



Firmado Digitalmente por
QUINTANA AQUEHUA Silvia
FAU 20131370645 soft
Fecha: 22/01/2024 12:10:30
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 00312-12-2024

EXPEDIENTE N° : 4562-2023
INTERESADO :
ASUNTO : Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 12 de enero de 2024

VISTA la apelación interpuesta por _____ contra la Resolución Directoral N° _____ de 13 de febrero de 2023, emitida por el Programa Nacional de Telecomunicaciones - PRONATEL del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Multa N° _____ giradas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que cumplió con presentar la información requerida toda vez que no se encuentra obligada por la SUNAT a presentar balances de comprobación mensuales, conforme se encuentra regulado en el numeral 1 del artículo 11° y el inciso a) del numeral 3.1 del artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 358-2015-SUNAT. Alega que no se le puede exigir la presentación de balances de comprobación mensuales al no estar regulados por ninguna norma, no encontrándose obligada a realizar balances de situación financiera mensual que conllevaría a contar con los balances de comprobación mensuales, ni mucho menos pretender aplicarle sanciones, además, solicita a la Administración que precise la norma legal que indique expresamente que está obligada a presentar los balances de comprobación mensuales, al no haberlo señalado en el Resultado del Requerimiento N° _____ que sustenta la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario.

Que manifiesta que cumplió con proporcionar las declaraciones juradas presentadas ante el Ministerio de Transportes y Comunicaciones (MTC) y el OSIPTEL en formato de archivo PDF de los periodos en los cuales contaba a con los documentos físicos, siendo que la presentación de las declaraciones ante el MTC de los meses de enero a abril, noviembre, diciembre y anual del año 2015, y las presentadas al OSIPTEL de los meses de mayo y julio de 2015, pueden ser verificadas en los sistemas de dichas entidades, habiendo proporcionado la carta de presentación de declaración y el ticket de pago como evidencia de su presentación y recepción en la Mesa de Partes, tal como se consigna en el resultado del requerimiento respectivo, por lo que solicita que la Administración requiera un reporte al MTC y al OSIPTEL sobre la deuda tributaria correspondiente al año 2015, ya que al indicar la Administración que no se presentaron las declaraciones juradas de los periodos antes mencionados, contraviene con el procedimiento regulado en el Código Tributario, pues no consideró ni valoró dichas declaraciones como medios probatorios dentro del procedimiento de fiscalización, lo que vulnera el derecho a la defensa, por lo tanto, al haber prescindido del procedimiento legalmente establecido, adolece de nulidad.

Que añade que conforme a la Ley de Procedimiento Administrativo General, las entidades están prohibidas de solicitar a los administrados la presentación de información o documentación que la entidad solicitante posea o deba poseer en virtud de algún trámite que hubiera realizado anteriormente el administrado en cualquiera de sus dependencias, por lo que no se le puede sancionar por no presentar las declaraciones juradas que el MTC y el OSIPTEL poseen en sus sistemas, más aún si reconoce que proporcionó las cartas de presentación de las referidas declaraciones juradas y los tickets de pago, independientemente si algunos vouchers se encuentren borrosos debido al desgaste de la tinta por el tiempo.

Firmado Digitalmente por
RUIZ ABARCA Roxana
Zulema FAU 20131370645
soft
Fecha: 19/01/2024 13:06:20
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
RIVADENEIRA BARRIENTOS
Sergio Fernan FAU
20131370645 soft
Fecha: 19/01/2024 13:42:18
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
FLORES QUISEPÉ Patrick
Alfonso FAU 20131370645
soft
Fecha: 22/01/2024
09:07:13 COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 00312-12-2024

Que afirma que a la fecha de notificación del Requerimiento N° [redacted] ocurrida el 18 de agosto de 2020, ya había prescrito la acción de la Administración para aplicar sanciones al haber transcurrido 4 años, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 43° y al numeral 4 del artículo 44° del Código Tributario, siendo que el término prescriptorio se computa desde el 1 de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción, por lo que la Administración no puede aplicar sanciones y exigir el pago de deuda de periodos prescritos, como es el caso de las resoluciones de multa impugnadas, que fueron notificadas el 21 de abril de 2022, al estar relacionadas a las declaraciones mensuales del año 2015.

Que por su parte, la Administración señala que no venció el plazo de prescripción aludido por la recurrente. Respecto a la Resolución de Multa N° [redacted] girada por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, indica que mediante Oficio N° [redacted] notificado el 27 de diciembre de 2019, comunicó a la recurrente el inicio de la fiscalización, y mediante Requerimiento N° [redacted] le solicitó que proporcione y exhiba hasta el 18 de setiembre de 2020 documentación y/o información contable, financiera, tributaria, detalles de interconexión, roaming internacional, entre otros, del año 2015; asimismo, en el Resultado del Requerimiento N° [redacted] dejó constancia que la recurrente no presentó el Balance de Comprobación Mensualizado de enero a diciembre de 2015 en el plazo establecido y si bien presentó el Balance Consolidado (Anual), ello no corresponde a la forma en la que se solicitó el referido balance, lo cual fue reconocido por la propia recurrente en su Carta S/N de 18 de febrero de 2021, ingresada con Registro N° [redacted] y en su recurso de reclamación.

Que en cuanto al argumento de la recurrente de que no se encontraba obligada a presentar balances de comprobación mensual ya que la Resolución de Superintendencia N° 358-2015/SUNAT establece la obligación de presentar un balance de comprobación como información adicional al PDT 702 y que la Administración no habría señalado en el Resultado de Requerimiento N° [redacted] la base legal que la obliga a realizar balances de comprobación mensuales, anota que conforme con el numeral 1 del artículo 62° del Código Tributario, en virtud de su facultad de fiscalización, que se ejerce de forma discrecional, la Administración Tributaria se encuentra facultada para exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas, como es el caso del requerimiento del balance de comprobación mensualizado, mientras que el balance de comprobación establecido en la citada resolución de superintendencia es una exigencia de la SUNAT relacionada al Impuesto a la Renta, siendo una obligación diferente a la que se exige en el numeral 1.4 del Requerimiento N° [redacted].

Que en cuanto a la Resolución de Multa N° [redacted] girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, refiere que la recurrente no cumplió con proporcionar la totalidad de la documentación solicitada en el punto 2.1 del Requerimiento N° [redacted] DFYS, respecto a remitir la copia digital en formato PDF de las declaraciones presentadas al MTC de los periodos de enero a abril, noviembre, diciembre y anual del año 2015 y las presentadas al OSIPTEL de los meses de mayo y julio, habiendo proporcionado únicamente la carta de presentación de la declaración y los ticket de pago de los referidos periodos, conforme se dejó constancia en el resultado del citado requerimiento; asimismo, mediante Oficio N° [redacted] notificado el 29 de marzo de 2022, notificó a la recurrente el Informe N° [redacted] que contiene el resultado del procedimiento de fiscalización y detalla la configuración de la infracción.

Que respecto al alegato de la recurrente de que solo presentó en formato PDF los archivos de las declaraciones juradas que contaba en físico, precisando que las declaraciones de los meses de enero a abril, noviembre, diciembre y anual de 2015 presentadas al MTC y las declaraciones presentadas al OSIPTEL de los meses de mayo y julio de 2015 pueden ser verificadas en los sistemas de dichas entidades, invocando la prohibición de solicitar documentación conforme a lo dispuesto en el artículo 40° de la Ley N° 27444, y que la Administración posee en sus archivos y sistemas las declaraciones presentadas al MTC y al OSIPTEL; aduce que no tiene acceso a la información y/o documentación de otras dependencias del MTC, aunado al hecho de que la citada información está protegida por la reserva tributaria; asimismo, para el caso de las declaraciones de los Aportes por Regulación realizadas al



Tribunal Fiscal

N° 00312-12-2024

OSIPTEL, de acuerdo con el artículo 80° del Decreto Legislativo N° 702, el OSIPTEL no tiene relación de dependencia con el MTC y menos con el PRONATEL, por lo que corresponde desestimar dicho argumento.

Que de lo expuesto se tiene que la materia de controversia se centra en determinar si las Resoluciones de Multa N° se encuentran conformes a ley; sin embargo, corresponde previamente emitir pronunciamiento sobre la prescripción de la acción para aplicar sanciones de los referidos valores.

Prescripción

Que de acuerdo con el artículo 43° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la acción de la Administración para determinar la obligación tributaria, así como la acción para exigir su pago y aplicar sanciones prescriben a los 4 años y a los 6 años para quienes no hayan presentado la declaración respectiva.

Que según los numerales 4 y 7 del artículo 44° del citado código, el término prescriptorio se debe computar desde el 1 de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción o, cuando no sea posible establecerla, a la fecha en que la Administración detectó la infracción, y que el término prescriptorio se computa desde el día siguiente de realizada la notificación de las resoluciones de determinación o de multa, tratándose de la acción de la Administración Tributaria para exigir el pago de la deuda contenida en ellas.

Que el inciso a) del numeral 3 del artículo 45° del aludido código, dispone que el plazo de prescripción de la acción para aplicar sanciones se interrumpe por la notificación de cualquier acto de la Administración Tributaria dirigido al reconocimiento o regularización de la infracción o al ejercicio de su facultad de fiscalización para la aplicación de las sanciones; precisando en el último párrafo del referido artículo que el nuevo término prescriptorio se computará desde el día siguiente al acaecimiento del acto interruptorio.

Que el inciso b) del artículo 104° del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, preceptúa que la notificación de los actos administrativos se realizará, entre otras formas, por medio de sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía, y que tratándose del correo electrónico u otro medio electrónico aprobado por la SUNAT u otras Administraciones Tributarias o el Tribunal Fiscal que permita la transmisión o puesta a disposición de un mensaje de datos o documento, la notificación se considerará efectuada el día hábil siguiente a la fecha del depósito del mensaje de datos o documento.

Que en la Resolución N° 09028-5-2001 este Tribunal ha establecido que la prescripción puede oponerse: (i) En vía de acción, dando inicio a un procedimiento no contencioso vinculado con la determinación de la deuda tributaria y, (ii) En vía de excepción, esto es, como un medio de defensa previa contra un acto de la Administración, en cuyo caso debe tramitarse dentro de un procedimiento contencioso, pues su finalidad es deslegitimar la pretensión de esta de cobrar la deuda tributaria acotada.

Que conforme con el artículo 43° y el numeral 4 del artículo 44° del Código Tributario, el plazo de prescripción de la facultad para aplicar sanciones prescribe a los 4 años, cuyo cómputo se inició el 1 de enero siguiente a la fecha en que se cometió la infracción, esto es, desde el 1 de enero de 2021¹, considerado que de acuerdo con las Resoluciones de Multa N°

las infracciones se cometieron el 19 de setiembre de 2020 (fojas 160 y 161), culminando el primer día hábil de enero del año 2025.

Que en ese sentido, se tiene que aún si considerar algún acto de interrupción y/o suspensión del referido plazo de prescripción, a la fecha de notificación de los citados valores, esto es, al 22 de abril de 2022² (foja 178) la facultad para aplicar dichas sanciones no había prescrito, debiéndose precisar que el plazo

¹ No siendo atendible lo alegado en sentido contrario por la recurrente.

² Cabe precisar que la propia recurrente señala, en su escrito de apelación a foja 298, que el 21 de abril de 2022 recibió mediante correo electrónico los indicados valores, no existiendo controversia al respecto.



Tribunal Fiscal

N° 00312-12-2024

de prescripción de la facultad para exigir el pago de dicha deuda se inició el día siguiente de realizada la aludida notificación, de conformidad con lo establecido en el numeral 7 del artículo 44° del Código Tributario, por lo que tampoco habría prescrito³; en consecuencia, no corresponde amparar la prescripción invocada por la recurrente, confirmando la apelada en este extremo.

Resoluciones de multa

Que de acuerdo con el inciso a) del numeral 1 del artículo 62° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la Administración en el ejercicio de su función fiscalizadora tiene la facultad de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros, y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.

Que los numerales 5 y 6 del artículo 87° del aludido código disponen que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas; y proporcionar a la Administración Tributaria la información que ésta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

Que según el artículo 165° del referido código, la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente con penas pecuniarias, comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos, cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes y suspensión de licencias, permisos, concesiones o autorizaciones vigentes otorgadas por entidades del Estado para el desempeño de actividades o servicios públicos.

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (foja 160) fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, por S/ 5 305,00⁴, más intereses, al no haber "proporcionado" la recurrente las declaraciones juradas de los meses de enero a abril, noviembre, diciembre y anual del año 2015 presentadas al MTC y las declaraciones presentadas al OSIPTEL de los meses de mayo y julio de 2015, según consta en el Resultado del Requerimiento N° consignando como fecha de infracción el 19 de setiembre de 2020.

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

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del citado código, aplicable a las personas y entidades generadores de renta de tercera categoría, como la recurrente, la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 177° del mismo código se encuentra sancionada con una multa equivalente al 0.6% de los IN.

Que la Nota 10 de la referida Tabla I prevé que cuando la sanción aplicada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del mismo código se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 25 UIT.

³ Debe precisarse que al tratarse el caso materia de autos de un procedimiento contencioso seguido respecto de resoluciones de multa, corresponde analizar la facultad para aplicar sanciones y/o exigir el pago de éstas, mas no para determinar la deuda.

⁴ Según se advierte, la recurrente declaró la Renta Anual de Tercera Categoría del ejercicio 2019 mediante Formulario PDT de 9 de marzo de 2020, consignando en la casilla 461 la suma de S/ 884 148 285,00 como ventas netas o ingresos por servicios y la suma de S/ 46,00 como otros ingresos gravados en la casilla 475, dando un total de ingreso de S/ 884 194,00, lo que no ha sido cuestionado.



Tribunal Fiscal

N° 00312-12-2024

Que al respecto, en los fundamentos del Acuerdo de Sala Plena que sustenta la Resolución de Tribunal Fiscal N° 10346-9-2023, publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 19 de diciembre de 2023, que constituye precedente de observancia obligatoria⁵ se ha señalado que:

"A fin de determinar si se incurre en la infracción bajo análisis debe tenerse en cuenta que conforme con el principio de tipicidad, recogido por el artículo 171 del citado código y definido por el artículo 248 del Texto Único Ordenado de la Ley de Procedimiento Administrativo General⁶, "solo constituyen conductas sancionables administrativamente las infracciones previstas expresamente en normas con rango de ley mediante su tipificación como tales, sin admitir interpretación extensiva o analogía..."

(...)

Antes de analizar el significado de la palabra proporcionar, utilizada en la tipificación, es pertinente apreciar que, como se ha indicado previamente, el numeral 5 del artículo 87 del Código Tributario dispone que el administrado debe "permitir el control" por parte de la Administración, así como 1. Presentar o exhibir declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos; y, 2. "Proporcionar" datos para conocer programas y archivos en medios magnéticos, "proporcionar o facilitar la obtención de copias" de las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias. Mientras que el numeral 6 prevé la obligación de "proporcionar" a la Administración Tributaria la información que esta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

En tal sentido, se aprecia que la norma diferencia, por un lado, la acción de exhibir⁷, la que implica mostrar algo, de la acción de proporcionar o facilitar la obtención de copias⁸, razón por la cual, la Administración debe ser clara al emitir los requerimientos de documentación o información a fin que el administrado pueda conocer cuál es la acción que se requiere de él y cumplir con lo requerido (exhibir o proporcionar, según sea el caso).

Ahora bien, en cuanto al vocablo "proporcionar", el Diccionario de la Real Academia Española otorga tres acepciones:

- 1. Disponer y ordenar algo con la debida correspondencia en sus partes.*
- 2. Poner en aptitud o disposición las cosas, a fin de conseguir lo que se desea.*
- 3. Poner a disposición de alguien lo que necesita o le conviene.*

La primera acepción está relacionada con la palabra "proporción", definida en el mismo diccionario como "Disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el todo o entre cosas relacionadas entre sí"⁹. Esto es, no tiene relación con las omisiones tipificadas como infracciones, por lo que se procede a revisar las dos restantes, que están referidas a poner en

⁵ En dicha resolución, este Tribunal estableció como criterio vinculante que "Se incurre en la infracción tipificada por el numeral 5) del artículo 177 del Código Tributario si llevándose contabilidad en sistema computarizado, no se proporciona copia de la base de datos de libros y/o registros contables en el formato indicado por la Administración, como por ejemplo, Excel (xls o xlsx), texto (txt) o dbf, o si llevándose la contabilidad en sistema computarizado o manual no se proporciona copia escaneada en formato PDF (u otro que se haya indicado) del original de los citados libros y/o registros, o de determinados folios, según lo requerido por esta".

⁶ Aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, que resulta aplicable conforme con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

⁷ Exhibir significa: 1. Manifestar, mostrar en público y 2. Presentar escrituras, documentos, pruebas, etc., ante quien corresponda. Al respecto, véase: <https://dle.rae.es/exhibir?m=form>.

⁸ Diferencia que se aprecia también entre los numerales 1 y 5 del artículo 177, puesto que el primero hace referencia a la omisión de "exhibir" (libros, registros, u otros documentos), mientras que el numeral 5) analizado, hace referencia a la omisión de "proporcionar". En tal sentido, se trata de omisiones distintas, tipificadas de forma separada, por lo que no pueden estar referidas a lo mismo.

⁹ Al respecto, véase <https://dle.rae.es/proporci%C3%B3n?m=form>.



Tribunal Fiscal

Nº 00312-12-2024

aptitud las cosas o poner a disposición algo a favor de alguien a fin de conseguirse lo que se desea o necesita.

En cuanto a "poner en aptitud o disposición las cosas", "poner a disposición de alguien lo que necesita", se aprecia que la palabra disponer¹⁰ significa: 1. Colocar, poner algo en orden y situación conveniente; 2. Deliberar, determinar, mandar lo que ha de hacerse y 3. Preparar (prevenir, esto es, disponer o hacer algo con alguna finalidad¹¹). Asimismo, indica que la expresión estar, o hallarse, en disposición alguien o algo implica "Hallarse apto y listo para algún fin"¹².

*Por consiguiente, en el contexto de la infracción analizada, la palabra proporcionar denota presentar o poner algo a disposición de la Administración, esto es, lo que esta requiera a efectos de fiscalizar el cumplimiento de obligaciones tributarias. En efecto, para ello puede requerir que el administrado ponga a su disposición, en la forma y condiciones que aquella le indique¹³, la información o documentación necesaria para llevar a cabo su revisión, mientras que los administrados están obligados a facilitarle las labores de fiscalización y determinación, razón por la cual, se han tipificado infracciones en caso de incumplimiento.
(...)*

Es así, por ejemplo, que la Administración puede requerir que se le proporcione, conforme con lo prescrito por el citado artículo 87, "copias de las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias", lo que implica, por parte del administrado, la acción de obtener dichas copias y entregarlas a la Administración, lo que podría hacerse, por ejemplo, mediante el fotocopiado o procedimientos de escaneo de un libro o registro físico (libro u hojas impresas).

Por su parte, en el ámbito tecnológico, la obtención de la información necesaria para fiscalizar puede consistir en requerir una copia de la base de datos del software contable en el que se registran las operaciones a fin de llevar los libros y/o registros contables, por lo que la Administración puede requerir copia de dicha base de datos en la forma y condiciones que ella establezca, ante lo cual, el administrado deberá ejercer las acciones necesarias para ello, tales como identificar y extraer información del equipo y guardarla en algún dispositivo (puede ser que la Administración incluso haya indicado que la información le sea entregada en un dispositivo USB o en un CD), generar archivos con determinada extensión (xls, txt, etc.) o generar reportes a partir de la información que obra en la base de datos para ponerla a disposición de la Administración, es decir, entregársela, para que esta a su vez, pueda revisarla de acuerdo con su facultad discrecional de fiscalización.

Como se aprecia en ambos ejemplos lo requerido por la Administración implica que el administrado lleve a cabo la acción de obtener copias de la documentación o información que posee para proporcionárselas a la Administración, esto es, entregárselas, lo que va más allá de la mera exhibición, esto es, mostrar los documentos¹⁴.

¹⁰ Véase: <https://dle.rae.es/disponer?m=form> Otras acepciones son: 1. Valerse de alguien o de algo, tenerlo o utilizarlo como propio y 2. Ejercitar en algo facultades de dominio, enajenarlo o gravarlo, en vez de atenerse a la posesión y disfrute. Testar acerca de ello. Se aprecia que estas dos acepciones no guardan relación con lo analizado.

¹¹ Véase: <https://dle.rae.es/preparar#CmiVVf0>

¹² Véase: <https://dle.rae.es/disposici%C3%B3n?m=form>

¹³ Por ejemplo, puede requerir la presentación de la documentación en algún formato electrónico guardada en un dispositivo de almacenamiento, en las oficinas del administrado o puede requerir la presentación por mesa de partes de la Administración de determinada información. En ambos casos, el administrado está en la obligación de proporcionar lo requerido en las formas y condiciones indicadas por la Administración.

¹⁴ Es necesario precisar que si el administrado no proporciona las copias de un libro o registro requeridas por la Administración debido a que no lleva el referido libro o registro, la infracción está relacionada con la obligación de llevar libros y/o registros o contar con informes u otros documentos, tipificada por el numeral 1 del artículo 175 del Código Tributario (conforme con el cual, constituye infracción "Omitir llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos") y no con la que es materia de análisis.



Tribunal Fiscal

N° 00312-12-2024

Cabe precisar que en los casos de contabilidad computarizada, es importante diferenciar la acción de exhibir "el libro o registro", de la acción que es materia de análisis, esto es, poner a disposición de la Administración copias de la base de datos del programa o software a partir de la cual se genera dicho libro o registro. Igualmente, la obtención de reproducciones (mediante fotocopiado o escaneo) de libros o registros físicos, para su posterior presentación o entrega tampoco es igual que la mera acción de exhibir el mencionado libro o registro.

Asimismo, debe considerarse que conforme con la interpretación estricta efectuada, esto es, de acuerdo con la literalidad del tipo infractor, se incurre en este cuando no se proporciona la documentación o información requerida por la Administración o si esta es proporcionada sin observar la forma, plazos y condiciones que ella establezca, esto es, el tipo infractor no diferencia si se trata de documentación o información que el administrado está obligado a llevar o mantener o que este deba preparar ante el requerimiento de la Administración. En tal sentido, en ambos casos la infracción puede configurarse de incumplirse lo requerido puesto que en dichos supuestos se ha incumplido la obligación consistente en facilitar las labores de fiscalización y determinación, lo que implica a su vez permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar ante los funcionarios autorizados las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, de acuerdo con lo establecido por los artículos 62 y 87 del Código Tributario".

Que al respecto, de acuerdo con lo expuesto y conforme con el principio de tipicidad, cabe diferenciar la acción de proporcionar documentación e información requerida por la Administración, que está vinculada a la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, de la mera exhibición, esto es, mostrar los documentos; además, el tipo infractor no diferencia si se trata de documentación o información que el administrado está obligado a llevar o mantener o que este deba preparar ante el requerimiento de la Administración.

Que mediante el punto 2.1 del Requerimiento N° (fojas 3 a 8), notificado el 24 de agosto de 2020, la Administración solicitó a la recurrente "copia digital en formato PDF de las declaraciones juradas originales, sustitutorias, Rectificadorias, y constancia de presentación, de ser el caso, presentadas a la SUNAT, OSIPTEL y MTC correspondientes a los meses de enero a diciembre y anual 2015", lo que debía cumplirse el 18 de setiembre de 2020 a través de Mesa de Partes Virtual del MTC, de lo que se tiene que la Administración solicitaba que la recurrente le "proporcione" dicha documentación, tal como lo indicó en el valor (foja 160).

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 15 a 18), notificado el 16 de febrero de 2021¹⁵, la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con "presentar" las declaraciones juradas de los meses de enero a abril, noviembre, diciembre y anual de 2015 presentadas al MTC y las declaraciones presentadas al OSIPTEL de los meses de mayo y julio de 2015.

Que en consecuencia, de lo antes analizado y considerando los argumentos expuestos en la Resolución N° 10346-9-2023, no se advierte que la recurrente haya incurrido en el supuesto descrito en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario -no exhibir los libros, registros, u otros documentos que la Administración solicite- a efectos de incurrir en la infracción tipificada por dicha norma, por lo que esta no se encuentra acreditada, correspondiendo revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto la Resolución de Multa N°

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (foja 161) fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, por S/ 2 653,00¹⁶, según consta en el punto 1.4, del Resultado del Requerimiento N° consignando como fecha de infracción el 19

¹⁵ La notificación se realizó conjuntamente con el Oficio N°

(fojas 19 y 20).

¹⁶ *Idem* Nota 4.



Tribunal Fiscal

N° 00312-12-2024

de setiembre de 2020.

Que de acuerdo con el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, constituyen infracciones relacionadas con la obligación de permitir el control de la Administración, el no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración.

Que la Tabla I de Infracciones y Sanciones del citado código, aplicable a las personas y entidades generadores de renta de Tercera Categoría, dispone que la infracción prevista en el numeral 5 del artículo 177° de esa norma legal se encuentra sancionada con una multa equivalente al 0.3% de los Ingresos Netos, precisándose en la Nota 11 que cuando la sanción aplicada se calcule en función a los ingresos netos anuales, no podrá ser menor al 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

Que en las Resoluciones N° 12189-3-2009 y 01326-8-2012, entre otras, este Tribunal ha establecido que la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario se encuentra relacionada con no proporcionar información y documentación que la Administración le pudiera solicitar, estando referida a casos tales como lista de proveedores, análisis de costos, etc., información que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de la Administración.

Que mediante el punto 1.4 del Requerimiento N° (fojas 3 a 7), la Administración solicitó a la recurrente que presente y/o proporcione el balance de comprobación mensual de enero a diciembre por el año 2015, en archivo de hoja de cálculo de Microsoft Excel, por cuenta (máximo nivel de desagregación); lo que debía cumplirse el 18 de setiembre de 2020 a través de la Mesa de Partes Virtual del MTC.

Que en Resultado del Requerimiento N° (fojas 15 a 18), la Administración dejó constancia que la recurrente no cumplió con lo requerido, por lo que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario. Cabe precisar que en estricto la recurrente no señala haber presentado tales balances.

Que en consecuencia, al no haber cumplido la recurrente con proporcionar la información solicitada en la fecha establecida, se encuentra acreditada la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación al argumento de la recurrente de que no estaba obligada a presentar en forma mensual el balance de comprobación solicitado por cuanto no está contemplado en alguna norma, es preciso señalar que conforme con los numerales 5 y 6 del artículo 87° del Código Tributario, los contribuyentes deben permitir el control por la Administración, presentando o exhibiendo, entre otros, informes y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como proporcionar a la Administración Tributaria la información que ésta requiera, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas, como es el caso del balance de comprobación mensual requerido, debiendo precisarse además que, de acuerdo con el criterio de este Tribunal antes citado, se ha establecido que la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario se refiere a información que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de la Administración y no a la que se cuenta en virtud a alguna norma legal, por lo que no resulta amparable lo alegado al respecto.

Que finalmente, el informe oral solicitado se realizó con la participación solo del representante de la Administración, siendo que ambas partes fueron debidamente notificadas para tal efecto, conforme se acredita en autos.

Con los vocales Ruíz Abarca y Rivadeneira Barrientos, e interviniendo como ponente el vocal Flores Quispe.



Tribunal Fiscal

N° 00312-12-2024

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución Directoral N° referido a la Resolución de Multa N° **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

de 13 de febrero de 2023, en el extremo ; **DEJAR SIN EFECTO** dicha multa; y,

Regístrese, comuníquese y remítase al PRONATEL del Ministerio de Transportes y Comunicaciones, para sus efectos.

RUIZ ABARCA
VOCAL PRESIDENTA

RIVADENEIRA BARRIENTOS
VOCAL

FLORES QUISPE
VOCAL

Quintana Aquehua
Secretaria Relatora
FQ/QA/CP/jvu

NOTA: Documento firmado digitalmente