medios de pago solicitados durante el proceso de fiscalización de los periodos agosto a diciembre 2008 y enero a marzo y junio 2009, y no sustentar fehacientemente diversas adquisiciones de bienes, por lo tanto no corresponde a utilizar el crédito fiscal contenido en los comprobantes de pago observados.

La administración solicitó a la empresa que exhibiera, entre otros, los comprobantes de pago de compras, los estados de cuentas bancarias y los documentos que sustenten el pago de las adquisiciones, por las operaciones de julio 2008 a junio 2009, constando en su resultado que no cumplió con ello. Y que tan solo exhibió los comprobantes de pago de compras, así como su respectiva anotación en el Registro de Compras.

La administración solicitó a la empresa que sustentará por escrito y con documentación fehaciente, la realización, naturaleza y cuantía de diversas

adquisiciones realizadas por los proveedores: El Planeta EIRL, New Corporation Americana SAC, Ykerma SAC, entre otros. Solicitándole específicamente que indicara quién o quiénes realizaron los tratos con cada uno de los proveedores, cómo se vinculó con cada uno de los proveedores, quiénes pactaron las operaciones, los teléfonos y nombres de las personas con las que se contactaron, que exhibiera proformas, cotizaciones, ofertas, presupuestos, órdenes de compra, pedidos emitidos a los proveedores, que indicara el nombre de la persona que recibió los bienes y dónde se recibieron los mismos, exhibiendo las actas de recepción, actas de conformidad u otros, que detalle por escrito el uso y destino que se le dio a los bienes adquiridos. Y además que señale por escrito cómo se estableció y realizó el pago de las facturas.

Asimismo entre los bienes detallados en las facturas observadas, figuraba 5 montacargas, el cual se solicitó que acredite documentariamente la necesidad de adquirirlos, qué tipo de uso se le dio y en qué lugar, detallando el nombre de cada uno de los operadores que trabajaron cada uno de ellos y acredite su pago, que indicara cómo se pactó el precio de las montacargas, quién lo recibió, dónde se ubicaron y dónde se encuentran actualmente, que presente documentación que acredite el traslado de los 5 montacargas.

Chatarrita SAC indica en su escrito que las montacargas se utilizaban para el traslado de la chatarra de un lugar a otro dentro del local donde se seleccionaba el material, también se usaba para la carga de la chatarra al tráiler que transportaba los productos a sus clientes, que la compra la efectuó el gerente, que el costo de las montacargas incluía el precio de traslado, que estos fueron entregados en sus instalaciones, lugar en el que actualmente se encuentran y que el traslado no se efectuó con ningún medio de transporte sino fue trasladado por sus propios medios hasta el local donde sería utilizado.

Que el resultado del citado requerimiento, la empresa no sustentó documentariamente la realización, naturaleza y cuantía de las adquisiciones observadas, no adjuntando los vouchers de los depósitos que realizó para la cancelación de las facturas, y que no especificó con qué personas se contactaba en dichas operaciones, y tampoco detalló el nombre de las personas que usaron los bienes de protección personal adquiridos, ni el destino que tuvieron los bienes adquiridos. Asimismo se consigna que la empresa no cumplió con exhibir los medios de pago utilizados para la cancelación de las facturas de compra, y que al no haberse

acreditado la realización de las operaciones con sus proveedores concluye que son operaciones inexistentes.

Por otro lado mediante el “Acta de inspección del domicilio fiscal” y el “Acta de inspección física”, los Auditores de la Administración, a fin de verificar la existencia física de los montacargas y los equipos complementarios, realizaron una inspección física el domicilio fiscal y del establecimiento anexo declarado por la recurrente, dejándose constancia que en dichos locales no se encontraron los bienes antes señalados.

Mediante el caso expuesto, se puede concluir que la empresa analizada no sustentó fehacientemente la adquisición de bienes, por las facturas observadas en los periodos mencionados. Que no solamente se debe acreditar con el comprobante de pago o con el registro contable sino también que demuestren que estas se hayan realizado, respaldado con documentación e indicios razonables, la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores. Y solo así puedan utilizar el crédito fiscal por la adquisición de los bienes.

Solo otorgaran derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicio, los contratos de construcción o importaciones que sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

CASO N° 02:

Empresa: Inversiones Beta SAC

Periodo a fiscalizar: Impuesto General a las Ventas de Febrero a mayo 2003 e Impuesto a la renta del ejercicio 2003.

Asunto: Impuesto General a las Ventas y otros

La empresa Inversiones Beta SAC, sostiene que la Administración desconoce las compras efectuadas a REDISEL MT EIRL, por ser no reales, sustentándolas con facturas de compra y venta, habiendo pagado en efectivo según el registro en el Libro Caja, que si bien no presentó las guías de remisión (toda vez que en el caso de ventas, el obligado a presentarlas era el proveedor) y el contrato de compraventa (el cual se

realizó de manera verbal), dichas omisiones no pueden llevar a desconocer las transacciones efectuadas con dicha empresa.

Así mismo manifiesta que el reparo efectuado a la Factura 001-000637, por no hacer referencia a la elaboración de una página web, sino a la instalación, mantenimiento y servicios generales de cómputo, señala que la elaboración de una página web es precisamente un servicio de cómputo, conforme con lo señalado en dicha factura, no habiendo incurrido en contradicción.

Indica también que los reparos efectuados por la Administración obedecen a que REDISEL MT EIRL tiene la condición de no habido y que su representante legal tiene antecedentes relacionados a operaciones no reales con otros contribuyentes, sustento que no puede ser amparado a fin de desconocer el crédito y gastos, puesto que se estaría contraviniendo los criterios establecidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°05150-1-2002, N°02259-2-2003 y N° 03242-5-2005.

La Administración refiere que producto de la fiscalización efectuada a la empresa analizada, ha descubierto que ha declarado gasto para efecto del Impuesto a la Renta así como crédito fiscal para el Impuesto General a las Ventas, sin documentación sustentatoria, con comprobantes de pagos que no reúnen los requisitos de ley, y sin acreditar la realidad de las operaciones a las que hacen referencia los comprobantes de pago emitidos por el proveedor REDISEL MT EIRL.

Según la base informática del DAOT se aprecia que no existe registro de compras informadas por proveedores a REDISEL MT EIRL, que indique que haya contado con bienes para su posterior venta, sin embargo había declarado compras a diferentes empresas en las cuales es el mismo representante (Martín Arnaldo Tito Collado) de REDISEL MT EIRL y esta no declaró ninguna operación de venta con la empresa analizada.

En cuanto a la Factura 001-000637, la empresa no acredita con la documentación correspondiente, como cotizaciones, proformas, diseños, contratos, entre otros, que el servicio fue prestado por el proveedor REDISEL MT EIRL, más aun si se trata de la elaboración de una página web, siendo además que del tenor de la factura mencionada, no se hace referencia a la elaboración de esta, sino a la instalación, mantenimiento y servicios generales de cómputo.

El resultado de la fiscalización efectuada, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación, por Impuesto General a las Ventas de Febrero a mayo 2003 e Impuesto a la renta del ejercicio 2003, efectuando los siguientes reparos:

- Por adquisiciones no sustentadas con los comprobantes de pago respectivos.
- Por comprobantes de pago que no cumplen con los requisitos de ley.
- Por comprobantes de pago falsos y operaciones no fehacientes.
- Por gastos ajenos al giro del negocio y/o necesarios para producir y mantener la fuente generadora de renta.

Operaciones No Fehacientes

La Administración reparó el crédito fiscal de los Documentos N° 001-0000635 a N° 001-0000638, N° 001-0000649 y N° 001-0000713 de los meses febrero a abril de 2003, emitidos por REDISEL MT EIRL, corresponden a operaciones no fehacientes y no cumplen con los requisitos de ley para calificar como comprobantes de pago.

Gastos y crédito no sustentado con comprobante de pago

Inversiones Beta SAC no cumplió con presentar los originales comprobantes de pago N°000-00002 Y N° 001-0000002 de los meses febrero a abril de 2003, emitidos por el Sr.Huanco y Siu Manrique Miguel Angel, no obrando en el expediente documento alguno que sustente crédito fiscal y el gasto que alega tener.

Gastos ajenos al giro del negocio

La Administración reparó el comprobante de pago N° 090-0031060, correspondiente al mes de agosto de 2003, por considerar la compra de gasolina, un gasto ajeno al giro del negocio.

Podemos deducir que tener derecho para crédito fiscal o a la deducción de gastos no basta con acreditar que se cuente con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con su registro contable, sino que es necesario acreditar que dichos comprobantes correspondan a operaciones reales o existentes que en realidad se hayan producido.

Inversiones Beta SAC, no ha presentado los elementos de prueba suficiente que le permitan acreditar de manera fehaciente las adquisiciones de servicios y bienes vinculadas a las facturas observadas por lo que le resultó procedente el desconocimiento del crédito fiscal y del gasto contenido en las facturas que sustentan dichas operaciones.

CASO 3**Empresa:** Inversiones Omega EIRL**Asunto:** Impuesto General a las Ventas**Periodos a fiscalizar:** IGV Enero-Diciembre 2004

RER Abril-Diciembre 2004

La Administración inició un proceso de fiscalización a la empresa Inversiones Omega EIRL, respecto al Impuesto general a las ventas e Impuesto a la renta y efectuó:

a) Reparos al débito fiscal por ingresos o ventas no registrados y/o declarados.

Se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de abril y diciembre 2004 al determinar que en abril de 2004 la recurrente anotó un comprobante de pago por un importe menor y que en diciembre de 2004 declaró ventas menores a las consignadas en su registro de ventas.

-Anotación de comprobante por importe menor por S/. 6,344.00

Inversiones Omega EIRL anotó en su registro de ventas la Factura N° 001-00135 un importe menor al consignado en el comprobante de pago.

En la revisión física de la Factura N° 001-00135 emitida por la recurrente el 5 de abril de 2004 a la empresa Cirugía SA, y de su registro de ventas de abril 2004 se aprecia lo siguiente.

Concepto	Factura N° 001-00135	Registro de Ventas
Valor de venta	U\$ 2,580.76	S/. 2,580.76
Impuesto 19%	U\$ 490.34	S/. 490.34
Precio de venta	U\$ 3,071.10	S/. 3,071.10

De acuerdo con la norma, concernía a la recurrente convertir en moneda nacional los importes consignados en la factura, utilizando un tipo de cambio 3.458 así como se muestra en el siguiente cuadro:

Concepto	Factura N° 001-00135	Tipo de cambio	Importe facturado expresado en moneda nacional	Importe anotado en Registro de Ventas	Diferencia no registrada
Valor de venta	US\$ 2,580.76	3.458	S/. 8,924.27	S/. 2,580.76	S/. 6,343.51
Impuesto 19%	US\$ 490.34	3.458	S/. 1,695.60	S/. 490.34	S/. 1,205.26
Precio de venta	US\$ 3,071.10	3.458	S/. 10,619.86	S/. 3,071.10	S/. 7,548.76

-Diferencias entre lo consignado en el Registro de Ventas y la declaración jurada por S/. 10,750.00

Inversiones Omega EIRL declaró una menor base imponible a la que se encuentra en su Registro de Ventas correspondiente al periodo diciembre de 2004.

Según la presentación de declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de diciembre 2004, mediante formulario virtual PDT 621 y del Registro de Ventas de la empresa, se verificó que la base imponible de dicho periodo asciende a S/.13,329.75, y en tanto la recurrente declaró una base imponible de S/.2,580.00

b) Reparos al crédito fiscal por compras y/o gastos no necesarios para producir ni mantener la fuente, gastos ajenos al giro del negocio y gastos personales.

La Administración efectuó reparos al crédito fiscal de enero a diciembre 2004 por adquisiciones que corresponden a gastos ajenos al giro del negocio y gastos personales.

Sin embargo, la empresa señaló que debían considerarse los gastos por movilidad, gastos de representación, notaría, agua, impresiones, útiles de oficina, útiles de limpieza y tarjetas de teléfono.

Así mismo se observa que el auditor levantó parcialmente las observaciones efectuadas, al considerar sustentada la necesidad del gasto respecto de los gastos por concepto notaría, agua, impresiones, útiles de oficina, útiles de limpieza y tarjetas de teléfono, precisando que en el caso de los gastos de representación, la empresa no manifestó que personas habían hecho uso de los servicios recibidos, ni las razones o motivos y fines para los que emplearon los servicios adquiridos.

Se aprecia que estos fueron los gastos adquiridos por la recurrente: alcohol, tubos, bisagras, árbol de navidad, madera, clavos, muñeca, medicamentos, pantalones, ropa, polos, servicios veterinarios, azúcar, arroz, leche, ambientador, chocolate, queso, gaseosas, vino, revistas, colchones, almohadas, sandalias, audífonos, batas, vestidos, etc.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que se trata de gastos deducibles, ésta no ha presentado elemento alguno que permita verificar su afirmación.

Inversiones Omega EIRL no ha declarado en su totalidad los ingresos o ventas provenientes de sus operaciones diarias motivo por el cual la Administración ha realizado los reparos respecto al Impuesto General a las Ventas. Así mismo ha incurrido en gastos que no pertenecen al giro del negocio por lo que no otorgan derecho al crédito fiscal.

4.1.3. Evaluar las Contingencias Tributarias de las Resoluciones del Tribunal Fiscal

Caso 1: Chatarrita SAC

Luego de haber evaluado el caso, podemos manifestar que el riesgo que está propenso la empresa es la falta de documentación lo cual genera las siguientes contingencias tributarias:

-El contribuyente no manifestó la causalidad y razonabilidad de sus operaciones generando incertidumbre a la Administración tributaria.

-No existe el medio de pago en la adquisición de los bienes en este caso la compra de las 5 montacargas. El cual genera el desconocimiento del crédito fiscal, según la Ley N° 28194 art 8 expresa “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 favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.

- La ausencia del activo fijo (montacargas) en las instalaciones de la empresa al momento de la inspección física por la Administración tributaria, denota la inexistencia de la operación plasmada en el registro contable. Así mismo no existe el medio sustentatorio del traslado de los bienes como las guías de remisión remitente y transportista.

-Falta de documentación complementaria como guías de remisión remitente y transportista, órdenes de compra, órdenes de servicio, cotizaciones, presupuestos, etc. Lo que conlleva a la veracidad de las operaciones realizadas por el contribuyente.

Caso 2: Inversiones Beta SAC

Del caso podemos señalar las siguientes contingencias tributarias:

- El comprobante de pago observado no cumple con los criterios de ley para ser considerado como tal, según decreto ley 25632.

Se muestra que el proveedor se encuentra en condición de no habido. Además el proveedor tiene referencias por realizar operaciones no reales con otros clientes.

El detalle de la operación no se ajusta a las actividades de la empresa, ni a lo manifestado por el contribuyente.

No presentó los comprobantes originales de las compras registradas en los libros contables.

- En el proceso del cruce de información se detectó

El proveedor presentó su información incompleta, ya que no ha declarado las ventas contraídas con la empresa analizada. Así mismo informó compras con empresas en cual él se encuentra como representante legal.

- No adjunto la documentación adicional (proforma, cotización, contratos, correos, fotos, enlaces web) que sirve como sustento para considerar la operación fehaciente.

- La recurrente declara compras para elevar su crédito fiscal, y aumentar gasto para efectos del impuesto a la renta. Sin embargo, por la falta de sustento de las operaciones éstas serán reparadas por la Administración tributaria. Según el Reglamento de comprobantes de pago, Art 37 de la Ley del Impuesto a la renta.

CASO 3: Inversiones Omega EIRL

Mediante el caso, se manifestaron las siguientes contingencias tributarias:

- En cuanto a los ingresos de la empresa, hubo una factura emitida por el monto de **\$3,071.10 incluido IGV** la cual fue anotada en el registro ventas por el mismo monto pero con la denominación **SOLES**, originando un importe menor al que correspondía, ya que en los casos de operaciones realizadas en moneda extranjera según el numeral 17 del Art. 5° del Reglamento del IGV la conversión en moneda nacional se realizará al tipo de cambio publicado por la Superintendencia de Banca y Seguros, según la fecha de nacimiento de la obligación tributaria, y para efecto de la LIR en su Art. 61° sostiene que las operaciones en moneda extranjera se contabilizarán al tipo de cambio vigente.

También se detectó una diferencia de S/. 10,750 en la declaración jurada y en el registro de ventas en el periodo diciembre 2004, por tanto hubo una contingencia ya que según menciona la Ley del IGV en su capítulo VIII en el Art. 29° "... que deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior", por lo que se concluye que la recurrente omitió en el periodo mencionado algunos de sus ingresos, para obtener beneficios tributarios.

Además la recurrente declaró adquisiciones que son ajenos al giro del negocio y gastos personales, por lo que la Administración Tributaria en sus facultades reparo dichos gastos ya que para efectos del impuesto a la renta y derecho a crédito fiscal, éste debe cumplir con el principio de causalidad, que es la relación entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad. Por tanto según el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, 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. Y según Ley del IR en su Artículo 37° se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital; y en su artículo 44° inciso a) hace referencia de los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares.

Por ende los gastos observados a la recurrente son válidos ya que son adquisiciones que no guardan relación con la empresa.

4.1.4. Presentar una guía de seguimiento contable-tributario para evitar contingencias tributarias.

Se realizó una guía de seguimiento contable de documentos, con la finalidad de evitar contingencias tributarias y lograr un estricto cumplimiento de las obligaciones tributarias, el mismo que debe ser aprobado por la gerencia general y contar con el compromiso de todo el personal involucrado en la empresa.

Para que el área contable de la empresa pueda funcionar adecuadamente deben plantearse las siguientes metas:

- a) Diseñar un plan para el efectivo cumplimiento de las obligaciones tributaria.
- b) Evitar los pagos por conceptos de multas, e intereses pagando lo que realmente corresponde.
- c) Optimizar la gestión financiera en base a un adecuado Plan Tributario.

DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

✓ Área de Logística:

1.- Tener un registro de proveedores actualizados para el análisis en cuanto a precio, descuentos, créditos y fechas de entrega.

1.1.- Revisar que el proveedor se encuentre activo y habido.

1.2.- Que el proveedor tenga cuenta corriente, para poder cumplir con la Ley de Bancarización.

2.- Elaborar las órdenes de compras de los proveedores elegidos.

2.1.- Tener las órdenes de compras autorizadas por las áreas correspondientes.

2.2.- Colocar correctamente los datos de las compras a realizar.

3.- Verificar Facturas y Guías de Remisión.

3.1.- Revisar que los datos de la Empresa sean los correctos.

3.2.- Cotejar que los bienes adquiridos se encuentren completos y buenas condiciones.

3.3.- Comprobar el detalle en las Guías de Remisión sean por la mercadería que ingresa al Almacén.

4.- Enviar oportunamente los documentos debidamente revisados y ordenados al Área de Contabilidad para su debido registro.

✓ Área de Facturación:

1.- Para la Emisión de Boletas o Facturas el cliente debe realizar el respectivo pago.

1.1.- Registrar correctamente los datos del cliente.

1.2.- Señalar en el comprobante, la forma de pago.

1.3.- Entregar Guías de Remisión siempre y cuando sea el caso.

1.4.- Realizar la autodestracción en el momento que se diera el caso según lo establecido en el artículo

2.- Analizar la Facturación al Crédito.

2.1.- Verificar que el cliente no tenga deudas.

2.2.- Acordar entre las partes el pago respectivo de la detracción.

2.3.- Corroborar el pago que realice el cliente ya sea de forma directa o a las cuentas corrientes de la Empresa.

3.- Las notas de crédito deben contener un sustento fehaciente.

3.1.-Justificar el origen y motivo de la emisión de la Nota de Crédito adjuntando documentación sustentatoria.

3.2.- Registrar los datos correctos para la generación de la nota de crédito.

4.- Enviar oportunamente los documentos debidamente revisados y ordenados al Área de Contabilidad para su debido registro.

✓ **Área de Tesorería:**

1.- La información de ingresos y egresos deben estar administrados y custodiados diariamente.

1.1.- Mantener actualizados los registros de caja y bancos.

1.2.- Justificar con medios de pagos si fuera el caso según lo señala la Ley de Bancarización en el Art. de los ingresos y egresos de dinero.

1.3.- Informar oportunamente sobre los próximos pagos financieros y comerciales.

1.4.- Revisar y autorizar las ordenes de compras.

✓ **Área de Contabilidad:**

1.- El desarrollo de las operaciones contables deben basarse en las Normas, políticas y principios generalmente aceptados.

1.1.- Revisar los gastos que generan la Empresa teniendo en cuenta el principio de Causalidad.

1.2.- Devengar las operaciones en el momento en que nace.

1.3.- Verificar que el gasto, de acuerdo al Principio de Razonabilidad.

1.4.- Comprobar que la documentación contable se encuentre dentro de los límites o reglas según lo dispuesto en el Art. 37° del TUO – Ley del Impuesto a la Renta.

2.- La información contable debe estar actualizada al cierre de cada mes.

2.1.- Recolectar la documentación contable (cotizaciones, órdenes de compras, facturas, guías de remisión, medios de pagos y detracciones) para que lleve a un eficiente registro.

2.2.- Archivar oportunamente y cronológicamente la información contable.

2.3.- Elaborar informes mensuales o trimestrales según se requiera para la toma de Decisiones de Gerencia.

3.- Las declaraciones se presentarán a la Administración Tributaria.

- 3.1.- Registrar correctamente los datos correctos y reales en los pdts 621 y 601.
- 3.2.- Presentar oportunamente las declaraciones juradas.
- 3.3.- Informar al área correspondiente el pago de las obligaciones tributarias dentro de los plazos previstos.

Tabla 7

Guía de seguimiento de operaciones contables.

MODELO DE GUÍA
ÁREA : CONTABILIDAD
SUPERVISOR: Contado General
SUPERVISORA: Auxiliar Contable y Auxiliar de Cuentas por Pagar
OBJETIVO: Garantizar el adecuado registro de las operaciones económicas de la empresa analizando y preparando la información para la realización de los estados financieros y presentación de impuestos.
FUNCIONES
Velar para que la contabilidad se lleve de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptado.
Elaborar e interpretar los Estados Financieros para la toma de decisiones.
Verificar que todas las transacciones se encuentren contabilizadas en el respectivo mes.
Preparar y presentar las declaraciones tributarias mensuales que la empresa está obligada, realizando la respectiva revisión de cada de las causaciones de facturas.
Confirmar que todos los ingresos y gastos de la Empresa estén contabilizados correctamente.
Elaborar informes económicos.
Llevar el archivo de su área de manera organizada y oportuna con el fin de atender requerimientos y solicitudes internas y externas.
Revisar los comprobantes de egresos, y autorizarlos.
Corroborar que se haya realizado el pago de los Tributos antes de la fecha de vencimiento.
Verificar las planillas de pago: EsSalud, ONP, AFP, CTS, etc.

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2018

Tabla 8

Guía de Seguimiento para elaboración de Estados Financieros.

MODELO DE GUÍA
ÁREA : CONTABILIDAD
SUPERVISOR : Contador General
SUPERVISA A: Auxiliar Contable
OBJETIVO: Registrar y llevar un control de la Información para la elaboración de los Estados Financieros.
FUNCIONES
Archivar los documentos contables para uso y control interno.
Elaborar y verificar las relaciones de gastos e ingresos
Verificar y diligencia los impuestos.
Revisar la codificación de las diferentes cuentas bancarias.
Totalizar las cuentas de ingreso y egresos para emitir un informe de resultados.
Elaborar informes periódicos de las actividades realizadas.
Verificar y consolidar los saldos contables.
Elaborar conciliaciones bancarias.
Controlar y actualizar los activos fijos
Contabilizar el pago de impuestos.
Elaboración de notas de ajuste.
Generar entregas mensuales al contador sobre los informes requeridos para el cierre contable.

Fuente: Elaboración propia

Fecha: 2018

Tabla 9
Guía de seguimiento de Cuentas por cobrar

CUENTAS POR COBRAR				
Objetivo:	Registrar los pagos realizados por los clientes, revisando diariamente los pedidos que son facturados al contado o crédito .			
Documentos:	Recibos de caja, notas de crédito y facturas.			
PROCEDIMIENTO				
Responsable:	Actividad	SI	NO	Observación
Auxiliar- Facturación	Elaboración y entrega de recibos de caja a Cartera: Cada auxiliar debe entregar diariamente los recibos de caja original (cliente).			
	Entregar la copia azul (Tesorería) con el dinero y hacer firma que está que lo recibe.			
	Entregar la copia amarilla (Contabilidad) junto con el comprobante de pago emitido al contado o crédito.			
Tesorería	Firma de recibido: Al momento de recibir la copia azul, debe firmar cada uno de los recibos sumando y contando el dinero, ambos deben coincidir. El dinero será consignado a la cuenta corriente de la empresa.			
Contabilidad	Ingreso de comprobante de pago: Al momento de recibir la copia amarilla junto con el comprobante, se procede a la verificación, registro y archivo contable.			

Fuente: Elaboración propia.

Fecha: 2018

Tabla 10
Guía de seguimiento de Cuentas por pagar

Cuentas por pagar				
Objetivo:	Registrar las cuentas por pagar de manera oportuna, teniendo en cuenta los PCGA.			
Documentos:	Facturas, guía remisión remitente y transportista, cotización, orden de compra, bancarización.			
PROCEDIMIENTO				
Responsable:	Actividad	SI	NO	Observación
Auxiliar- Abastecimiento o compras	Factura de proveedor: Deberá colocar la fecha y firma de recibido.			
	Anexar la guía con que llegó la mercadería			
	Comparar la factura con lo físico, y también con la orden de compra.			
	Verificar si existe un faltante, en el caso ocurriera deberán enviar un correo al proveedor y realizar una anotación en la factura, donde autorizan al auxiliar del área de contabilidad para informar por dicho faltante.			
	Verificar si existe un sobrecosto: Envían correo informando al proveedor sobre el precio mal facturado y se procede a informar al auxiliar del área de contabilidad para solicitar y registrar la nota de crédito			
Asistente de cuentas por pagar-Tesorería	Verificación de la factura: Firma, sello y fecha de recibido por el auxiliar del área de compras y abastecimiento.			
	Verificar la guía remitente y transportista.			
	Factura del proveedor			
	Orden de compra			
Tesorería	Cuenta por pagar a acreedores: Analizará su fecha de pago y hacer la respectiva programación.			
Contabilidad	Causación de cuentas por pagar a acreedores: Revisar que todo los documentos estén autorizados y realizar la causación de la siguiente manera:			
	Verificar que las facturas cumplan con los requisitos.			
	Verificar que los gastos sean entregados en el mes y si es cierre de mes el último plazo son los primeros días de cada mes.			
	Registrar las respectivas retenciones.			
	Registrar en el sistema los gastos y cuentas por pagar a los acreedores.			
	Archivar.			

Fuente: Elaboración propia.

Fecha: 2018

Tabla 11
Guía de seguimiento de conciliaciones bancarias.

CONCILIACIONES BANCARIAS				
Objetivo:	Control diario de las entradas y salidas del dinero a las cuentas bancarias de la empresa.			
Documentos:	Cheques, letras, pagares, estados de cuentas, etc			
PROCEDIMIENTO				
Responsable:	Actividad	SI	NO	Observación
Tesorería	Descargar diariamente reportes de las cuentas de los bancos.			
	Verificar los saldos por cada banco, realizando una programación de pago para los acreedores y proveedores.			
	Verificar y conciliar los extractos bancarios.			
Contabilidad	Verificar contablemente los extractos bancarios, para su respectivo registro			
	Contabilizar los gastos financieros.			
	Finalmente archivar y firmar.			

Fuente: Elaboración propia.

Fecha: 2018

4.2. Discusión

Para el Servicio de Administración Tributaria (2016), menciona que la Fiscalización Electrónica consiste en revisar renglones específicos a través de medios electrónicos a partir de antecedentes concretos que se generan automáticamente con la información que obra en poder de la Autoridad, se inician con una resolución provisional acompañada de un oficio de preliquidación y se concluyen con la resolución definitiva.

Luego de haber realizado la comparación de la Normativa Tributaria de fiscalización electrónica de los cuatro países seleccionados de Latinoamérica como: Perú, Argentina, México y Chile se observó que Argentina fue uno de los primeros en aplicar este sistema tributario electrónico y por lo tanto se puede considerar como uno de los países con mejor ejecución del Sistema Fiscal Electrónico. Sin embargo la aplicación en el Perú ya está normada y reglamentada desde el año 2014 pero aún no es ejecutada.

Las empresas están propensas a incurrir en riesgos tributarios por diferentes motivos las cuales señala el autor: “La incorrecta aplicación de la Norma Tributaria, diferencias existentes entre el aspecto contable y tributario, error en el cálculo de los impuestos a pagar entre otros” (Alva, 2013).

Justamente se analizaron los casos del Tribunal Fiscal para reflejar los diferentes problemas en que incurren los contribuyentes y el personal involucrado de la empresa, y esto se debe principalmente al desconocimiento de la Normativa Contable-Tributaria o la transgresión de la misma lo que acarrea incumplimiento en las obligaciones tributarias y fraude al Estado

Las contingencias tributarias se originan por diversas razones, tales como: La complejidad de la normatividad tributaria, por la excesiva documentación y requisitos que se exige para sustentar la validez de una transacción, las constantes modificaciones de la legislación tributaria, desconocimiento de que el hecho realizado está gravado por un impuesto o más comúnmente, que el contribuyente haya realizado un gasto que minora su beneficio contable pero que no se admite como gasto fiscal (Alonso, s.f).

En efecto las incongruencias que se presentaron en los casos evaluados son muy recurrentes, ya que no se han considerado los Principios Contables Generalmente Aceptados ni las leyes, normas y reglamentos tributarios generando multas y sanciones. Así mismo las contingencias tributarias que se detectaron en los casos evaluados ante una fiscalización

tributaria es que no contaron con la documentación fehaciente que permita respaldar la realidad de las operaciones realizadas.

Por otro lado, se consideró importante presentar una guía de seguimiento contable-tributario el cual será de ayuda a las áreas involucradas de la empresa para que puedan tener la información ordenada, precisa y completa, para ello se deben regir a los lineamientos normativos con el fin de evitar futuras fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria.

V. Conclusiones

➤ La comparación de los Países en Latinoamérica en cuanto a Fiscalización Electrónica son muy diversas, es cierto cada países se desarrolla de diferente manera pero la actuación de cada uno de ellos mejora el uno del otro, los países aplican el mismo tiempo, pero la forma es diferente unos hacen llegar la Notificación mediante correo y otros utilizan no solo el buzón electrónico sino también el domicilio fiscal, unos trabajan con la formación enviada a las Superintendencias encargadas mientras que otras van y utilizan el servidor general de la empresa. La eficiencia se ve la forma en cómo actúa el Fiscalizador de acuerdo a las leyes y normas que avalen dicha modalidad.

➤ Definitivamente esta modalidad hará mucho más eficiente el trabajo de revisiones y el contribuyente deberá estar orientado correctamente por un Contador altamente capacitado para poder evitar contingencias tributarias.

➤ En la evaluación de los casos expuestos la mayoría de los contribuyentes no cumplen con las normas tributarias establecidas, puesto que al momento de una fiscalización siempre cometen los mismos errores; ocasionándoles reparos tributarios y sanciones.

➤ Para sustentar la fehacencia de las adquisiciones de bienes y servicios no solo basta tener físicamente el comprobante de pago o tener anotado en el registro contable sino demostrar razonablemente que las operaciones sean reales y que se hayan producido con todos los medios suficientes.

➤ Implementando el diseño contable permitirá a la empresa cumplir con los objetivos establecidos, con el fin de evitar contingencias tributarias; de manera que las diferentes áreas involucradas trabajen en conjunto para que puedan tener un mayor control de las operaciones y registros contables – tributarios, presentando información confiable y oportuna para la toma de decisiones.

VI. Recomendaciones

➤ En el Perú al aplicarse la modalidad de Fiscalización Electrónica debe ser muy cauteloso ya que la informalidad y evasión tienen un porcentaje bastante notorio, por tanto la pronta aplicación reducirá la problemática tributaria que viene afrontando hoy en día el Perú-

➤ Los encargados tanto Fiscalizadores como Contadores deben estar altamente capacitados para poder realizar sus obligaciones y tareas de la manera más transparente y eficiente, para el bienestar del Perú y las partes involucradas.

➤ La empresa debe estar asesorada por un buen profesional contable, de manera que le ayudará a prevenir futuras infracciones tributarias. Así mismo el profesional contable debe actualizarse en cuanto a las normas tributarias que se vienen implementando.

➤ Ante un procedimiento de fiscalización definitiva, parcial y parcial electrónica, el contribuyente debe respaldar sus operaciones con documentación fehaciente; para ello se recomienda tener la mayor cantidad de documentación posible como por ejemplo: libros contables, proformas, libros societarios, declaraciones juradas, informes sobre prestación de servicios, bancarización, correos electrónicos, contratos, conformidad del servicio, documentación que respalde el ingreso y salida de bienes , entre otros documentos.

➤ Explicar, entregar, aprobar el diseño contable a las diversas áreas de la empresa para su implementación, de manera que se cumpla oportuna y estrictamente.

VII. Lista de Referencias

- Aguilar, H. (2014). *Fiscalización tributaria. Como afrontarla exitosamente*. Lima: Entrelíneas
- Albi, E. (1987). *Tratamiento de las contingencias fiscales en el informe de auditoría*. Recuperado de: [file:///C:/Users/USUARIO/Downloads/DialnetTratamientoDeLasContingenciasFiscalesEnElInformeDe-43920%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/USUARIO/Downloads/DialnetTratamientoDeLasContingenciasFiscalesEnElInformeDe-43920%20(2).pdf)
- Amaya, N. & Burgos, A.(2009) con la Tesis titulada “*El planeamiento tributario en la Empresa Fabricaciones Metálicas Lujas S.A.C*”. Universidad Privada Antenor Orrego, Trujillo.
- Alonso, M. (s.f). *Tratamiento de contingencias fiscales en el informe de auditoría*. Recuperado de: <http://www.marioalonso.com/wp-content/uploads/2009/10/tratamiento-de-contingencias-fiscales-1998.pdf>
- Código Tributario. (22 de junio de 2013). Lima: Ministerio de Economía y Finanzas. Recuperado de: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/codigo/>
- Código Fiscal de la Federación (CFF) artículo 42 fracción IX y 53-B.
- Gálvez, José (2016).Fiscalización parcial electrónica. Recuperado de: <http://gydabogados.com/wp-content/uploads/2016/04/14-06-16-fiscalizacion-parcial-electronica.pdf>
- Gastelo, A.L. (2012). con la Tesis titulada “*Incidencia De Las Contingencias Del Impuesto A La Renta 2009 En la situación económica financiera de la empresa agroindustrial Tumán SAA*”. Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, Chiclayo.
- Jiménez, M. (2016). *El procedimiento de fiscalización*. Extraído de: https://www.mef.gob.pe/defensoria/boletines/CXIV_dcho_tributario_2016.pdf
- Maluscan, R. (2015). con su Tesis titulada “*Implementación del plan estratégico tributario como instrumento para prevenir contingencias tributarias durante el*

- ejercicio 2015 de la Empresa Molinorte SAC*". Universidad Nacional de Trujillo, Trujillo.
- Montesinos, V. & Vela, M (2012) . *La auditoría en España*. España: Universidad de Valencia.
- Norma Internacional de Contabilidad 10: "*Hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa*" Ministerio de Economía y Finanzas.
- Núñez, J. (2014) .*Diseño de un programa de auditoría tributaria preventiva IGV – Renta, para empresas comercializadoras de combustible líquido en la ciudad de Chiclayo*. (Tesis de pregrado).Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, Chiclayo.
- Olivos, L. (2016). *La auditoría tributaria preventiva frente a las contingencias tributarias y el impacto en las situación financiera de Negocios Cruceñito SAC, año 2013*. (Tesis de pregrado).Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo, Chiclayo.
- Reforma Tributaria según Ley N° 20.899. Chile. Recuperado de: <http://reformatributaria2014.carey.cl/wp-content/uploads/2014/10/codigo-tributario.pdf>
- Resolución Ex. SII N° 56 "*Fija el procedimiento, forma y plazos para la aplicación y ejercicio de la facultad establecida en el artículo 60 bis del Código Tributario*" Chile. Recuperado de: <http://www.sii.cl/documentos/resoluciones/2017/reso56.pdf>
- Resolución de Superintendencia N° 303-2016-SUNAT -Decreto Supremo N° 049-2016-EF
- Ruiz De Castilla, F. (2006). *Fiscalización Tributaria*. Recuperado de: <http://www.derechovirtual.com/uploads/archivos/E1n2-RuizdeCastilla.pdf>
- Servicio de Administración Tributaria. (2016). *Fiscalización Electrónica*. Recuperado de: <http://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2016/09/Fiscalizaci%C3%B3n-Electr%C3%B3nica.pdf>

Zavala, Víctor. (s.f) . La Sunat dicta disposiciones para la fiscalización parcial electrónica. Recuperado de:

https://www.camaralima.org.pe/repositorioaps/0/0/par/r753_2/legal.pdf.

VIII. Anexos

Resoluciones del Tribunal Fiscal



Tribunal Fiscal

N° 01951-3-2015

EXPEDIENTE N° : 10657-2011
 INTERESADO :
 ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
 PROCEDENCIA : Lima
 FECHA : Lima, 24 de febrero de 2015

VISTA la apelación interpuesta por [redacted] con Registro Único del Contribuyente (RUC) N° [redacted] contra la Resolución de Intendencia N° 0260140057985/SUNAT, emitida el 13 de abril de 2011 por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT¹, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0084300 a 024-003-0084311, giradas por el Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2008 y enero a junio de 2009, y contra las Resoluciones de Multa N° 024-002-0125771 a 024-002-0125779, giradas por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no se han meritado las pruebas que obran en el expediente, las cuales son: a) los comprobantes de pago compras, b) los cruces de información realizados, c) sus registros y libros contables y d) los estados de cuenta corriente de sus proveedores, por lo que los reparos acotados carecen de fundamentos fácticos y jurídicos; agrega que, a fin de calificar una operación como no real, la Administración debió probar en forma fehaciente la no realización de dicha operación, no resultando suficiente el incumplimiento de requisitos formales o la aplicación de presunciones o hechos imputables a terceros, por lo que no ha incurrido en el supuesto establecido en el artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que añade que parte de los comprobantes observados se encuentran pendientes de cancelar, por lo que dicho reparo no se encuentra arreglado a ley, siendo que ha sido vulnerado su derecho de defensa, toda vez que en la apelada únicamente se hace referencia a una serie de teorías jurídicas, sin ningún fundamento fáctico. Indica que la resolución apelada carece de una debida motivación, requisito indispensable en todo acto administrativo.

Que la Administración señala que la recurrente durante el procedimiento de fiscalización y en la instancia de reclamación no ha aportado elementos probatorios que ofrezcan certeza respecto a la realidad de las operaciones observadas; y que adicionalmente se realizaron cruces de información con los proveedores de los cuales tampoco se ha obtenido información alguna; y que no resulta suficiente para acreditar la realidad de las operaciones los comprobantes de pago proporcionados durante el procedimiento de fiscalización, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley.

Que indica que la recurrente no ha cumplido con presentar los medios de pago solicitados durante el procedimiento de fiscalización, por lo que al no acreditar el cumplimiento de lo establecido en la Ley N° 28194, no corresponde la utilización del crédito fiscal contenido en los comprobantes de pago observados.

Que en autos se advierte que como resultado de un procedimiento de fiscalización, se efectuaron reparos al Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2008 y enero a junio de 2009, emitiéndose las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0084300 a 024-003-0084311, asimismo se emitieron las Resoluciones de Multa N° 024-002-0125771 a 024-002-0125779, por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que previamente, respecto a lo alegado por la recurrente de que la apelada no se encuentra debidamente motivada, toda vez que no se ha efectuado un análisis de los hechos acaecidos durante el

¹ Hoy, Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT.

1



Tribunal Fiscal

N° 01951-3-2015

procedimiento de auditoría, cabe indicar que de su revisión (folios 655 a 658), se advierte que la referida resolución consigna la base legal pertinente, así como los hechos y el análisis de los motivos por los cuales la Administración mantiene los reparos y la sanción por las infracciones incurridas, asimismo, se verifica que emitió pronunciamiento sobre los aspectos materia de impugnación y detalló los requerimientos emitidos durante la fiscalización y su resultado; por lo que, contrariamente a lo señalado por la recurrente, dicha resolución se encuentra debidamente motivada.

Resoluciones de Determinación N° 024-003-0084300 a 024-003-0084311

Que conforme se aprecia del Anexo N° 3 de los valores girados (folio 597), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas utilizado en los períodos de agosto a diciembre de 2008 y enero a marzo y junio de 2009, al no sustentar fehacientemente diversas adquisiciones de bienes y adicionalmente porque, en gran parte de ellas, no se sustentó la utilización de medios de pago, señalando como base legal, entre otros, los artículos 18° y 44° inciso a) de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, sustituido por el Decreto Legislativo N° 950, sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, los contratos de construcción o importaciones que sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que el artículo 44° de la citada ley, sustituido por el Decreto Legislativo N° 950, establece 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 que 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.

Que inciso a) de dicho artículo, señala que para tales efectos, 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 este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 00434-3-2010 y 06011-3-2010, que para determinar la fehacencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido; que en cuanto a los medios probatorios, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, se ha establecido 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, al no resultar suficiente la presentación de los comprobantes de pago o el registro contable de éstos mismos; que a tal efecto, se ha indicado en las Resoluciones N° 06368-1-2003 y 03708-1-2004, que es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125° del Código Tributario.

Que asimismo, de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal en las Resoluciones N° 256-3-1999 y 2289-4-2009, entre otras, es posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras de los contribuyentes del Impuesto General a las Ventas no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y

2



Tribunal Fiscal

N° 01951-3-2015

cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de sus proveedores.

Que por consiguiente, de acuerdo con las normas y criterios antes citados, para tener derecho a utilizar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas, no sólo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con su registro contable, sino que se debe demostrar que, en efecto, éstas se hayan realizado, siendo que para ello es necesario que los contribuyentes acrediten con documentación e indicios razonables, la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores.

Que en autos se advierte que mediante el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222100001657 de 21 de abril de 2010, la Administración solicitó a la recurrente que exhibiera, entre otros, los comprobantes de pago de compras, los estados de cuenta bancarias y los documentos que sustenten el pago de las adquisiciones, por las operaciones de julio de 2008 a junio de 2009, constando en su resultado que no cumplió con ello (folios 526 y 530).

Que posteriormente, mediante el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222100001827 de 29 de abril de 2010, se solicitó a la recurrente que sustente el crédito fiscal declarado en los periodos de julio de 2008 a junio de 2009, con el original de las facturas de compras, el Registro de Compras y con los medios de pago con los que fueron cancelados de corresponder (folio 521), constando en su resultado que la contribuyente cumplió con exhibir los comprobantes de pago de compras, así como su respectiva anotación en el Registro de Compras (folio 518).

Que en base a la documentación exhibida, mediante el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222100005214 de 18 de octubre de 2010 (folios 507 a 510), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito y con documentación fehaciente de fecha cierta, la realización, naturaleza y cuantía de diversas adquisiciones realizadas con los proveedores El Planeta E.I.R.L., New Corporation Americana S.A.C., Ykerma S.A.C., Lumoni Express Trading S.A., Ganoza Wesselhoft Juan Carlos y Vela Portocarrero Selva Martha, y que detallaba en el Anexo N° 2 del citado requerimiento, solicitándole específicamente que indicara quién o quiénes realizaron los tratos con cada uno de los proveedores, cómo se vinculó con cada uno de los proveedores, quiénes pactaron las operaciones, los teléfonos y nombres de las personas con las que se contactaron, que exhibiera proformas, cotizaciones, ofertas, presupuestos, órdenes de compra, pedidos emitidos a los proveedores, que indicara el nombre de la persona que recibió los bienes y dónde se recibieron los mismos, exhibiendo las actas de recepción, actas de conformidad u otros, que detalle por escrito el uso y destino que se le dió a los bienes adquiridos y que se detallaban en el Anexo N° 3 del citado requerimiento, que indique el lugar donde se almacenaban o guardaban éstos, que señale por escrito cómo se estableció y realizó el pago de las facturas detalladas en el Anexo N° 2, y de ser el caso, exhiba copia de los medios de pago utilizados a fin de cancelar dichas operaciones, entre otros.

Que asimismo, al haberse verificado que entre los bienes detallados en las facturas observadas, figuraba cinco montacargas, se solicitó a la recurrente que acredite documentariamente la necesidad de adquirirlos, qué tipo de uso se le dió y en qué lugar, detallando el nombre de cada uno de los operadores que trabajaron cada uno de ellos y acredite su pago, que indicara cómo se pactó el precio de los montacargas, quién lo recibió, dónde se ubicaron y dónde se encuentran actualmente, que presente documentación que acredite el traslado de los cinco montacargas.

Que en el Anexo N° 03 al citado requerimiento, la Administración detalla los bienes adquiridos según los comprobantes de pago, consignando la unidad de medida y la cantidad, observándose que corresponden, entre otros a: equipos de sierra estacionaria, repuestos sierra corte, bombas hidráulicas, tableros de control eléctrico, carretillas, picos, cinceles, combas, barretas, llave francesa, desarmadores, alicates, oxígeno, gas, aceite, grasa, cascos, botas, guantes, lentes de protección, fierro corrugado, ángulo metálico, planchas lac., tubos cuadrados (folio 504).

  3



Tribunal Fiscal

N° 01951-3-2015

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito (folios 204 y 205), en el que refiere que mediante radio nextel coordinó las operaciones de compra con sus proveedores, y que no cuenta con documentos donde se detallen tales comunicaciones, que no mantiene los números telefónicos de dichas empresas porque se le extravió toda su agenda de contactos, que los bienes adquiridos fueron recepcionados en el local sucursal que mantenía hasta el término de su contrato, que la recepción y revisión de conformidad de los bienes adquiridos era realizada por ella misma, siendo que tales actividades se realizaban directamente con el comprobante de pago, que los bienes adquiridos fueron utilizados para el uso de montacargas, otros para el corte de chatarra, para protección personal, y para el traslado de la chatarra y otros para preparar la chatarra y poder venderla a sus clientes, que los pagos de las facturas se hacían mediante depósitos en las cuentas bancarias de los proveedores, y se le comunicaba que el pago ya estaba realizado.

Que en relación con los montacargas, la recurrente indica en su escrito que los montacargas se utilizaban para el traslado de la chatarra de un lugar a otro dentro del local donde se seleccionaba el material, también se usaba para la carga de la chatarra al tráiler que transportaba los productos a sus clientes, que la compra la efectuó el gerente, que el costo de los montacargas incluía el precio del traslado, que éstos fueron entregados en sus instalaciones, lugar en el que actualmente se encuentran y que el traslado no se efectuó con ningún medio de transporte sino fue trasladado por sus propios medios hasta el local donde sería utilizado.

Que en el resultado del citado requerimiento, cerrado el 28 de octubre de 2010, el auditor deja constancia del escrito presentado por la recurrente y que no sustentó documentariamente la realización, naturaleza y cuantía de las adquisiciones observadas, no adjuntando los vouchers de los depósitos que realizó para la cancelación de las facturas, como lo indicó en su escrito, y que no especificó con qué personas se contactaba en dichas operaciones, y tampoco detalló el nombre de las personas que usaron los bienes de protección personal adquiridos, ni el destino que tuvieron los bienes adquiridos. Asimismo se consigna que la recurrente no cumplió con exhibir los medios de pago utilizados para la cancelación de las facturas de compra; y que al no haberse acreditado la realización de las operaciones con sus proveedores concluye que son operaciones inexistentes, por lo que procede a reparar el crédito fiscal en virtud de lo establecido en el inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, al tratarse de operaciones no reales (folios 496 y 497).

Que de otro lado, del expediente se aprecia que mediante el "Acta de Inspección del Domicilio Fiscal" y el "Acta de Inspección Física" realizadas el 5 de noviembre de 2010 (folios 475 a 477), los auditores de la Administración, a fin de verificar la existencia física de los montacargas y los equipos de tierra estacionarias, realizaron una inspección física del domicilio fiscal y del establecimiento anexo declarado por la recurrente², dejándose constancia que en dichos locales no se encontraron los bienes antes señalados.

Que atendiendo a lo expuesto y del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, se advierte que la recurrente no sustentó de manera fehaciente la realidad de las operaciones observadas, es decir, no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar o respaldar la existencia de las adquisiciones observadas, no bastando para ello la sola exhibición de los comprobantes de pago cuya sustentación se solicitaba y su anotación en el registro contable.

Que además, la Administración llevó a cabo investigaciones adicionales tales como cruces de información con los proveedores Ykerma S.A.C. (folios 7 a 28), Juan Carlos Ganoza Wesselhoft (folios 38 a 56), New Corporation Americana S.A.C. (folios 69 a 88), Lumoni Express Trading S.A. (folios 110 a

² Conforme se observa del Comprobante de Información Registrada que obra a folios 685 a 687, la recurrente en la fecha en que se realizó la inspección, esto es el 5 de noviembre de 2010, tenía por domicilio fiscal la dirección ubicada en

Distrito de Ate, asimismo, su establecimiento anexo se encontraba ubicado en Distrito de la Victoria, lugar en que se realizó la diligencia de inspección física antes referida.



Tribunal Fiscal

N° 01951-3-2015

130), El Planeta E.I.R.L. (folios 142 a 161) y solicitó la comparecencia de Selva Martha Vela Portocarrero (folios 162 a 172), no obstante ello, los supuestos proveedores no cumplieron con presentar la información y documentación que acreditara la realización de actividades comerciales con la recurrente.

Que en tal sentido, de las actuaciones llevadas a cabo por la Administración tampoco fue posible determinar la existencia de las operaciones de compra observadas, por lo que el reparo por operaciones no reales ha sido determinado por la Administración conforme con lo establecido en el inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, correspondiendo mantener dicho reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que conforme con lo anteriormente expuesto, no correspondía la utilización del crédito fiscal contenido en los comprobantes de pago observados, al no haberse acreditado la realidad de dichas operaciones, por lo que no resulta relevante efectuar el análisis de la no utilización de medios de pago ni los argumentos tendentes a desvirtuarlo.

Que asimismo, no resulta pertinente su alegato referido a que corresponde la carga de la prueba a la Administración a efectos de determinar el reparo por operaciones no reales, toda vez que lo que origina el presente reparo es el hecho que la recurrente no ha acreditado la realidad de las operaciones, correspondiéndole a ella y no a la Administración la carga de la prueba, por lo que el presente reparo ha sido determinado conforme a ley³.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente, de que no se ha meritado las pruebas que obran en el expediente, tales como los comprobantes de pago compras, los registros y libros contables, los cruces de información realizados y los estados de cuenta corriente de sus proveedores, cabe indicar que como se ha señalado anteriormente la recurrente no cumplió con aportar documentación que acredite la existencia de las adquisiciones observadas, no bastando para ello la sola exhibición de los comprobantes de pago y su anotación en el registro contable; asimismo se ha tenido en cuenta el resultado de los cruces de información, en el que se concluyó que los proveedores no cumplieron con presentar documentación que acreditara la realización de actividades comerciales con la recurrente; debiendo precisarse que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, no se aprecian en autos los estados de cuenta corriente de sus proveedores o los depósitos que habría realizado aquélla.

Que no resulta de aplicación la Resolución N° 3294-2-2002, toda vez que trata sobre un supuesto distinto al de autos, siendo que en dicha resolución se analizó un caso en que la Administración no sustentó en forma adecuada el reparo por operaciones no reales. En cuanto a las demás resoluciones invocadas por la recurrente, cabe referir que la Administración ha cumplido con investigar todas las circunstancias del caso, conforme se advierte de los requerimientos antes citados, asimismo, ha realizado cruces de información adicionales con los proveedores observados, por lo que se aprecia que ha dado cumplimiento al criterio vertido en dichas resoluciones, esto es, ha cumplido con actuar los medios probatorios pertinentes, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada.

Resoluciones de Multas N° 024-002-0125771 a 024-002-0125779

Que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0125771 a 024-002-0125779 (folios 572 a 580) fueron giradas por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculada con la determinación del Impuesto General a las Ventas de agosto a diciembre de 2008, enero a marzo y junio de 2009.

Que conforme el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, 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

³ Similar criterio ha sido señalado por este Tribunal en la Resolución N° 16301-1-2010.

5



Tribunal Fiscal

Nº 01951-3-2015

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 dichas resoluciones de multa se sustentan en la determinación del Impuesto General a las Ventas de agosto a diciembre de 2008 y enero a marzo y junio de 2009, contenidas en las Resoluciones de Determinación Nº 024-003-0084301 a 024-003-0084308 y 024-003-0084311, períodos en los que se efectuaron reparos al crédito fiscal por operaciones no reales, y que en esta instancia, han sido mantenidos, por lo que procede emitir pronunciamiento en similar sentido respecto de las mencionadas resoluciones de multa, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y Olano Silva, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Queuña Díaz.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia Nº 0260140057985/SUNAT de 13 de abril de 2011.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.

CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL

OLANO SILVA
VOCAL

Bárbara Vásquez
Secretaría Relatora
QD/BV/DT/ra



Tribunal Fiscal

N° 19740-4-2011

EXPEDIENTE N°	:	4318-2007
INTERESADO	:	VANNI IMPRESOS S.R.L.
ASUNTO	:	Impuesto General a las Ventas y otros
PROCEDENCIA	:	Lima
FECHA	:	Lima, 29 de noviembre de 2011

VISTA la apelación interpuesta por _____ con RUC _____ contra la Resolución de Intendencia N° 0260140019073/SUNAT de 20 de diciembre de 2006, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0019430 a 024-003-0019443 sobre Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004 y Régimen Especial del Impuesto a la Renta de abril y diciembre de 2004, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0055756 a 024-002-0055762 y 024-002-0055764 por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la resolución apelada es nula, porque se sustenta en fundamentos nulos de pleno derecho, y que al pretender cobrar un valor nulo supone una vulneración a los principios de no confiscatoriedad y libertad de trabajo, consagrados en el artículo 74° de la Constitución Política del Perú.

Que por su parte, la Administración señala que los valores impugnados se encuentran arreglados a ley, que no se verifica causal de nulidad alguna, que los reparos efectuados al débito y crédito fiscal se encuentran debidamente sustentados y que no se han vulnerado los derechos de la recurrente, por lo que declaró infundada la reclamación interpuesta.

Que en el presente caso, se aprecia que mediante Carta N° 060023165083-01-SUNAT y Requerimiento N° 0221060003004, de fojas 790, 791 y 797, la Administración inició una fiscalización a la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2004 y efectuó: i) reparos al débito fiscal por ingresos o ventas no registrados y/o no declarados, ii) reparos al crédito fiscal por compras y/o gastos no necesarios para producir ni mantener la fuente, gastos ajenos al giro del negocio y gastos personales, y iii) reparos a la base imponible del Impuesto a la Renta por ingresos o ventas no registradas ni declaradas, como resultado de los cuales emitió las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0019430 a 024-003-0019443 y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0055756 a 024-002-0055762 y 024-002-0055764, por lo que corresponde analizar si dichos valores se encuentran arreglados a ley.

a) Reparos al débito fiscal por ingresos o ventas no registrados y/o declarados

Que de la revisión de los Anexos N° 2 y 4 de las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0019433 y 024-003-0019441, de fojas 988, 990, 992 a 1000, se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas de abril y diciembre de 2004 al determinar que en abril de 2004 la recurrente anotó un comprobante de pago por un importe menor y que en diciembre de 2004 declaró ventas menores a las consignadas en su Registro de Ventas.

Que de conformidad con el inciso a) del artículo 13° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobada por Decreto Supremo N° 055-99-EF, la base imponible está constituida por el valor de venta, en las ventas de bienes.

Que según el artículo 29° de la norma aludida, los sujetos del impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

N° 19740-4-2011

exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del impuesto retenido.

Que el artículo 37° de la citada norma, dispone que los contribuyentes del impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas y Compras, en las que anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo a las normas del reglamento.

Que por su parte, el numeral 17 del artículo 5° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 136-96-EF, establece que el Impuesto a pagar se determina mensualmente deduciendo del impuesto bruto de cada período el crédito fiscal correspondiente, y que en el caso de operaciones realizadas en moneda extranjera, la conversión en moneda nacional se efectuará al tipo de cambio promedio ponderado venta, publicado por la Superintendencia de Banca y Seguros en la fecha de nacimiento de la obligación tributaria, salvo en el caso de las importaciones en donde la conversión a moneda nacional se efectuará al tipo de cambio promedio ponderado venta publicado por la mencionada Superintendencia en la fecha de pago del impuesto correspondiente, y que en los días en que no se publique el tipo de cambio referido se utilizará el último publicado.

Que el artículo 10° del citado reglamento, dispone que en el Registro de Ventas se deberán anotar los comprobantes de pago de venta, consignando la base imponible de la operación gravadas, el impuesto, otros tributos y el importe total del comprobante, entre otros.

- Anotación de comprobante por importe menor por S/6,344.00

Mediante el punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 0222060002622, de fojas 782 a 784, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito las razones por las que anotó la Factura N° 001-00135 de foja 715, por un importe menor al consignado en el comprobante de pago.

Del punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 0222060002622, de foja 759, se aprecia que el auditor dejó constancia que la recurrente no sustentó las razones por las que anotó la Factura N° 001-00135 por un importe menor, por lo que procedió a reparar la diferencia no consignada en el Registro de Ventas.

De la revisión de la Factura N° 001-00135 emitida por la recurrente el 5 de abril de 2004 a la empresa Cirugía S.A., de foja 715 y de su Registro de Ventas de abril de 2004, de fojas 707 y 708, se aprecia lo siguiente:

Concepto	Factura N° 001-00135	Registro de Ventas
Valor de venta	US\$2,580.76	S/2,580.76
Impuesto	US\$490.34	S/490.34
Precio de venta	US\$3,071.10	S/3,071.10

De acuerdo con las normas expuestas, correspondía que la recurrente convirtiera a moneda nacional los importes consignados en la Factura N° 001-00135, aplicando el tipo de cambio 3,458¹, según el siguiente detalle:

¹ Tipo de cambio promedio ponderado venta publicado el 5 de abril de 2004, fecha en que emitió el comprobante de pago, según se verifica en <http://www.sunat.gob.pe/cf-at-itspcam/dc501Alias>

[Handwritten signature]



Tribunal Fiscal

N° 19740-4-2011

Concepto	Factura N° 001-000135	Tipo de cambio	Importe facturado expresado en moneda nacional	Importe anotado en Registro de Ventas	Diferencia no registrada
Valor de venta	\$2,580.76	3.458	S/. 8,924.27	S/. 2,580.76	S/. 6,343.51
Impuesto	\$490.34	3.458	S/. 1,695.60	S/. 490.34	S/. 1,205.26
Precio de venta	\$3,071.10	3.458	S/. 10,619.86	S/. 3,071.10	S/. 7,548.76

Del cuadro precedente se verifica que la recurrente anotó la factura reparada por un importe menor al que correspondía, al omitir efectuar la conversión a moneda nacional del monto facturado, por lo que se encuentra arreglado el reparo efectuado por la Administración con relación a la diferencia del valor de venta no incluida en la base imponible de abril de 2004, por lo que procede confirmar el reparo efectuado.

- Diferencias entre lo consignado en el Registro de Ventas y la declaración jurada por S/.10,750.00

Mediante el punto 3 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 0222060002622, de foja 781, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito las razones por las que declaró una menor base imponible a la que se encuentra anotada en su Registro de Ventas correspondiente al periodo diciembre de 2004.

Del punto 3 del Resultado del Requerimiento N° 0222060002622, de foja 757, se aprecia que el auditor dejó constancia que la recurrente no sustentó las razones por las que declaró una menor base imponible a la consignada en su Registro de Ventas en el citado periodo, por lo que procedió a reparar la diferencia no declarada.

Del reporte informático de la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2004, presentada mediante Formulario Virtual PDT 621 N° 56245173, y del Registro de Ventas de la recurrente, de fojas 624, 701 y 702, se verifica que la base imponible de dicho periodo asciende a S/.13,329.75, en tanto que la recurrente declaró una base imponible de S/.2,580.00.

En tal sentido, toda vez que la base imponible de ventas de la recurrente, conformada por las ventas del periodo anotadas en el Registro de Ventas, asciende a S/.13,329.75, correspondía que ésta consignara dicho importe en su declaración jurada, lo que no hizo, por lo que el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley y procede confirmar la apelada en este extremo.

b) Reparos al crédito fiscal por compras y/o gastos no necesarios para producir ni mantener la fuente, gastos ajenos al giro del negocio y gastos personales

Que de la revisión de los Anexos N° 3 y 4 de las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0019431 a 024-003-0019441, de fojas 988 y 989, se observa que la Administración efectuó reparos al crédito fiscal de enero a diciembre de 2004 por adquisiciones que corresponden a gastos ajenos al giro del negocio y gastos personales.

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, 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.

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

N° 19740-4-2011

Que el citado artículo precisa que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción 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, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto y 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 asimismo, según la modificación efectuada por Decreto Legislativo N° 950, vigente desde el 1 de marzo de 2004, 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, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto y 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 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que a su vez, el inciso a) del artículo 44° de la citada Ley del Impuesto a la Renta, establece que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares.

Que sobre el particular, la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356 señala respecto del principio de causalidad, que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada.

Que como se advierte de las normas glosadas, para que un gasto sea deducible para efectos del Impuesto a la Renta -y que por consiguiente otorgue derecho al crédito fiscal-, éste debe de cumplir con el principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que mediante el punto 4 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 0222060002622, de fojas 779 y 780, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito la procedencia del crédito fiscal de los comprobantes observados por constituir adquisiciones ajenas al giro del negocio o gastos personales, detallados en el Anexo N° 02 de fojas 762 a 778.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de foja 721, en el que se limitó a señalar que debían considerarse los gastos por movilidad, gastos de representación, notaría, agua, impresiones, útiles de oficina, útiles de limpieza y tarjetas de teléfono.

Que del punto 4 del Resultado del Requerimiento N° 0222060002622, de fojas 752 a 756, se observa que el auditor levantó parcialmente las observaciones efectuadas, al considerar sustentada la necesidad del gasto respecto de los gastos por concepto de notaría, adquisición de agua, impresiones, útiles de oficina y tarjetas de teléfono, precisando que en el caso de los gastos de representación la recurrente no indicó que personas habían hecho uso de los servicios recibidos, ni las razones o motivos y fines para los que emplearon los servicios adquiridos, por lo que consideró que no se encontraba acreditada la necesidad de

[Firma manuscrita]



Tribunal Fiscal

N° 19740-4-2011

los gastos observados, procediendo a repararlos, conforme con el detalle del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° 0222060002622, de fojas 735 a 751.

Que al respecto, de la revisión de los comprobantes reparados en el Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° 0222060002622, de fojas 1 a 608, se aprecia que éstos corresponden a la adquisición de alcohol, tubos, bisagras, árbol de navidad, madera, clavos, muñeca, medicamentos, toallas sanitarias, pantalones, ropa interior, polos, servicios veterinarios, ropa de baño, materiales de construcción, azúcar, arroz, leche, detergente para ropa, lavavajillas, ambientador, chocolates, embutidos diversos, queso, gaseosas, fruta, shampoo, pizzas, vitaminas, glicerina, parches, combustible, productos naturales, estacionamiento, pan, cereales, desodorantes, sal, aceite, tapasol, bolsa para ternos, colgadores plásticos, turrón, vino, champagne, consumo en restaurantes, chicles, revistas "Vanidades", condimentos, protector de calzado, tabla de picar, portacubiertos, escurridor de platos, alpiste, servicio de movilidad, focos, colchones, edredón de plumas, almohadas, ropa de cama, alfajores, yogurt, rompecabezas, juguetes, cerveza, olla a presión, florero, cooler, tapers, casaca, cigarrillos, hamburguesas, huevos, verduras, alfombra, platos, zapatillas para niño, alimento para perros, empanadas, lámparas decorativas, camisas, abrigos de mujer, tintes de cabello, pollo, aceitunas, reparación de espejo, duplicado de llaves, piqueos, prendas de vestir femeninas, gas, tamales, tetera, maquillaje, chimpunes, audifonos, sandalias, sandwiches, pijamas, batas, jugos, helados, vestidos y bufandas.

Que por el contrario, de la revisión de los conceptos por los que fueron emitidos los comprobantes reparados, de fojas 1 a 608, se advierte que éstos corresponden a gastos personales de la recurrente, los que no tienen vinculación con la generación de rentas o el mantenimiento de la fuente productora, por lo que no otorgan derecho al crédito fiscal, y en consecuencia corresponde mantener el reparo al crédito fiscal de los comprobantes referidos.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que se trata de gastos deducibles, ésta no ha presentado elemento alguno que permita verificar su afirmación.

c) Reparos a la base imponible del Impuesto a la Renta por ingresos o ventas no registradas ni declaradas

Que del Anexo N° 2 a las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0019442 y 024-003-0019443, de fojas 984, 986 y 987, se observa que la Administración adicionó S/6,344.00 y S/10,750.00 a la base imponible de abril y diciembre de 2004, que corresponden a la diferencia por la anotación de la Factura N° 001-000135 por un importe menor y por declarar menores ventas que las anotadas en su Registro de Ventas en diciembre de 2004.

Que de conformidad con el inciso a) del artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, el Impuesto a la Renta grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

Que según el artículo 3° de la norma en mención, en general, constituye renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o beneficio derivado de operaciones con terceros.

- Anotación de comprobante por importe menor por S/6,344.00

Mediante el punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 0222060002622, de fojas 782 a 783, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito las razones por las que anotó la Factura N° 001-000135 de foja 715, por un importe menor al contenido en el comprobante de pago.

[Firma manuscrita] 5



Tribunal Fiscal

N° 19740-4-2011

Del punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 0222060002622, de foja 759, se aprecia que el auditor dejó constancia que la recurrente no sustentó las razones por las que anotó la Factura N° 001-00135 por un importe menor, por lo que procedió a reparar la diferencia no consignada en el Registro de Ventas.

Tal como se ha señalado al analizar el presente reparo respecto del Impuesto General a las Ventas, la recurrente anotó la Factura N° 001-00135 por un importe menor al correspondiente, esto es, omitió declarar la totalidad de los ingresos afectos al Impuesto a la Renta de abril de 2004, por lo que el reparo efectuado por la Administración al adicionar el importe no incluido en la base imponible, se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar el reparo efectuado.

- Diferencias entre lo consignado en el Registro de Ventas y la declaración jurada por S/.10,750.00

Mediante el punto 3 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 0222060002622, de foja 781, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito las razones por las que declaró una menor base imponible a la que se encontraba anotada en su Registro de Ventas (S/.13,329.75).

Del punto 3 del Resultado del Requerimiento N° 0222060002622, de foja 757, se aprecia que el auditor dejó constancia que la recurrente no sustentó las razones por las que declaró una menor base imponible (S/.2,580.00) a la consignada en su Registro de Ventas, por lo que procedió a reparar la diferencia no declarada.

Tal como se ha establecido al analizar el presente reparo respecto del Impuesto General a las Ventas, la recurrente omitió considerar dentro de la base imponible del Impuesto a la Renta de diciembre de 2004, la totalidad de ingresos gravados por concepto de las ventas efectuadas, por lo que resulta arreglado a ley que la Administración adicionara la diferencia no declarada a la base imponible de diciembre de 2004, y en tal sentido procede confirmar la apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa N° 024-002-0055756 a 024-002-0055762 y 024-002-0055764

Que los anotados valores, de fojas 1004 a 1011, fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, consistente en 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, vinculadas a la determinación del Impuesto General a las Ventas de abril y junio a diciembre de 2004.

Que dado que la sanción contenida en los anotados valores se sustenta en los reparos contenidos en las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0019430 a 024-003-0019441, los que han sido confirmados en esta instancia, procede emitir similar pronunciamiento y confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente acerca de la nulidad de la resolución apelada y de los valores impugnados, cabe indicar que de la revisión de la resolución apelada se aprecia que ésta expresa los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base, se ha pronunciado sobre todas las cuestiones planteadas por la recurrente y ha sido dictada por el órgano competente y de acuerdo con el procedimiento legal establecido, por lo que no se verifica causal de nulidad alguna, no resultando atendible lo alegado por la recurrente en este extremo.

[Firma] *[Firma]* *[Firma]* *[Firma]* 6



Tribunal Fiscal

N° 19740-4-2011

Que asimismo, en el caso de los valores impugnados, éstos contienen todos los requisitos establecidos en el artículo 77° del Código Tributario, ya que consignan: 1) el deudor tributario, 2) el tributo y el período al que corresponda, 3) la base imponible, 4) la tasa, 5) la cuantía del tributo y sus intereses, 6) los motivos determinantes del reparo u observación, y 7) los fundamentos y disposiciones que los amparan, y en el caso de las multas contienen la referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses, por lo que la nulidad invocada carece de sustento.

Que respecto de la supuesta vulneración de los principios de no confiscatoriedad y libertad de trabajo, la recurrente no ha precisado ni acreditado cómo se habría producido tal vulneración, siendo que por el contrario, de los actuados se verifica que las actuaciones de la Administración se encuentran arregladas a ley, por lo que no resulta atendible dicho alegato.

Con los vocales Flores Talavera, Guarníz Cabell y Castañeda Altamirano, e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera.

RESUELVE:


CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 0260140019073/SUNAT de 20 de diciembre de 2006.

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


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


GUARNÍZ CABELL
VOCAL


CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
FT/HV/gys



Tribunal Fiscal

Nº 04996-2-2012

EXPEDIENTE Nº : 2430-2006
 INTERESADO :
 ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y otros
 PROCEDENCIA : Arequipa
 FECHA : Lima, 4 de abril de 2012

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia Nº 056-014-0001441/SUNAT, emitida el 21 de diciembre de 2005 por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0004650 a Nº 054-003-0004654 y las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0007750 a Nº 054-002-0007753, emitidas por Impuesto General a las Ventas de febrero a mayo de 2003, Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración desconoce las compras de bienes realizadas a su proveedor REDISEL MT E.I.R.L., por ser no reales, sin considerar que en su oportunidad probó las transacciones mencionadas, sustentándolas con las respectivas facturas de compra y venta, habiéndolas pagado en efectivo como se registra en el Libro Caja, presentado en la auditoría, señalando que si bien no presentó las guías de remisión (toda vez que en el caso de ventas, el obligado a presentarlas era el proveedor) y el contrato de compraventa (el cual se celebró de manera verbal), dichas omisiones no pueden llevar a desconocer las transacciones efectuadas con dicha empresa.

Que respecto al reparo efectuado a la Factura Nº 001-000637, por no hacer referencia a la elaboración de una página web, sino a la instalación, mantenimiento y servicios generales de cómputo, señala que la elaboración de una página web es precisamente un servicio de cómputo, conforme con lo señalado en dicha factura, no habiendo incurrido en contradicción.

Que agrega que el hecho que nadie declare a REDISEL MT E.I.R.L. como cliente en su DAOT no implica que sus operaciones no sean reales, ya que no todos los contribuyentes están obligados a presentar dicha declaración, por otro lado, señala que no existe manifestación alguna que pruebe que Martín Tito Collado, representante de REDISEL MT E.I.R.L., se dedique a la venta de miel, como se ha indicado en la apelada, sosteniendo que si dicha empresa no ha contestado los requerimientos efectuados por la Administración, es debido a que el proveedor en mención tiene la condición de no habido.

Que indica que los reparos efectuados por la Administración obedecen a que REDISEL MT E.I.R.L. tiene la condición de no habido y que su representante legal tiene antecedentes relacionados a operaciones no reales con otros contribuyentes, sustento que no puede ser amparado a fin de desconocer el crédito y gastos, puesto que se estaría contraviniendo los criterios establecidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 05150-1-2002, Nº 02259-2-2003 y Nº 03242-5-2005.

Que señala que la Administración habría levantado otros reparos, correspondientes a otras facturas y proveedores, sin haber presentado contratos, guías, proformas y otros documentos adicionales a las facturas reparadas, evidenciándose que los verdaderos fundamentos de los reparos materia de autos son los indicados en el considerando precedente.

Que respecto a los gastos indica que éstos han cumplido con los criterios de razonabilidad, proporcionalidad y habitualidad conforme con la jurisprudencia desarrollada por el Tribunal Fiscal.

Que sostiene que la apelada deviene en nula, debido a lo siguiente: a) La Administración no se ha pronunciado respecto de todos los alegatos expuestos en su recurso de reclamación, b) La jurisprudencia



Tribunal Fiscal

Nº 04996-2-2012

invocada por la Administración no se encuentra en el expediente¹, y c) Existe contradicción al afirmarse en primer lugar que es necesario contar con un cheque para probar la fehaciencia de las operaciones, y posteriormente afirma que dicho medio de pago no es suficiente para tal propósito.

Que la Administración refiere que producto de la fiscalización efectuada a la recurrente, ha detectado que ésta ha declarado gasto para efecto del Impuesto a la Renta así como crédito fiscal para el Impuesto General a las Ventas, sin documentación sustentatoria, con comprobantes de pagos que no reúnen los requisitos de ley, y sin acreditar la realidad de las operaciones a las que hacen referencia los comprobantes de pago emitidos por el proveedor REDISEL MT E.I.R.L., emitiendo las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0004650 a Nº 054-003-0004654 y las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0007750 a 054-002-0007753, giradas por Impuesto General a las Ventas de febrero a mayo de 2003, Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario.

Que respecto a la proveedora REDISEL MT E.I.R.L., señala que efectuó verificaciones adicionales a fin de corroborar las ventas efectuadas por ésta, no habiendo recabado documentación alguna del mencionado proveedor que acreditara que sus transacciones se hayan realizado, indicando que según la Información proporcionada por el propietario del inmueble que corresponde al domicilio fiscal de REDISEL MT E.I.R.L., Martín Tito Collado, gerente de la mencionada empresa, alquiló su local hace más de un año, habiéndose dedicado a la venta de miel.

Que agrega que de la base informática del DAOT se aprecia que no existe registro de compras informadas por proveedores a REDISEL MT E.I.R.L., que indique que hubiera contado con bienes para su posterior venta, sin embargo, dicha empresa habría declarado compras efectuadas a diversas empresas, alguna de las cuales tienen como representante a Martín Tito Collado, quien es el mismo representante de REDISEL MT E.I.R.L., señalando que al haber requerido información, éstas no habrían presentado documentación alguna que acredite la realización efectiva de las compras, asimismo, indica que de la consulta a la base de datos de ADUANAS, se tiene que REDISEL MT E.I.R.L. no ha realizado ninguna importación de bienes que hubiera permitido su posterior comercialización.

Que señala que Martín Arnaldo Tito Collado, en su calidad de persona natural, ha emitido comprobantes de pagos falsos, lo cual ha sido confirmado por las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 04558-2-2002 y Nº 01923-4-2004.

Que indica que no es suficiente acreditar con los comprobantes de ventas del proveedor observado la realidad de la operación de compra, ya que lo que se encuentra en controversia no es la realización de las operaciones de venta sino que los bienes que aparecen en los comprobantes de compra observados hayan sido adquiridos al supuesto proveedor REDISEL MT E.I.R.L.

Que respecto a la Factura Nº 001-000637, señala que la recurrente no acredita con la documentación correspondiente, como cotizaciones, proformas, diseños, contratos, entre otros, que el servicio fue prestado por el proveedor REDISEL MT E.I.R.L., más aun si se trata de la elaboración de una página web, siendo además que del tenor de la factura mencionada, no se hace referencia a la elaboración de ésta, sino a la instalación, mantenimiento y servicios generales de cómputo.

Que de lo actuado se tiene que mediante Carta de Presentación Nº 050053117310-01 SUNAT (folio 142) y Requerimiento Nº 0252523 (folio 135), notificados el 28 de marzo de 2005, la Administración inició la fiscalización a la recurrente respecto del cumplimiento de sus obligaciones tributarias de los períodos enero a diciembre de 2003, asimismo, se emitieron los Requerimientos Nº 00167436 (folio 132), Nº 00167438 (folio 77), Nº 00136297 (folio 11) y Nº 00136296 (folio 4), notificados el 27 de abril, 3 de junio y 5 de mayo de 2005.

¹ Señala que la misma no se adjuntó a la apelada, no encontrándose publicada en el diario oficial El Peruano, ni publicada en la página web del Tribunal Fiscal, transgrediendo con ello el principio de verdad material.



Tribunal Fiscal

Nº 04996-2-2012

Que como resultado de la fiscalización efectuada, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0004650 a Nº 054-003-0004654, por Impuesto General a las Ventas de febrero a mayo de 2003 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, efectuando los siguientes reparos: i) por adquisiciones no sustentadas con los comprobantes de pago respectivos, ii) por comprobantes de pago que no cumplen con los requisitos de ley, iii) por comprobantes de pago falsos y operaciones no fehacientes, y iv) por gastos ajenos al giro del negocio y/o necesarios para producir y mantener la fuente generadora de renta.

Que adicionalmente, se giraron las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0007750 a Nº 054-002-0007753, por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario.

Que previamente a analizar la procedencia de los reparos efectuados, debe verificarse si cabe amparar la nulidad de la resolución apelada invocada por la recurrente.

Que respecto a que la apelada no se habría pronunciado sobre todos los alegatos de la recurrente expuestos en el recurso de reclamación, se debe indicar que de la revisión de la resolución apelada, se aprecia que la Administración se pronunció sobre todos los puntos controvertidos expuestos por la recurrente en su recurso, no siendo atendible su argumento.

Que respecto a lo señalado por la recurrente en el sentido que no se ha adjuntado a la apelada la jurisprudencia invocada por la Administración, cabe señalar que de acuerdo con la Norma III del Título Preliminar del Código Tributario, la jurisprudencia constituye fuente del Derecho Tributario; asimismo, esta disposición no sólo incluye a la jurisprudencia de observancia obligatoria regulada por el artículo 154º del citado código, sino a todas las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal; en tal sentido, para motivar una resolución la Administración está facultada a invocar resoluciones del Tribunal Fiscal sin necesidad de adjuntarlas y respecto a que no encontró una de las resoluciones invocadas en la página web del Tribunal, dicho medio no es el único para acceder a las resoluciones emitidas por este colegiado, por lo que su argumento carece de sustento.

Que respecto a la supuesta contradicción incurrida por la Administración en la apelada, alegada por la recurrente, por aparentemente dejar establecido que puede sustentarse el crédito fiscal por operaciones no reales si la operación fue cancelada con cheque, cabe precisar que el artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que en el supuesto de operaciones en las que el emisor que figura en el comprobante de pago no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación, no se perderá el crédito fiscal si el adquirente cancela la operación a través de los medios de pago que señale el reglamento², por lo que lo manifestado al respecto carece de sustento.

Que no habiéndose amparado las nulidades invocadas, corresponde en esta instancia establecer si los reparos que motivaron la emisión de los valores recurridos y las multas impuestas se encuentran arreglados a ley.

Operaciones No Fehacientes

Que según se aprecia del Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00167436 (folio 128), la Administración reparó el crédito fiscal de los Documentos Nº 001-0000635 a Nº 001-0000638, Nº 001-0000649 y Nº 001-0000713 (folios 12 a 17), de los meses de febrero a abril de 2003, emitidos por REDISEL MT E.I.R.L., por considerar que corresponden a operaciones no fehacientes y no cumplen con los requisitos de ley para calificar como comprobantes de pago, emitiendo las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0004650 a Nº 054-003-0004652 (folios 150 a 152).

² Cabe indicar, que tal supuesto también estaba recogido en el artículo 19º de la Ley del Impuesto General a las Ventas vigente en el caso de autos.



Tribunal Fiscal

Nº 04996-2-2012

Que asimismo, la Administración emitió la Resolución de Determinación Nº 054-003-0004654 por Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 (folio 148), efectuando reparos al gasto sustentado en los referidos documentos (folio 128).

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto y que sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 44º de la citada ley establece que el comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real obligará al pago del impuesto consignado en éste, por el responsable de su emisión, mientras que el que recibe este documento no tendrá derecho al crédito fiscal.

Que por su parte, el numeral 2.2 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo Nº 29-94-EF, antes de la modificación efectuada por Decreto Supremo Nº 130-2005-EF, definía al comprobante de pago falso como aquél documento que reuniendo los requisitos y características formales del Reglamento de Comprobantes de Pago, era emitido, entre otras situaciones, para acreditar o respaldar una operación inexistente.

Que de otro lado, el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF señala que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta, los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente.

Que conforme con las normas antes glosadas, para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos no basta acreditar que se cuente con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con su registro contable, sino que es necesario acreditar que dichos comprobantes en efecto correspondan a operaciones reales o existentes, es decir, que se hayan producido en la realidad, criterio recogido, entre otras, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00057-3-2000, Nº 00120-5-2002, Nº 01218-5-2002, Nº 01807-4-2004 y Nº 01923-4-2004.

Que al respecto, la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01759-5-2003, publicada el 5 de junio de 2003 en el diario oficial El Peruano, como jurisprudencia de observancia obligatoria, ha interpretado que una operación es inexistente, ya sea porque no hay identidad entre el emisor de la factura de compra y quien efectuó realmente esta operación, cuando ninguno de los que aparecen en la factura como comprador o vendedor participó en la operación, cuando no existe el objeto materia de la operación o es distinto al señalado, o por la combinación de tales supuestos.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00120-5-2002 y Nº 03708-1-2004 se ha establecido el criterio 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.

Que conforme con las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 06368-1-2003 y Nº 03708-1-2004, para demostrar la hipótesis de que no existió operación real que sustente el crédito fiscal, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125º del Código Tributario, los artículos 162º y 163º de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197º del Código Procesal Civil.

Que de las normas antes citadas y criterios expuestos se tiene que para que un comprobante pueda sustentar válidamente el crédito fiscal para determinar el Impuesto General a las Ventas o el gasto y/o costo para efecto del Impuesto a la Renta, debe corresponder a una operación real, y asimismo, para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes,

 4



Tribunal Fiscal

Nº 04996-2-2012

tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

Que de otro lado, conforme con el criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06440-5-2005, el incumplimiento de las obligaciones de los proveedores de la recurrente no es suficiente para desconocer automáticamente el crédito fiscal de ésta; asimismo, este Tribunal ha dejado establecido en reiteradas resoluciones, tales como las Nº 01229-1-97, Nº 00238-2-98 y Nº 00256-3-99, que si en un 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.

Que no obstante, en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02289-4-2003, se ha expresado que el criterio de las resoluciones citadas en el considerando anterior 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 de lo expuesto fluye que de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal, es posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras de los contribuyentes del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de sus proveedores, caso en el cual se aplica lo dispuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 00256-3-99.

Que de autos se aprecia que mediante Anexo Nº 01 del Requerimiento Nº 00167436 (folios 131 y 132), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, que exhibiera respecto de las compras realizadas a REDISEL MT E.I.R.L., las guías de remisión emitidas por su proveedor, la documentación que acreditara el número de serie del bien comprado, la forma de pago, y que acredite la prestación del servicio acotado, según el detalle que aparece en el Anexo Nº 1 al requerimiento en mención.

Que en atención al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito el 26 de mayo de 2005 (folios 93 y 94), en el que refirió, entre otros, que las Facturas Nº 001-0000635 a Nº 001-0000638, Nº 001-0000649 y Nº 001-0000713 fueron emitidas por REDISEL MT E.I.R.L., por las adquisiciones de bienes y servicios realizadas en la ciudad de Arequipa, con la intervención de Santiago Hanco, quien actuó como distribuidor, siendo la mencionada persona quien le entregó los comprobantes de pago a fin de formalizar sus operaciones, señalando que al momento de efectuar las transacciones mencionadas, la citada empresa se encontraba registrada como contribuyente hallado.

Que en el Resultado del Requerimiento Nº 00167436 (folios 132 y 128), notificado el 3 de junio de 2005, la Administración dejó constancia que la recurrente no acreditó con documentación adicional, la realización de las operaciones señaladas en los comprobantes de pago observados y detallados en el Anexo Nº 01 del Requerimiento Nº 00167436.

Que por otro lado, en el Informe General de Fiscalización de REDISEL M.T. E.I.R.L., por el ejercicio 2003 (folios 220 a 223), se indica que el domicilio fiscal señalado por dicho contribuyente no le pertenece y que el propietario del inmueble es Carlos Rivera Martínez, quien indicó que el representante legal de REDISEL M.T. E.I.R.L., Martín Arnaldo Tito Collado³, alquiló su local hace más de un año y que su actividad era la venta de cajas de miel.

Que Martín Arnaldo Tito Collado, además de ser representante legal de REDISEL M.T. E.I.R.L., es representante legal de Distribuciones y Representaciones Martel E.I.R.L. y Servicios, Transportes y Electrónica E.I.R.L., conforme se observa de los Comprobantes de Información Registrada de las mencionadas empresas (folios 249 a 251 y 257 a 259), las que habrían efectuado operaciones en el ejercicio 2003 con REDISEL M.T. E.I.R.L., conforme se observa del reporte enviado por la Administración (folio 229), observándose además que en el mencionado ejercicio, esta empresa no declaró ninguna operación de venta con la recurrente (folio 230).

³ De acuerdo a lo consignado en el Comprobante de Información Registrado que obra a folio 259.



Tribunal Fiscal

Nº 04996-2-2012

Que sin embargo, de los Resúmenes Estadísticos de Fiscalización de los contribuyentes Distribuciones y Representaciones Martel E.I.R.L. y Servicios, Transportes y Electrónica E.I.R.L., que obran de folios 252 a 256 y 245 a 248, se aprecia que dichos contribuyentes no presentaron documentación sustentatoria de las ventas y compras realizadas, no habiendo quedado acreditada la fehaciencia de sus operaciones.

Que además de los reportes denominados "Consulta de Declaraciones de Importación" y "Consulta de Importador" (folios 228 y 227), se tiene que REDISEL M.T. E.I.R.L. no tiene registro de ninguna operación durante el ejercicio 2003.

Que el artículo 125º del Código Tributario señala que los únicos medios probatorios que pueden actuarse en vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración.

Que en ese sentido, la declaración jurada con firma legalizada notarialmente, efectuada por Martín Tito Collado (folio 65), a través de la cual manifiesta que ha realizado operaciones con la recurrente, señalando que al momento de la emisión de las facturas materia de reparo, la empresa que representaba se encontraba en pleno ejercicio comercial, no constituye un medio probatorio válido, por lo que la mencionada declaración jurada no corresponde ser merituada.

Que conforme se ha analizado, paralelamente a la fiscalización a la recurrente, la Administración llevó a cabo investigaciones adicionales tales como toma de manifestaciones, cruces de información y requerimientos al presunto proveedor, correspondiendo por consiguiente que la recurrente acreditara en forma fehaciente la realidad de las operaciones observadas, no siendo suficiente que presentara las copias de los comprobantes de pago observados, por cuanto éstos por sí solos no acreditaban la existencia de servicios, ni la compra de bienes que sostiene haber efectuado.

Que atendiendo a lo expuesto y del análisis del conjunto de las pruebas obrantes en autos, se concluye que la recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar de forma fehaciente las adquisiciones de servicios y de bienes vinculadas a las facturas observadas, por lo que se concluye que resulta procedente el desconocimiento del crédito fiscal y del gasto y/o costo contenido en las facturas que sustentan dichas operaciones, correspondiendo confirmar la apelada en dicho extremo.

Que teniendo en consideración que las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0004650 a 054-003-0004652 y Nº 054-003-0004654, emitidas por Impuesto General a las Ventas de febrero a abril de 2003 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, han sido confirmadas por el reparo efectuado por operaciones no fehacientes, carece de objeto emitir pronunciamiento respecto al reparo efectuado por comprobantes de pago que no cumplen con los requisitos de ley, al estar referidos ambos reparos a los mismos comprobantes de pago.

Gastos y crédito no sustentados con comprobante de pago

Que según se aprecia del Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00167436 (folio 128), la Administración ha reparado los Comprobantes de Pago Nº 000-0000002 y Nº 001-0000002, de los meses de febrero y mayo de 2003, emitidos por el Sr. Hanco y Siu Manrique Miguel Angel, por no exhibir los comprobantes de pago.

Que de acuerdo con lo consignado en el Anexo 01 al Requerimiento Nº 00167436 (folios 131 y 128) se verifica que la recurrente no cumplió con presentar los originales de los comprobantes de pago señalados precedentemente, no obrando en el expediente documento alguno que sustente el crédito fiscal y el gasto que alega tener, en consecuencia, corresponde confirmar los citados reparos al encontrarse arreglados a ley, confirmando en este extremo la apelada.



Tribunal Fiscal

Nº 04996-2-2012

Registro por un monto mayor al comprobante

Que del Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00167436 (folio 128), se observa que la Administración ha reparado el Comprobante de Pago Nº 1683-0034478 del mes de enero de 2003, emitido por Ponce Vda. de Barreda Blanca, por haberse registrado y deducido un monto mayor al consignado en el referido comprobante de pago.⁴

Que del Libro Caja del periodo enero de 2003 (folio 360), se observa que la recurrente anotó en el citado registro, el Comprobante de Pago Nº 1683-0034478, por el monto de S/. 976,08, monto que difiere de la compra efectuada, conforme se aprecia de la cédula de reparos al crédito fiscal y al gasto para efectos del Impuesto a la Renta del periodo 2003, no habiendo la recurrente desvirtuado con documento alguno lo reparado, en consecuencia, corresponde confirmar el citado reparo al encontrarse arreglado a ley, debiendo tener en cuenta la Administración que la incidencia en el Impuesto a la Renta del periodo 2003 es por el monto ascendente a la diferencia entre lo registrado y el valor de compra consignado en el comprobante de pago en mención.

Gastos ajenos al giro del negocio

Que conforme se ha indicado, el artículo 37º de la Ley de Impuesto a la Renta señala que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta, los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por ley.

Que la tercera disposición final y transitoria de la Ley Nº 27356 señala respecto del principio de causalidad, que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que en reiterada jurisprudencia como la contenida en las Resoluciones Nº 000556-2-2008, Nº 00692-5-2005 y Nº 07707-4-2004, este Tribunal ha dejado establecido que todo ingreso debe estar relacionado directamente con un gasto cuya causa sea la obtención de dicha renta o el mantenimiento de su fuente productora, por lo que un gasto será deducible si existe relación de causalidad entre el gasto producido y la renta generada, asimismo, que la necesidad del gasto debe ser analizada en cada caso en particular, considerando criterios de razonabilidad y proporcionalidad, tales como que los gastos sean normales al giro del negocio o que mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros, pues la adquisición de un mismo bien podría constituir un gasto deducible para una empresa, mientras que para otra no.

Que conforme se aprecia del Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº 00167436 (folio 128), la Administración reparó el Comprobante de Pago Nº 090-0031060, correspondiente al mes de agosto de 2003, por considerar la compra de gasolina, un gasto ajeno al giro del negocio.

Que la recurrente no ha adjuntado medio probatorio por el que se pueda acreditar la causalidad de dicho gasto incurrido, asimismo no ha demostrado que dicho gasto sea normal al giro de su negocio⁵, por lo que corresponde mantener el mencionado reparo.

Resoluciones de Multa

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, constituye infracción "no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria".

⁴ Según el citado anexo el valor de compra es de S/. 280,00, sin embargo, se registró por el monto de S/. 976,08.

⁵ Conforme al Resumen Estadístico de Fiscalización, la recurrente se dedica a la venta de computadoras y a la prestación de servicios de mantenimiento de equipos (folio 138).



Tribunal Fiscal

Nº 04996-2-2012

Que asimismo, el numeral 2 del mismo artículo tipifica como infracción "declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias con el fin de obtener indebidamente Notas de Crédito Negociables u otros valores similares o que impliquen un aumento indebido de saldos o créditos a favor del deudor tributario".


Que teniendo en cuenta que las Resoluciones de Multa N° 054-002-0007750 a N° 054-002-0007753 (folios 153 a 156) han sido giradas por las infracciones previstas por los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario, como consecuencia de los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de febrero a abril de 2003 y al gasto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, a que se refieren las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0004650 a N° 054-003-0004652 y N° 054-003-0004654, las que han sido confirmadas, en el mismo sentido también procede confirmar la resolución apelada en el extremo referido a las mencionadas resoluciones de multa.

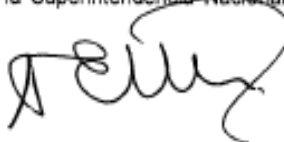
Con los vocales Zelaya Vidal y Fuentes Borda, e interviniendo como ponente el vocal Ezeta Carpio.

RESUELVE:


CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 056-014-0001441/SUNAT de 21 de diciembre de 2005.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


ZELAYA VIDAL
VOCAL PRESIDENTA


EZETA CARPIO
VOCAL


FUENTES BORDA
VOCAL


Jiménez Suárez
Secretaría Relatora
EC/LR/rsc.