

## Contenido

INFORME TRIBUTARIO	Los contribuyentes y el fisco vistos desde el punto de vista de los dibujos animados de los años 60, 70 y 80	I - 1
ACTUALIDAD Y APLICACIÓN PRÁCTICA	Nacimiento de la obligación tributaria del IGV y del IR en la primera venta de inmuebles hecha por el constructor (Parte final)	I - 7
	Consideraciones para la retención del impuesto a la renta de sujetos no domiciliados (Parte I)	I-11
	Algunos apuntes sobre el saldo a favor del exportador (Parte I)	I-14
	¿Reparos sobre provisión y castigo de deudas incobrables? Criterios jurisprudenciales para evitarlos	I-17
NOS PREGUNTAN Y CONTESTAMOS	Retiro de bienes en el IGV	I-21
COMENTARIO A LA NORMA	Excepciones para el ingreso como recaudación y la solicitud de extorno de los montos ingresados como recaudación	I-23
JURISPRUDENCIA AL DÍA INDICADORES TRIBUTARIOS	Impuestos municipales	I-25
		I-26



## Los contribuyentes y el fisco vistos desde el punto de vista de los dibujos animados de los años 60, 70 y 80

### Ficha Técnica

**Autor :** Dr. Mario Alva Matteucci

**Título :** Los contribuyentes y el fisco vistos desde el punto de vista de los dibujos animados de los años 60, 70 y 80

**Fuente:** Actualidad Empresarial N° 301 - Segunda Quincena de Abril 2014

### 1. Introducción

Conforme avanzan los años, los recuerdos de la niñez empiezan a aflorar: las series de televisión, los dibujos animados, los juegos, entre otras cosas.

La información que antes era difícil de conseguir hoy en día se encuentra de manera rápida y está a la orden del día, ya sea a través del Internet, blogs o de páginas web especializadas que contienen todos los datos necesarios para proceder a recuperar parte de la memoria personal y colectiva.

Numerosas conductas que se nos presentaban en los dibujos animados, se pueden ver reflejadas de manera indirecta en las actuaciones de los contribuyentes o la propia Administración Tributaria.

### 2. La finalidad del presente trabajo

El motivo del presente informe es realizar una pequeña revisión de algunos dibujos animados de los años 60, 70 y 80, para poder relacionarlos con conductas de contribuyentes, personal que labora en las Administraciones Tributarias y hasta el

propio Estado, con la finalidad un poco lúdica de encontrar alguna explicación a situaciones tributarias del quehacer diario.

### 3. MISTER MAGOO: El contribuyente despistado

Con respecto a Mister Magoo debemos indicar que era un personaje de un dibujo animado que corresponde a los años 60 pero que en la televisión peruana se difundió en la década de los 70, cuando la mayoría de los televisores de los hogares peruanos eran en blanco y negro.

Sobre el tema indicamos que: **“Fue una serie de dibujos animados creada por el dibujante John Hubley de United Productions of America (UPA). El primer episodio se produjo en 1949 se llamaba «Ragtime Bear» y el protagonista era un oso acompañado de Magoo. Ante el éxito de este último, la productora decidió darle a él todo el protagonismo. Fue uno de los primeros personajes humanos en el mundo de la animación. Quincy Magoo, un tipo despistado y super-miope, capaz de confundir una alcantarilla con la entrada del metro, o un semáforo con un guardia”<sup>1</sup>.**

Escogimos este personaje de un dibujo animado para poder asimilarlo a la figura del contribuyente despistado<sup>2</sup>, el cual

<sup>1</sup> Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente página web: <[http://es.wikipedia.org/wiki/Mr.\\_Magoo](http://es.wikipedia.org/wiki/Mr._Magoo)>.

<sup>2</sup> El término despistado es un adjetivo que también puede usarse como sustantivo y significa “Desorientado, distraído, que no se da cuenta de lo que ocurre a su alrededor”. Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente dirección web: <<http://ema.rae.es/drae/?val=despistado>>.

puede tener toda la buena intención del mundo pero por un tema de confusión de figuras jurídicas o de procedimientos realiza diversas conductas que pueden perjudicarlo.

Ello se puede ver reflejado al configurarse los siguientes hechos:

- Cumplir con realizar el “empaste” de los libros a través de anillados de las hojas sueltas.
- Realizar el llenado de la información de los comprobantes de pago en el original y las copias sin la utilización de papel autocopiativo o papel carbón.
- Confundir los plazos para la presentación de los reclamos y apelaciones tributarias con los plazos de los recursos de reconsideración y apelación administrativos.
- Solicitar la aplicación del régimen de gradualidad aprobado por la SUNAT a las multas tributarias impuestas por las distintas administraciones tributarias municipales.
- Utilizar incorrectamente las notas de crédito para “anular” operaciones de servicios ya brindadas.
- Confundir la real naturaleza y utilización de los recursos impugnativos ante el fisco.
- Solicitar la baja de la serie de comprobantes de pago en blanco autorizada por el fisco pero sigue emitiendo los comprobantes en blanco que quedan.

#### 4. LOS THUNDERCATS Y LA ESPADA DEL AUGURIO: las labores de fiscalización intensas que procuran “ver más allá de lo evidente”.

Sobre el tema indicamos que los *“Thundercats (estilizado como ThunderCats, conocida en España e Hispanoamérica como ThunderCats: Los felinos cósmicos) es una serie animada estadounidense de televisión que fue producida por Rankin/Bass Productions —misma que creó a los Halcones Galácticos, Los Tigres del Mar, esta última fue creada como parte de la serie de libros de historietas—. Fue estrenada el 23 de enero de 1985 y está basada en los personajes creados por Theodore Walter «Tobin» Wolf; dirigida por el japonés Katsuhito Akiyama. El escritor fue Leonard Starr. La serie sigue las aventuras de un grupo de felinos humanoides extraterrestres”*<sup>3</sup>.

A diferencia del caso señalado en el numeral anterior, esta serie de dibujos animados se pudo apreciar en colores, debido a que en la fecha en que se emitió en la televisión nacional muchos hogares ya empezaban a renovar sus televisores, realizando el cambio paulatino de blanco y negro a colores.

Viene a la memoria la época en la que uno veía dibujos animados y recordaba la escena en la que Leon-O, de los Thundercats. (los felinos cósmicos), alzaba su Espada del Augurio y solicitaba ver más allá de lo evidente a través del Ojo de Thundera, el cual estaba incrustado en la empuñadura de la espada y es la fuente de poder de los Thundercats.

Haciendo un símil con el proceso de fiscalización realizado por la Administración Tributaria, observamos que esta se extiende a ver más allá de lo que se presenta ante nuestros ojos, por ello apunta a ver más allá de lo que el contribuyente haya declarado, o las operaciones que haya incurrido.

El fiscalizador tiene ante sí la misión de realizar la mejor investigación posible al contribuyente, pudiendo realizar las siguientes tareas:

- Utilizar todo tipo de herramientas informáticas.
- Realizar cruces de información con terceros.
- Revisión de libros y registros con contenido tributario y hasta societario.
- Análisis de operaciones comerciales y revisión de correspondencia comercial.
- Identificar la lista de precios y compararlos con el valor de mercado.

- Revisar los ratios de ingresos por actividades similares al rubro fiscalizado.
- Recabar información solicitada a entidades tanto públicas como privadas en el territorio nacional.
- Identificar consumos y adquisiciones patrimoniales que no guardan sustento con los ingresos declarados por los contribuyentes ante el fisco.
- Solicitar información a países con los cuales se tiene un convenio internacional de intercambio de información, respecto de operaciones realizadas en dicho territorio por contribuyentes domiciliados.

#### 5. COOL MCCOOL: los contribuyentes que aman el peligro

Sobre el tema indicamos que *“Cool McCool era un serie animada que funcionó en NBC desde 10 de septiembre de 1966 hasta 30 de agosto de 1969, con tres segmentos por programa, corriendo a 60 segmentos en total. Fue creado por Bob Kane —más conocido como el creador de Batman— y producida por Al Brodax para King Features”*<sup>4</sup>.

Aun cuando esta serie pertenece a los años 60, en el Perú se pudo apreciar a fines de los años 80 e inicios de los 90.

El personaje Cool McCool tenía una frase típica: *“Yo amo el peligro”*, y ello se puede ver reflejado en una gran cantidad de contribuyentes que prefieren evadir para no pagar tributos, viviendo en muchos casos al margen de la ley o en todo caso en una economía informal, lo cual no resulta correcto.

Las situaciones que se pueden presentar bajo este esquema son las siguientes:

- Operaciones de venta de bienes en las cuales no se entregan comprobantes de pago.
- Transferencia de bienes u operaciones de servicios en los que se entregan documentos que no son considerados como comprobantes de pago.
- No cancelación de los tributos retenidos a los perceptores de cuarta y quinta categoría.
- Alteración de registros contables para declarar menor cantidad de tributos.
- Considerar pasivos falsos con la finalidad de incrementar los gastos y rebajar el impuesto a la renta por pagar al fisco.
- Efectuar retenciones de quinta categoría a los trabajadores pero no se entrega ese dinero al fisco en las fechas establecidas, debido a que serán utilizados en un proceso de apalancamiento financiero. Tampoco se declaran en el PLAME.

- Aplicación de estrategias planificadas al detalle con la finalidad de sustraerse al pago de un tributo que se adeuda al fisco. Lo antes indicado puede presentarse bajo dos formas. La primera de tipo **DOLOSA** cuando sea intencional y la segunda de tipo **CULPOSA**, en la medida que se presente cierta negligencia en el actuar.
- La declaración de pérdida de libros y registros tributarios presentada al fisco, conjuntamente con la denuncia policial justo en las fechas en las cuales se deben presentar los libros por un requerimiento notificado.

#### 6. SOMBRITA: la posibilidad de la multiplicación de las acciones de fiscalización y control

Este es un dibujo animado japonés de fines de los años 60 pero que en el Perú se pudo apreciar en los inicios de los 70. Sobre el tema se indica que *“Sombrita (Bōken Shōnen Shadar) es un anime, de un luchador por la justicia que se encontraba descansando en un profundo sueño dentro de una cúpula de vidrio dentro de un templo. Sin embargo, un día, un anciano guardián del templo lo despierta y le advierte de la amenaza de un supervillano que tratará a toda costa de apoderarse del mundo usando poderes sobrenaturales, por lo que le será entregada una daga mágica a fin de pelear contra el malvado y sus secuaces, dicha arma de permitirá realizar clones de sí mismo para confundir a sus oponentes, lanzar rayos poderosos y convertirse en espada para combatir”*<sup>5</sup>.

De este personaje, se puede rescatar el hecho de poder multiplicarse o clonarse de tal modo que su figura se vea multiplicada varias veces. Ello puede reflejarse en las labores de fiscalización llevadas a cabo por innumerables fedatarios que en un operativo permiten realizar una presencia de parte de la Administración Tributaria sobre los contribuyentes, al estar identificados con chalecos distintivos.

Como antecedente observamos que en 1990, la SUNAT realizó un operativo masivo en la zona comercial de Mesa Redonda, la cual quedaba a la espalda precisamente del entonces Ministerio de Economía y Finanzas, fue un megaoperativo en donde inclusive participó el ejército.

Allí se abrieron las tiendas, se revisó al detalle el origen de las existencias, se verificó si había contrabando, entre otras obligaciones tributarias. Lo interesante del tema es que la prensa, casi en su totalidad radial, televisiva y al día siguiente por medios escritos, tuvieron una cobertura total del operativo.

<sup>3</sup> Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente página web: <[http://es.wikipedia.org/wiki/Thundercats#cite\\_note-Regresa1-1](http://es.wikipedia.org/wiki/Thundercats#cite_note-Regresa1-1)>.

<sup>4</sup> Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente página web: <<http://tallerdetraposiladeflora.blogspot.com/2012/10/cool-mc-cool.html>>.

<sup>5</sup> Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente página web: <[http://es.wikipedia.org/wiki/Sombrita\\_%28anime%29](http://es.wikipedia.org/wiki/Sombrita_%28anime%29)>.

Si nos percatamos, con respecto a los locales que fueron intervenidos se realizó un acto de coacción, en cambio para el resto de la población, dentro de la cual se encuentran inmersos una diversidad de contribuyentes, existe un acto de coerción, ya que la amenaza de una revisión se encuentra latente.

## 7. HE-MAN: “YA TENGO EL PODER”. La delegación de facultades del Congreso al Poder Ejecutivo para la modificación de normatividad tributaria

Sobre el tema es pertinente indicar que: **“La verdadera identidad de He-Man es el príncipe Adam, hijo del Rey Randor y la Reina Marlena, reyes de Eternia. La Reina Marlena es de origen terrícola, por lo que Adam es mitad humano.**

**En la nueva versión, la Hechicera del castillo Grayskull dotó a Adam del poder para convertirse en He-Man si este empuñaba su espada mágica y decía: “Por el poder de Grayskull... ¡Yo tengo el poder!”. Esta última versión es la más conocida de la historia.**

**La mascota de Adam es un cobarde tigre verde llamado Cringer. Tras transformarse Adam en He-Man, Cringer crece y obtiene valor, convirtiéndose en Battle Cat, que es una especie de “corcel” para He-Man. Adam es amigo de la bella y decidida Teela, capitana de la Guardia Real e hija adoptiva de Duncan (mentor del Príncipe Adam). Ella está enamorada de He-Man (aunque no de Adam, similar a la historia de Luisa y Clark en Superman)”.**

He-man es un personaje de una serie de dibujos animados que fueron presentados por la televisión peruana a mediados de los años 80. La frase de He-Man cuando indica que “ya tiene el poder” nos hace recordar a la solicitud de facultades legislativas, conforme se indica a continuación.

Cada cierto tiempo, el Poder Ejecutivo solicita facultades legislativas al Congreso de la República, potestad que se encuentra amparada por lo dispuesto en el texto del artículo 107° de la Constitución Política del Perú, cuando señala que **“el Presidente de la República y los congresistas tienen derecho a iniciativa en la formación de leyes”.**

En concordancia con este dispositivo encontramos que el texto del artículo 104° de la Constitución Política precisa que: **“el Congreso puede delegar en el Poder Ejecutivo la facultad de legislar, mediante decretos legislativos, sobre la materia específica y por el plazo determinado establecidos en la ley autoritativa”.**

En este sentido, si el Congreso le otorga las facultades al Poder Ejecutivo este puede legislar emitiendo los decretos legislativos

dentro del plazo otorgado por la ley autoritativa y solo por las materias por las que fueron solicitadas dichas facultades. Ello constituye una garantía que a veces se ha visto burlada en el tiempo cuando el Poder Ejecutivo se ha excedido en los permisos otorgados.

A manera de crítica se puede indicar que es común que el Poder Ejecutivo publique en el diario oficial *El Peruano*, los decretos legislativos casi en las postrimerías del vencimiento del plazo otorgado, de tal manera que la normatividad aprobada casi siempre resulta desconocida para los contribuyentes. Un ejemplo de ello se produjo el 31 de diciembre de 1993, fecha en la cual se publicaron diversos decretos legislativos y como era fin de año, la normatividad que modificaba tributos de periodicidad anual entraba en vigencia a partir del 1 de enero del año siguiente, es decir al día siguiente de su publicación, restando posibilidades de poder revisar la norma en su integridad y generando una situación de indefensión por parte del contribuyente.

## 8. LOS TRANSFORMERS: El caso de las facturas clonadas y las boletas falsas

Esta es una serie de dibujos animados que muestran a los robots que pueden transformarse en diversas formas, sobre todo en automóviles o en aviones. En el Perú fueron transmitidos por televisión y años después se han elaborado películas que también fueron estrenadas en la cartelera local.

Precisamos que: **“Los Transformers, es una serie animada protagonizada por los Autobots y los Decepticons, producida por Hasbro y Takara y cuya transmisión fue sindicada. Comenzó a emitirse el 17 de septiembre de 1984 y finalizó el 11 de noviembre de 1987. Su guion, escrito por George Arthur Bloom, es una adaptación del cómic Transformers publicado por Marvel Comics.**

**El programa se basa en la constante lucha entre los Autobots, liderados por Optimus Prime y los Decepticons, liderados por Megatron y quienes buscan hacerse con todas las fuentes de Energon para dominar no solo Cybertron sino también el Universo. La historia muestra como en su búsqueda ambos Bandos terminan luchando en la Tierra y como sus conflictos afectan a los habitantes de esta”<sup>6</sup>.**

Lo interesante de este dibujo animado es que se observa que los robots que participan tienen una imagen inicial de automóvil, a través del cual se ocultan para pasar desapercibidos, pero que al transformarse reflejan su verdadera condición.

Lo antes mencionado puede asimilarse al caso de aquellos contribuyentes que a través del uso de figuras evasivas, buscan utilizar comprobantes de pago “creados” o “fabricados” que son entregados por terceros para que sustenten gasto, costo y/o crédito tributario con la apariencia de ser comprobantes de pago, ya que consignan un número de RUC, un pie de imprenta donde se indica el número de autorización aprobado por la SUNAT, además del número de RUC de la imprenta o empresa gráfica que supuestamente efectuó la impresión, al igual que la fecha de impresión.

Al ser un comprobante de pago que en apariencia parece tener toda la formalidad indicada en el texto de los artículos 8° y 9° del Reglamento de Comprobantes de Pago, quien lo recibe tratará de deducir gasto, costo y/o crédito fiscal y lo registrará en su contabilidad. Luego de un proceso de auditoría, sea esta interna (realizada por el propio contribuyente) o a través de un proceso de fiscalización realizado por la Administración Tributaria se detectará que el comprobante no es válido, se reflejará la verdadera situación de este documento y las consecuencias inmediatas serán la pérdida del gasto, el desconocimiento del costo, de ser el caso, y la prohibición de la utilización del crédito, además de la obligación de realizar las rectificatorias de las declaraciones juradas, se deberá verificar la comisión de la infracción por declarar cifras falsas, la cual está tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario y se sanciona con una multa equivalente al 50 % del monto del crédito fiscal consignado indebidamente y/o del tributo omitido, con la posibilidad del 95 %, siempre que se subsane la infracción de manera voluntaria antes de cualquier notificación por parte del fisco.

El hecho que los contribuyentes busquen la “adquisición de comprobantes de pago” falsificados, clonados o que respondan a operaciones que nunca existieron, implica en cierto modo la configuración del dolo en materia penal, lo cual supone que a todas luces el infractor tiene la intención y conocimiento que la conducta que está realizando es contraria a Ley.

Lo antes indicado determina la configuración del **delito de defraudación tributaria**, tipificado en el **artículo 5°-C** a la Ley Penal Tributaria, cuyo texto señala lo siguiente:

*“Será reprimido con pena privativa de libertad no menor de 5 (cinco) ni mayor de 8 (ocho) años y con 365 (trescientos sesenta y cinco) a 730 (setecientos treinta) días multa, el que confeccione, obtenga, venda o facilite, a cualquier título, comprobantes de pago, guías de remisión, notas de crédito o notas de débito, con el objeto de cometer o posibilitar la comisión de delitos tipificados en la Ley Penal Tributaria”.*

<sup>6</sup> Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente página web: <[http://es.wikipedia.org/wiki/Transformers\\_Generation\\_1](http://es.wikipedia.org/wiki/Transformers_Generation_1)>.

En este caso se observa que se configura el delito de defraudación tributaria solo por el hecho de tener facturas falsas (delito de mera actividad) y se sanciona a quien las obtiene como también a quien las proporciona o facilite su utilización indebida. No obstante, si la SUNAT realiza una fiscalización y se percata que el contribuyente ha utilizado estos documentos con la finalidad de obtener algún beneficio fiscal o un crédito fiscal (delito de resultado) se habrá configurado otro delito aún más grave, el cual está señalado en el **literal a) del artículo 4°** de la Ley Penal Tributaria, aprobada por el Decreto Legislativo N° 813, que considera como delito lo siguiente:

*“Artículo 4°.- La defraudación tributaria será reprimida con pena privativa de libertad no menor de 8 (ocho) ni mayor de 12 (doce) años y con 730 (setecientos treinta) a 1460 (mil cuatrocientos sesenta) días-multa cuando:*

*a) Se obtenga exoneraciones o inafectaciones, reintegros, saldos a favor, crédito fiscal, compensaciones, devoluciones, beneficios o incentivos tributarios, simulando la existencia de hechos que permitan gozar de los mismos”.*

En este último supuesto existirá una mayor pena de cárcel, toda vez que se incrementa la pena por la gravedad del hecho, toda vez que en este caso se ha obtenido exoneraciones, saldos a favor o crédito fiscal, entre otros supuestos.

## 9. BATMAN Y LA SEÑAL GÓTICA: los operativos de fiscalización selectiva, el uso de las aplicaciones científicas y tecnológicas como amenaza a los evasores

Tanto la serie de televisión de los 60 como en los dibujos animados de los años 70 se presenta al personaje Batman como un héroe que busca proteger a la ciudad gótica y a sus habitantes del crimen organizado. Es una especie de justiciero que utiliza la tecnología en su favor y en contra del mal, con el apoyo de las fuerzas del orden, toda vez que colabora con ellas.

Es pertinente indicar que: **“La identidad de Batman ha sido asumida por tres personajes hasta el momento, el primero fue Bruce Wayne (renombrado como Bruno Díaz en algunos países de habla hispana) un empresario multimillonario y filántropo. Después de ser testigo en su niñez de la muerte de sus padres, jura venganza y, tras someterse a un riguroso entrenamiento físico y mental, se dedica a combatir la delincuencia en Gotham City. En todas sus apariciones como Batman, Wayne se disfraza de murciélago.**

(...)

**A diferencia de otros superhéroes, no posee superpoderes sino que utiliza el intelecto junto a aplicaciones científicas**

**y tecnológicas para crear armas y herramientas con las cuales atrapar a los criminales. Reside en la mansión Wayne (en cuyos subterráneos se encuentra la Batcueva o Batcueva), y es asistido regularmente por aliados y empleados, entre los que destacan Robin, Batgirl (posteriormente Oráculo), Nightwing, el oficial James Gordon y el mayordomo Alfred Pennyworth”<sup>7</sup>.**

La relación que procuramos encontrar en este personaje con las labores llevadas a cabo por las áreas de fiscalización, al interior de la Administración Tributaria, es que para llevar a cabo una fiscalización o un trabajo complejo de auditoría, existe un equipo que utiliza herramientas que logren identificar hechos relevantes de los contribuyentes o deudores tributarios, además que sean útiles en las labores de seguimiento y control.

Siempre el grupo humano que realiza estas labores deberá tener un líder que guíe las labores y determine las tareas a seguir. Sin embargo, resulta importante que tengan **una señal**, ya sea por propia iniciativa de la oficina que se encarga de las labores de control o la existencia de una señal externa que active el proceso de fiscalización.

Un ejemplo de ello puede darse en el seguimiento de la deuda de un grupo económico a cargo del área de control de la deuda. Al realizar las mediciones de los indicadores de recaudación y el seguimiento de los pagos se han percatado que cerca del 26 % de los contribuyentes considerados como grandes, han dejado de pagar una cuota mensual correspondiente al pago del IGV y Renta por medio del PDT N° 621.

De las averiguaciones se obtiene el dato que el 26 % de los grandes contribuyentes pertenecen a un grupo económico, el cual se encuentra actualmente en una grave crisis de mando, toda vez que existe un litigio judicial por resolverse, en el cual se determinará quién ejercerá la presidencia del grupo.

El monto que corresponde abonar al fisco es realmente significativo y su no recaudación significa que no se cumplirá con las metas previstas para el año.

El seguimiento de la deuda tributaria de los grandes contribuyentes, al interior de la Administración Tributaria, no es tan riguroso porque se ha efectuado un cambio de personal.

Esta situación representa un problema para la Administración Tributaria y haría peligrar el cumplimiento de las metas previstas, además de perder el control del seguimiento y posterior cumplimiento de la deuda tributaria de los grandes contribuyentes, por lo que se hace necesaria la implementación de medidas de emergencia y un plan de contingencia.

<sup>7</sup> Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente página web: <<http://es.wikipedia.org/wiki/Batman>>.

Por ello, sería necesario iniciar un proceso de emisión de valores, seguimiento de la deuda a través de visitas de funcionarios asignados a la cobranza, llamadas por teléfono indicando el vencimiento de su deuda, entre otras acciones directas. Ello determina que también se busque reforzar el área del seguimiento de la deuda, estableciendo algunas técnicas que puedan ser utilizadas en el presente y en futuras ocasiones que se presenten situaciones similares.

## 10. LOS AUTOS LOCOS: el control móvil de los camiones realizados en las carreteras del país

Es una serie de dibujos animados en el que se aprecia una idea de carrera entre autos de diversos modelos al igual que sus conductores, los cuales tienen cada uno un elemento que los identifica.

En relación con el tema indicamos que: **“Los autos locos (en inglés Wacky Races) es una serie de dibujos animados de la productora estadounidense Hanna-Barbera Productions sobre un grupo de 11 coches de carrera que compiten entre sí en diferentes carreras, con sus pilotos intentando ganar el título de «Piloto más loco del mundo». La serie era inusual por el gran número de personajes habituales, 23 en total.**

**Esta serie fue inspirada por la película La carrera del siglo (1965). Se emitió originalmente en el canal de televisión estadounidense CBS entre el 14 de septiembre de 1968 y el 5 de septiembre de 1970. Se produjeron diecisiete episodios, cada uno de los cuales incluía dos carreras distintas, haciendo pues un total de 34 carreras”<sup>8</sup>.**

La idea rescatable de esta serie es que existe una gran variedad de conductores y de vehículos, los cuales tienen una idea en común que es llegar a la meta, lo cual se asemeja a nuestra realidad en las carreteras, donde los transportistas de carga tienen como finalidad entregar la mercadería que están transportando en el lugar designado como destino final, presentándose casos en los cuales no se cumplen ciertas formalidades tanto en el llenado de la guía de remisión, ya sea remitente o transportista, como en el hecho de realizar el traslado de los bienes sin contar con dicho documento.

En este caso, el vehículo de la Administración Tributaria designado para realizar las labores de control móvil en las carreteras realiza las siguientes tareas:

- Verifica la correcta emisión de las guías de remisión.
- Coteja que la información de la carga transportada se vea reflejada en los datos que se consignan en la guía de remisión.

<sup>8</sup> Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente página web: <[http://es.wikipedia.org/wiki/Los\\_autos\\_locos](http://es.wikipedia.org/wiki/Los_autos_locos)>.

- Analiza e identifica el sustento de la operación de traslado de los bienes con el respectivo comprobante de pago.

El procedimiento de actuación se puede apreciar en el siguiente párrafo:

#### “Procedimiento de actuación

La intervención del personal de Control Móvil se inicia cuando el fedatario solicita al transportista la presentación de la guía de remisión o comprobantes de pago que sustentan el traslado de los bienes que transporta, la tarjeta de propiedad del vehículo y un documento de identificación del conductor.

El fedatario verifica que el documento entregado cumpla todos los requisitos formales establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago y determina si el traslado de los bienes se está realizando correctamente. Por medio de computadoras portátiles revisa la validez de la información contenida en el documento. Luego de ello, efectúa una comprobación física de los bienes transportados a fin de constatar que las cantidades y características detalladas en la guía de remisión o comprobante de pago no difieran con las cantidades y características de dichos bienes.

Si la verificación resulta conforme, el fedatario solicita al transportista la copia SUNAT de la guía de remisión o comprobante de pago y procede a sellar y firmar las otras copias del documento. A continuación, este es devuelto al conductor junto con la tarjeta de propiedad y los otros documentos presentados. Posteriormente, la información contenida en la guía de remisión o comprobante de pago es ingresada a una base de datos nacional.

En el caso de que la verificación realizada no sea conforme, se le comunica al conductor lo detectado y la sanción que corresponde. Se procede a levantar un acta probatoria que tiene carácter de prueba plena para efectos legales<sup>9</sup>.

## 11. RICO MCPATO: la acumulación de riqueza y la investigación del incremento patrimonial no justificado

El personaje que describiremos en estas líneas primero se presentó como una caricatura que aparecía en las tiras cómicas y luego se convirtió en un dibujo animado en la década de los 70. Nos referimos a Rico McPato, el cual tiene como característica central que es muy rico en dinero y cuenta con una fortuna inmensa, también es muy hábil en los negocios.

Sobre el tema se indica que es: **“La caricatura más adinerada de todos los tiempos. Aunque en Hispanoamérica también se le conoció como Tío Rico, su nombre original en inglés es Scrooge McDuck, el cual tiene su origen en el famoso personaje Ebenezer Scrooge, ideado por Charles Dickens en Cuentos de Navidad.**

**Rico McPato es conocido por su ambición, tacañería y por su habilidad para hacer negocios, así como por su adicción al trabajo, debido a que cuando está inactivo se siente deprimido.**

**Entre sus excentricidades se encuentra nadar en un depósito lleno de monedas de oro y billetes y contar con una gran biblioteca llena de títulos muy singulares y de valiosas piezas arqueológicas.**

**En muchas de las historias en las que aparece también demuestra su poca ética en los negocios, así como su carácter voluble y su nula generosidad hacia los demás<sup>10</sup>.**

Lo interesante de este personaje es que se puede analizar desde el punto de vista tributario el tema del incremento patrimonial no justificado, toda vez que frente a situaciones en las cuales se aprecia una elevada cantidad de riqueza, lo que se debe averiguar es la procedencia de la misma y si esta no se justifica se aplica la presunción establecida en la Ley del Impuesto a la Renta, considerando renta neta imponible sin descuento alguno.

El incremento patrimonial no justificado no consiste en una definición legal sino que parte del hecho de ser una figura denominada presunción legal relativa, lo que en términos del derecho sería una presunción de tipo *iuris tantum*, la cual admite necesariamente una prueba en contrario.

**EDUARDO BARRACHINA** señala que: **“En relación con la prueba de los “incrementos no justificados” el Legislador aplica, pues, el mecanismo de la presunción “iuris tantum” para acreditar su existencia por parte de la Administración Tributaria, correspondiendo la carga de la prueba al sujeto pasivo del Impuesto, que es una consecuencia del propio significado jurídico de las presunciones de tal naturaleza, que trasladan al sujeto pasivo la carga de su destrucción<sup>11</sup>”.**

Aquí lo que interesa es que el fisco a través de diversos mecanismos que pueda aplicar logre detectar y a la vez constatar respecto de un deudor tributario un incremento que no guarde coherencia con los ingresos que declaró o que evitó declarar. Asimismo, el deudor que es materia de investigación por parte del fisco puede haber ejecutado un aumento considerable de su patrimonio o su capacidad de gasto tenga un ascenso considerable.

Sobre el mismo tema relacionado con la aplicación de la presunción **SÁNCHEZ ROJAS** precisa que **“... la norma contenida en el artículo 52º de la Ley del Impuesto a la Renta obedece a exigencias de tipo técnico, que tiene relación básicamente con la carga de la prueba, sin significar**

**cambio alguno en el concepto mismo de renta adoptado por ley. Se trata solamente de una presunción establecida a favor de la Administración, destinada a aliviarle la carga de demostrar el carácter de renta gravada de los ingresos no justificados<sup>12</sup>”.**

En este orden de ideas, debemos precisar que el incremento patrimonial no justificado puede ser catalogado como una especie de **“...mecanismo de cierre y de carácter residual, de manera tal que todas aquellas rentas ocultas de las que se desconozca su fuente serán atraídas y absorbidas por esta figura tributaria. Nos encontramos pues ante un expediente técnico por el cual el legislador tributario busca luchar contra la evasión fiscal procurando que ningún rendimiento imponible escape o deje de gravarse por desconocimiento de su verdadera naturaleza tributaria<sup>13</sup>”.**

Sobre la aplicación de este tema es oportuno citar la **RTF Nº 03453-3-2005**, de fecha 01.06.05, el cual el Tribunal Fiscal precia que resulta válida la determinación del incremento patrimonial no justificado cuando se hallan diferencias entre los ingresos declarados, financiamientos obtenidos y adquisiciones y consumos efectuados.

## 12. EL HOMBRE PAR: la simulación y las operaciones no reales

El hombre par es un anime japonés que era transmitido en la televisión peruana en la década de los 70 y narra la historia de varios niños que tienen un robot que puede reemplazarlos en sus hogares mientras ellos cumplen con salir a una misión especial. Si bien los robots son una copia idéntica de ellos, en la práctica se presenta una figura de simulación.

Sobre el tema se precisa que: **“Los integrantes del grupo poseen un kit especial que consiste en una máscara tipo casco (les da fuerza), una capa (para poder volar), un broche con forma de letra “P” (inicial de “Paaman” como se llama la serie en japonés) a manera de comunicador y un robot (el cual asume la personalidad de quien presiona su negra nariz y es escondido en su guardarropa). El kit después de su uso en una misión es convertido en una especie de pelota y guardado. Mitsuo no debe perder su uniforme ni revelar su secreto, so pena de ser eliminado (desintegrado) por el Super Hombre.**

**Originalmente los robots eran para que realizaran las misiones peligrosas, sin embargo los niños los emplean para sustituirlos en sus quehaceres y deberes escolares. En más de una ocasión**

9 PATRICIO, Raúl. “El control permanente del traslado de los bienes”. Informe publicado en la revista Tributemos. Puede consultarse el texto completo ingresando en la siguiente página web: <[http://www.sunat.gob.pe/institucional/publicaciones/revista\\_tributemos/tribut11/informe\\_3.htm](http://www.sunat.gob.pe/institucional/publicaciones/revista_tributemos/tribut11/informe_3.htm)>.

10 Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente página web: <<http://www.soyentrepeneur.com/2212-6.-rico-mcpato.html>>.

11 EDUARDO BARRACHINA, Juan. “La prueba en el incremento no justificado de patrimonio”. Artículo publicado en la siguiente dirección web: <[http://www.graduados-sociales.com/ArticulosCO/AC0227\\_5.pdf](http://www.graduados-sociales.com/ArticulosCO/AC0227_5.pdf)>.

12 SÁNCHEZ ROJAS, Oscar Martín. “TRIBUTACIÓN Y POSTMODERNIDAD: Nuevas tendencias y aspectos críticos”. (1.ª edición). Serie Ensayos. Pre-Textos Legales ediciones. Lima, 2007. Página 144.

13 ROSEMBUJ, Tulio. Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas. Promociones y Publicaciones Universitarias. Barcelona, 1992. Página 82.

**el robot-clon de Mitsuo lo mete en problemas y confusiones que él mismo debe resolver. Sin embargo, el robot también ayuda en ocasiones a nuestro héroe a atrapar al malhechor, lo cual mete en aprietos a Mitsuo ya que debe explicar la presencia de su “gemelo”.**

**Al final de la serie, el héroe cansado desea renunciar a su encomienda, lo cual hace que el Super Hombre le advierta que sería eliminado, sin embargo éste no lo hace. Posteriormente en su casa recapacita y vuelve a tomar su uniforme para salir en auxilio de los demás”<sup>14</sup>.**

Como se ha mencionado anteriormente, esta figura de la simulación podría asimilarse a lo que es una operación no real, toda vez que se disfraza una situación para que parezca otra.

### ¿Cuándo se configura una operación no real?

El tercer párrafo del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas señala los criterios que el legislador ha considerado para poder calificar una operación no real.

Para estos efectos se considera como operación no real las siguientes situaciones:

#### Primer supuesto de operación no real:

**Se emite un comprobante de pago o una nota de débito pero la operación es inexistente o simulada**

Conforme lo señala el literal a) del tercer párrafo del artículo 44° de la Ley del IGV, se considera como una 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 este es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción.

Aquí lo que se observa es que la operación respecto de la cual se emita el comprobante de pago nunca se realizó. Esto calificaría como una operación no real, siendo además un ejemplo claro de una simulación absoluta.

A manera de concordancia podemos apreciar el texto del artículo 190° del Código Civil, el cual regula la figura de la simulación absoluta, indicando textualmente lo siguiente:

“Por la simulación absoluta se aparenta celebrar un acto jurídico cuando no existe realmente voluntad para celebrarlo”.

Es relevante la apreciación de **SÁNCHEZ ROJAS** cuando menciona que para la simulación absoluta **“se requiere de la existencia de 3 presupuestos: disconformidad entre la voluntad real y la manifestación, concierto entre las partes y el propósito de engaño”<sup>15</sup>.**

### ¿Qué sanción le corresponde al adquirente o usuario de un servicio de una operación no real?

El adquirente del bien o el usuario de un servicio respecto de una operación que califica como no real, y que recibe un comprobante de pago por la operación simulada o inexistente, ha utilizado el IGV como crédito fiscal.

Lo antes mencionado determina que dicho comprobante ha sido incluido por parte del adquirente o usuario, tanto en el registro de compras como en el PDT N° 621 que corresponde a la declaración jurada mensual del IGV – RENTA.

#### La infracción

Al desconocerse al adquirente o usuario del servicio el IGV como crédito fiscal contenido en el comprobante de pago que sustenta una operación no real, observamos que se ha configurado la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, la cual determina como conducta contraria a la Ley relacionada con el cumplimiento de obligaciones tributarias, *“el declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que genere aumentos indebidos de saldos (...) créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociable u otros valores similares”.*

#### La sanción

Conforme lo señala la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, a la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario le corresponde una multa equivalente al 50 % del tributo omitido o 50 % del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente (...) o 100 % del monto obtenido indebidamente, de haber solicitado la devolución.

#### Segundo supuesto de operación no real:

**Se pretende sustentar una operación existente con comprobantes de pago emitidos por terceros que no participaron**

Conforme lo señala el literal b) del tercer párrafo del artículo 44° de la Ley del IGV, se considera como una operación no real aquella en la que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. En caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal. Para lo cual, deberá cumplir con lo dispuesto en el reglamento.

Indesta. “Las operaciones no reales en la Ley del Impuesto General a las Ventas”. Esta información puede consultarse en la siguiente página web: <[http://ata.s3.amazonaws.com/recursos/2805\\_operaciones\\_no\\_reales.pdf](http://ata.s3.amazonaws.com/recursos/2805_operaciones_no_reales.pdf)>.

Aquí lo que se observa es que la operación es existente, es decir que si ocurrió en el mundo de los hechos, pero se intenta justificar con la emisión de comprobantes de pago emitidos por personas ajenas a la relación comercial o a la operación realizada.

El Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas indica en el literal a) del numeral 15.4 del artículo 6° que en este supuesto de operaciones no reales “son aquellas en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no ha realizado verdaderamente la operación mediante la cual se ha transferido los bienes, prestado los servicios o ejecutado los contratos de construcción, habiéndose empleado su nombre, razón social o denominación y documentos para aparentar su participación en dicha operación”.

### 13. TRES SERES DEL ESPACIO: la unión de un equipo para poder realizar labores pese a la diferencia de sus integrantes

Sobre el tema se indica que: **“Los Tres Espaciales” era un anime creado y producido por el “padre del Manga” Osamu Tezuka (1928-89). La historia envuelve a tres extraterrestres que llegan a nuestro planeta con la misión de evaluar la humanidad. Antes de partir sus líderes les dan dos alternativas: Destruir el planeta tierra en caso los humanos sean una raza bélica o por el contrario ayudarlos en archivar la paz y desarrollar la ciencia.**

**Estos seres toman la forma de animales: Una coneja, un caballo y un pato (Ronny, Bonny y Zero) para hacer sus estudios más discretos. Su medio de transporte era una llanta voladora, construida de piezas de chatarra por Clark. El secreto de los extraterrestres es descubierto por Kenny, un niño y su hermano mayor Randy (El “P-77”), un agente de una organización internacional anticrimen. El niño convence entonces al trío para ayudar a la Tierra. Dejando de lado sus intenciones originales, los Tres Espaciales se unen al chico terrestre para combatir el mal”<sup>16</sup>.**

La idea que se puede rescatar en este dibujo que se presentaba en la televisión peruana es el trabajo en equipo, independientemente de las diferencias que pudieran existir en la conformación del mismo. Por ello, esta idea de equipo es la que se observa en las oficinas de la Administración Tributaria, en donde pese a existir alguna diferencia en cuanto a interpretación, análisis, o percepción de un problema, al momento de la verificación del cumplimiento de obligaciones tributarias de los contribuyentes cuentan con un mismo criterio y finalidad la cual está orientada a incrementar la recaudación tributaria.

16 Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente página web: <<http://www.arkiveru.com/los-tres-espaciales-introduccion/>>.

14 Esta información puede consultarse ingresando a la siguiente página web: <[http://es.wikipedia.org/wiki/Hombre\\_par](http://es.wikipedia.org/wiki/Hombre_par)>.

15 SÁNCHEZ ROJAS, Oscar Martín. Profesional de la División Académica