



Tribunal Fiscal

N° 00922-1-2024

EXPEDIENTE N° : 128-2024
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 30 de enero de 2024

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N°
contra la Resolución N° de 22 de agosto de 2023, emitida por la Intendencia Nacional de
Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que
declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°
giradas por Impuesto General a las Ventas de setiembre a diciembre de
2021.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que ha cumplido con presentar toda la documentación correspondiente a las facturas emitidas por indicando en relación a la observación referida a que los vehículos utilizados para transportar los bienes son unidades adaptadas para el transporte de pasajeros que no cuentan con la capacidad para trasladar lo adquirido, y que si bien tales vehículos no son de carga, cumplieron su cometido de transportar los materiales adquiridos.

Que indica en relación a que el conductor que figura en la guía de remisión no es trabajador del proveedor y tampoco tiene recibos por honorarios, que las normas pertinentes no exigen consignar en la guía de remisión si el conductor es o no trabajador del proveedor, por lo que como adquirente no se encuentra obligada a exigir que le informen las respecto, no siendo los conductores sus empleados, por lo que tales hechos son responsabilidad del proveedor.

Que señala en cuanto a la observación referida a que las unidades de transporte utilizadas no figuran como propiedad del proveedor, lo que denota la prestación de un servicio público, no habiendo presentado la respectiva guía de remisión transportista; que en la mayor parte de operaciones la proveedora usó el vehículo Toyota Coaster del Placa que es de su propiedad, tal como el propio fiscalizador lo reconoce en el resultado de su requerimiento, por lo que no era necesario emitir Guía de Transportista, sin embargo la Administración sostiene que los vehículos utilizados no eran de propiedad de la proveedora.

Que aduce respecto del pago de las compras que no emite liquidaciones de pago, pero sí emite vouchers de caja por las cancelaciones que la empresa realiza, en donde se adjuntas los comprobantes de pago, las guías de remisión, copia de los depósitos bancarios, copia de los cheques, etc., habiendo entregado un archivo con documentación al que adjuntó los vouchers de depósitos bancarios.

Que afirma que no emite órdenes de compra y que las cotizaciones y proformas la solicitan telefónicamente y una vez obtenidos los mejores precios de los proveedores se hace la compra, sin anotar en un registro aparte las cotizaciones efectuadas, no existiendo un contrato respecto de las operaciones efectuadas.

Que señala que no lleva Kardex de ingreso y salida de los bienes, porque el stock de sus compras siempre es cero, pues usa todo lo que adquiere. Informa respecto de las personas que realizaron la recepción de los materiales de acuerdo a las guías de remisión y adjunta reporte de vehículos usados en el transporte de mercaderías, reporte de vouchers, facturas y depósitos, fotocopias de WhatsApp, cotizaciones de Aguinaga, reporte de stock de mercaderías al 31 de diciembre de 2023, legalización de Registro de Inventarios y multa correspondiente, Reporte de recepción de materiales y reportes R01y R12 del Plame.



Tribunal Fiscal

N° 00922-1-2024

Que por su parte, la Administración señala que correspondía a la contribuyente presentar los elementos de prueba que acreditaran la efectiva realización de las operaciones que le generaron el crédito fiscal, sin embargo, no aportó elementos probatorios mínimos y suficientes que acreditaran de manera fehaciente la realidad de las operaciones comerciales.

Que en el presente caso, mediante Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ (fojas 716, 711 y 712), ambos de 23 de mayo de 2022, la Administración inició un procedimiento de fiscalización parcial¹ a la recurrente por Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2021, como resultado del cual emitió las Resoluciones de Determinación N° _____ y reparó el crédito fiscal vinculado a las operaciones detalladas en el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° _____ al determinar operaciones no reales (fojas 731 a 739).

Que la recurrente interpuso recurso de reclamación contra los precitados valores (fojas 861 a 867), el que se declaró infundado mediante la resolución apelada (fojas 993 a 1007), impugnada el 12 de setiembre de 2023 (fojas 1177 a 1188), adjuntando los medios probatorios que obran de fojas 1010 a 1176, los cuales serán meritados en la presente instancia, en virtud del artículo 148 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1421, vigente desde el 14 de setiembre de 2018, toda vez que los valores impugnados no han determinado deuda tributaria sino que han reducido el saldo a favor arrastrable.

Que al respecto, mediante Requerimiento N° _____ de 7 de diciembre de 2022, la Administración solicitó a la recurrente la documentación e información que acredite la realidad de sus operaciones con los proveedores

_____ respecto de los cuales se le requirió probar cómo se vinculó con cada uno de ellos, adjuntando correspondencia comercial, cotizaciones, proformas y presupuestos, señalando por escrito la evaluación que realizó para la contratación de los proveedores, el nombre de las personas que acordaron la realización de las operaciones, lugar de reunión, y si sobre las operaciones realizadas se emitieron órdenes de compra y/o servicios e indicar los nombres de los encargados de su elaboración.

Que en cuanto al traslado y recepción de los bienes, le solicitó precisar el lugar de recepción de los bienes, detallados en el Anexo N° 2 adjunto al requerimiento, adjuntar las guías de remisión y otra documentación que acredite el traslado, precisando si fue realizado por sus proveedores adjuntando la documentación respectiva; si el traslado fue por su cuenta proporcionar los nombres de los responsables indicando su cargo, funciones y la documentación respectiva y si fue realizado por terceros, presentar la documentación que así lo acredite. Asimismo, indicar el lugar dónde se recibieron los bienes y quiénes estuvieron a cargo del control en cuanto a la cantidad, calidad y precios. Además, adjuntar el kárdex donde de aprecie el ingreso y salida de los bienes. Con relación a los medios de pago utilizados (depósito en efectivo y cheques no negociables), le requirió sustentar con estados de cuenta bancarios, detallando cómo se efectuaron y explicar el motivo por el cual optó por esa forma de pago. Sobre el destino de los bienes, se le requirió sustentar con la documentación respectiva las obras o procesos en que fueron utilizados los bienes adquiridos.

Que en el Resultado del Requerimiento N° _____ de 7 de enero de 2023, la Administración concluyó que de todos los proveedores observados, la recurrente no cumplió con sustentar de manera suficiente la realidad de sus operaciones con la proveedora Aguinaga Melgarejo Khaterine Liliana (fojas 73 a 76) y dejó constancia del detalle de los comprobantes y guías de remisión remitentes emitidas por el proveedor por los siguientes bienes y servicios (revisión aleatoria de los comprobantes de pago):

- Factura : 30 Rollos de Cable THW 12AWG Rojo x Rollo, 30 Rollos de Cable THW 14AWG Negro x Rollo, la guía de remisión remitente que adjunta señala punto de partida Amantes de Lima – Puente Piedra que corresponde al domicilio fiscal del proveedor y punto de llegada que corresponde al lugar donde se ha construido la residencial,

¹ Señaló como elemento del tributo a fiscalizar: el crédito fiscal de adquisiciones y compras; y como aspectos contenidos en los elementos a fiscalizar: las operaciones de compras y adquisiciones.



Tribunal Fiscal

N° 00922-1-2024

- el vehículo utilizado para el traslado correspondería a un Honda Civic de placa _____ el cual es un vehículo menor adaptado para el transporte de pasajeros y no contaría con las características y capacidades para movilizar lo adquirido (propietario: _____), el conductor que figura en guía corresponde a la persona _____ con DNI: _____ quien de la revisión en los sistemas de SUNAT no figura como trabajador dependiente del proveedor y durante el periodo fiscalizado no ha emitido recibos por honorarios por prestaciones de servicios.
- Factura _____ ; 32 Rollos de Cable THW 14AWG Blanco, 32 Rollos de Cable THW 14 AWG Azul; la guía de remisión remitente que adjunta señala punto de partida _____ que corresponde al domicilio fiscal del proveedor y punto de llegada _____ que corresponde al lugar donde se ha construido la residencial, el vehículo utilizado para el traslado correspondería a un Honda Civic de placa _____ el cual es un vehículo menor adaptado para el transporte de pasajeros y no contaría con las características y capacidades para movilizar lo adquirido (propietario: _____), el conductor que figura en guía corresponde a la persona _____ con DNI: _____ quien de la revisión en los sistemas de SUNAT no figura como trabajador dependiente del proveedor y durante el periodo fiscalizado no ha emitido recibos por honorarios por prestaciones de servicios.
 - Factura _____ ; 90 Galones Ingles (4,545956 L) Látex American Colors, 100 Unidades Focos UFO 14,5W Luz; la guía de remisión remitente que adjunta señala punto de partida _____ que corresponde al domicilio fiscal del proveedor y punto de llegada _____ que corresponde al lugar donde se ha construido la residencial, el vehículo utilizado para el traslado correspondería a un Honda Civic de placa _____ el cual es un vehículo menor adaptado para el transporte de pasajeros y no contaría con las características y capacidades para movilizar lo adquirido (propietario: _____), el conductor que figura en guía corresponde a la persona _____ con DNI: _____ quien de la revisión en los sistemas de SUNAT no figura como trabajador dependiente del proveedor y durante el periodo fiscalizado no ha emitido recibos por honorarios por prestaciones de servicios.
 - Factura _____ ; 80 Galones Ingles (4,545956 L) Sellador CPP; la guía de "remitente que adjunta señala punto de partida _____ que corresponde al domicilio fiscal del proveedor punto de llegada _____ que corresponde al lugar donde se ha construido la residencial, el vehículo utilizado para el traslado correspondería a un Honda Civic de placa _____ el cual es un vehículo menor adaptado para el transporte de pasajeros y no contaría con las características y capacidades para movilizar lo adquirido (propietario: _____), el conductor que figura en guía corresponde a la persona _____ con DNI: _____ quien de la revisión en los sistemas de SUNAT no figura como trabajador dependiente del proveedor y durante el periodo fiscalizado no ha emitido recibos por honorarios por prestaciones de servicios.
 - Factura _____ ; 90 Latex American, 84 Sellador de Pared: 60 Cinta 1, 50 Rodillo Toro, 150 Lijas 100, 40 Masilla Pared, 57 Temple; la guía de remisión remitente que "adjunta señala punto de partida _____ que corresponde al domicilio fiscal del proveedor y punto de llegada _____ que corresponde al lugar donde se ha construido la residencial, el vehículo utilizado para el traslado correspondería a Toyota Coaster de placa _____ el cual es un vehículo para transporte de pasajeros y no cuenta con las características para movilizar lo adquirido (propietario: _____), el conductor que figura en guía corresponde a la persona _____ con DNI: _____ quien de la revisión en los sistemas de SUNAT no figura como trabajador dependiente del proveedor y durante el periodo fiscalizado no ha emitido recibos por honorarios por prestaciones de servicios; asimismo, la clase y categoría que posee es A1 la cual no lo habilita para la conducción del vehículo antes señalado (fuente página del MTC).
 - Factura _____ ; 150 Temple Majestad, 60 Brocha, 60 Látex American, 60 Cinta 1, 60 lijas 100, 50 sellador de pared CPP, 36 Masillas para Pared, 24 Rodillo Toro; la guía de remisión remitente que adjunta señala punto de partida _____ que



Tribunal Fiscal

Nº 00922-1-2024

corresponde al domicilio fiscal del proveedor y punto de llegada que corresponde al lugar donde se ha construido la residencial, el vehículo utilizado. para el traslado correspondería a Toyota Coaster de placa el cual es un vehículo para el transporte de pasajeros y no cuenta con las características para movilizar lo adquirido (propietario:

el conductor que figura en guía corresponde a la persona con DNI: quien de la revisión en los sistemas de SUNAT no figura como trabajador dependiente del proveedor y durante el periodo fiscalizado no ha emitido recibos por honorarios por prestaciones de servicios; asimismo, la clase y categoría que posee es A1 la cual no lo habilita para la conducción del vehículo antes señalado (fuente página del MTC).

Que asimismo, la Administración indicó que el medio de pago empleado para cancelación al proveedor era mediante depósito en cuenta de efectivo en el banco Scotiabank; sin embargo, al no haber presentado estados de cuenta no pudo corroborar la disposición de efectivo de sus cuentas para el pago, ni los documentos internos de autorización de disposición de efectivo elaborados para la cancelación; asimismo, indicó que resultaba necesario explicar cómo es que realiza depósitos por altas sumas de dinero (centros bancarios, traslada dinero en efectivo hasta la agencia más cercana, entre otros), cuando resultarían mucho más eficientes, seguras y rápidas las transferencias bancarias e interbancarias.

Que adicionalmente, la Administración dejó constancia que el contribuyente señaló que el suministro adquirido por su representada a este proveedor llegó a sus instalaciones del proyecto sin dificultad, en cantidad y marca. Señala que no realizaron el transporte ni contrataron para el transporte, sino que el material es puesto en obra. Precisa que no han presentado mayor información sobre el vehículo que entregó la mercadería. Indicó que sobre los medios de pago en efectivo, la recurrente señaló: la factura se canceló con depósito en efectivo de caja aun no teniendo la obligación de bancarizar dicho pago (se adjunta vouchers de caja y estado bancario). La factura se canceló con depósito en efectivo de caja porque se retiró con cheque B6 del BBVA la cantidad de S/11 179,00 para realizar varios pagos en efectivo (se adjunta vouchers de caja y estado bancario). Las facturas se cancelaron con depósitos en efectivo de caja porque se retiró con cheque 90 del BBVA la cantidad de S/25,287.30 para realizar varios pagos en efectivo (presenta vouchers de caja y estado bancario). La factura se canceló con depósito en efectivo de Caja porque se retiró con cheque 106 del BBVA la cantidad de S/15,479 para realizar varios pagos en efectivo (se adjuntan vouchers de caja y estado bancario). La factura se canceló con depósito en efectivo de caja porque se retiró con cheque del BBVA la cantidad de S/46,029.10 para realizar varios pagos en efectivo (se adjunta vouchers de caja y estado bancario).

Que la Administración concluye que de acuerdo a lo detallado, durante el proceso de fiscalización detectó una serie de observaciones a las operaciones de compra de bienes efectuadas al proveedor tales como: las unidades vehiculares empleadas para el supuesto traslado a puesta en obra corresponden a vehículos pequeños de transporte de pasajeros y no adaptados para carga pesada y las cantidades que habrían trasladado; los conductores detectados en las guías de remisión remitentes presentadas no tendrían la clase y categoría apropiada para la conducción de vehículos (Toyota Couster con A1); de unidades vehiculares que no figuran como propiedad del proveedor el traslado se habría encargado a un tercero o con vehículo de tercero; no se ha presentado las guías de remisión transportistas que acrediten la prestación del servicio; de la verificación en los sistemas de SUNAT referente a los conductores detallados en las guías de remisión remitentes prestadas, estos no figuran para los periodos fiscalizados como trabajadores dependientes del proveedor y de la consulta de recibos por honorarios emitidos por prestaciones de servicios, durante el periodo fiscalizado, dichas personas no reportan ingresos por esos conceptos de trabajo; los medios de pago que se habrían empleado para cancelación al proveedor son por medio de depósitos en cuenta en la entidad Scotiabank, de dichos depósitos el contribuyente señala que se realizaron retiros para caja chica a nombre del trabajador con DNI:

y que los importes de retiro eran para cancelaciones diversas incluyendo los comprobantes de pago observados del proveedor, sin embargo, de la revisión de la documentación se aprecia que no ha presentado una liquidación referente a los pagos realizados con el detalle de los comprobantes u obligaciones que se estarían asumiendo o cancelando, no ha presentado dentro del sistema organizacional de la entidad jurídica, los documentos internos elaborados de autorización de cancelación al proveedor con la firmas y sellos del personal autorizado para esas gestiones, y de los documentos internos que maneja con el nombre de vouchers, se aprecia la supuesta entrega de cheques a nombre del trabajador líneas



Tribunal Fiscal

N° 00922-1-2024

arriba mencionado para caja chica, sin embargo, estos documentos no consignan firma ni sello de la persona receptora como respaldo de entrega de los documentos valorados, lo que hace perder valor probatorio de que si realmente dichas cantidades fueron desembolsadas por dicha persona, y de haber sido así, no existen documentos internos de la ruta del dinero con autorizaciones de pago al proveedor, no siendo prueba suficiente la sola presentación del documento de depósito en cuenta, siendo este tipo de medio de pago frecuentemente usado cuando se tratan de enmascarar operaciones no reales, siendo mucho más rápido, eficiente y confiable las transferencias bancarias e interbancarias; del cuestionario realizado en el requerimiento se tiene que el contribuyente solo ha señalado referente al contacto que el asesor de ventas le presentó a su representante legal de a la

porque tenía precios bajos y de calidad en materiales de ferretería; no ha presentado sustento de negociaciones previas a la adquisición tales como cotizaciones y/o proformas para evaluar y/o comparar calidad y precios con otras empresas del mismo rubro; no ha presentado sustento de comunicación con el proveedor por medio de correos electrónicos y/o aplicaciones de mensajería instantánea, no ha presentado sustento de autorización de compra, tales como órdenes de compra, y/o servicios debidamente firmadas y selladas por el personal pertinente encargado de esas gestiones; el contribuyente no ha explicado si en alguna oportunidad acudió a las instalaciones del proveedor, y definir las características del inmueble (calle, av., jr., dirección, características, etc.), las guías de remisión que deberían acreditar el traslado cuentan con inconsistencias que se han detallado, lo que hace perder valor probatorio de la realidad de la operación; el contribuyente señala que no llevan un control de Kardex de ingreso y salida ya que todo es puesto en obra y empleado inmediatamente, cuestión que no lo exime de realizar los controles de inventarios; no ha explicado quien o quienes en su entidad jurídica fueron los encargados de revisar los bines adquiridos y que coincidan con las órdenes de compra en calidad, características y precio, y dar conformidad y su posterior ingreso a instalaciones de obra.

Que por tales inconsistencias, la Administración calificó las operaciones con como no reales, de conformidad con el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas y reparó las facturas que se muestran a continuación, por los períodos setiembre a diciembre de 2021:

Factura N°	Fecha	Compra gravada S/	Crédito fiscal S/
	09/09/2021	8 477,97	1 526,03
	09/09/2021	1 695,20	305,14
	14/09/2021	8 813,59	1 586,45
	20/09/2021	10 593,27	1 906,79
	21/09/2021	10 170,59	1 830,71
	30/09/2021	8 619,61	1 551,53
	30/09/2021	8 332,35	1 499,82
	Total	56 702,58	10 206,47
	13/10/2021	12 864,60	2 315,63
	15/10/2021	9 166,08	1 649,89
	18/10/2021	11 013,56	1 982,44
	19/10/2021	9 716,14	1 748,91
	25/10/2021	6 971,44	1 254,86
	26/10/2021	11 194,25	2 014,97
	29/10/2021	10 165,26	1 829,74
	31/10/2021	6 403,80	1 152,68
	Total	77 495,13	13 949,12
	02/11/2021	6 183,65	1 113,06
	12/11/2021	8 736,97	1 572,65
	15/11/2021	6 169,20	1 110,46
	25/11/2021	11 779,68	2 120,34
	25/11/2021	9 151,70	1 647,31
	28/11/2021	9 237,28	1 662,71
	30/11/2021	12 741,64	2 293,50
	30/11/2021	12 716,20	2 288,92
	30/11/2021	10 774,00	1 939,32
	30/11/2021	8 605,95	1 549,07
	Total	96 096,27	17 297,34
	16/12/2021	9 491,54	1 708,48



Tribunal Fiscal

N° 00922-1-2024

	20/12/2021	12 031,53	2 165,67
	21/12/2021	15 548,55	2 798,74
	22/12/2021	14 409,50	2 593,71
	24/12/2021	13 612,00	2 450,16
	27/12/2021	15 823,00	2 848,14
	28/12/2021	16 260,00	2 926,80
	28/12/2021	14 769,00	2 658,42
	29/12/2021	16 456,00	2 962,08
	30/12/2021	9 491,54	1 708,48
	30/12/2021	15 015,00	2 702,70
	Total	152 907,66	27 523,38

Que de lo expuesto se tiene que la controversia de autos se contrae a establecer si el reparo al crédito fiscal contenido en las facturas detalladas en el cuadro precedente, se encuentra arreglado a ley.

Que el artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por 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 estos, por el responsable de su emisión, siendo que aquel 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. Para estos efectos se considera como operación no real las siguientes situaciones: a) 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; y, b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiendo 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.

Que de otro lado, los numerales 1 y 2 del artículo 17 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 064-2006/SUNAT, prescriben que la guía de remisión sustenta el traslado de bienes entre distintas direcciones, salvo lo dispuesto por el artículo 21 del mismo reglamento, y que dicho traslado se realiza a través de las siguientes modalidades: i) Transporte privado, cuando el transporte de bienes es realizado por el propietario o poseedor de los bienes objeto de traslado, o por los sujetos señalados en los numerales 1.2 a 1.6 del artículo 18 del citado reglamento, contando para ello con unidades propias de transporte; y, ii) Transporte público, cuando el servicio de transporte de bienes es prestado por terceros.

Que el numeral 5 del citado artículo 17 indica que la guía de remisión y documentos que sustentan el traslado de bienes, deberán ser emitidos en forma previa al traslado de bienes.

Que el numeral 2 del artículo 18 del referido reglamento, modificado por Resolución de Superintendencia N° 064-2006/SUNAT, precisa que para sustentar el traslado de bienes cuando se realice bajo la modalidad de transporte público, se deben emitir dos guías de remisión, una emitida por el transportista denominada "Guía de Remisión - Transportista", y otra por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado, entre otros, denominada "Guía de Remisión - Remitente".

Que asimismo, el artículo 19 del citado reglamento, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 064-2006/SUNAT, disponía que independientemente de que el transporte se realice bajo la modalidad de transporte privado o público, la guía de remisión del remitente debía contener, como información no necesariamente impresa, entre otros requisitos, dirección del punto de partida, excepto si el mismo coincide con el punto de emisión del documento, dirección del punto de llegada, los datos de identificación de la unidad de transporte y del conductor, como son, la marca y número de placa del vehículo y el número de licencia de conducir del conductor.



Tribunal Fiscal

N° 00922-1-2024

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01759-5-2003 se ha interpretado que una operación es inexistente, cuando 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, siendo que dicho criterio ha sido reiterado en la Resolución N° 01580-5-2009.

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 01145-1-2005 y 01807-4-2004, entre otras, que para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones efectuadas ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario demostrar que dichos comprobantes en efecto corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha señalado 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. En la misma línea, este Tribunal en las Resoluciones N° 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, le corresponde a este y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en consideración que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones.

Que asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003 y 16784-10-2012, entre otras, se ha establecido que corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, siendo que para demostrar la hipótesis de que no existió operación real, 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, los artículos 162 y 163 de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197 del Código Procesal Civil.

Que de otro lado, en la Resolución N° 06440-5-2005, se ha señalado que el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los proveedores de la recurrente no es suficiente para desconocer automáticamente el crédito fiscal de esta. No obstante, también se ha precisado en la Resolución N° 10934-3-2012, que tal criterio 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 las normas citadas y criterios expuestos se tiene que para que un comprobante de pago pueda sustentar válidamente el crédito fiscal para determinar el Impuesto General a las Ventas, 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 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, siendo 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 cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de los proveedores.

Que de autos se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de setiembre a diciembre de 2021, por las operaciones detalladas en el Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (foja 59), respecto de 36 facturas emitidas por el proveedor al considerar que correspondían a operaciones no reales.

Que como se puede apreciar de la descripción efectuada del procedimiento de fiscalización llevado a cabo por la Administración, ésta, en el Resultado del Requerimiento N° que sustentaría el



Tribunal Fiscal

N° 00922-1-2024

reparo, únicamente analizó 6 facturas (las Facturas N°) de las 36 que fueron materia de reparo, dejando constancia expresamente de que había efectuado una revisión aleatoria de los comprobantes de pago.

Que tal como se ha recogido en la jurisprudencia citada, a fin que la Administración pueda establecer debidamente un reparo por operaciones no reales, debe efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, siendo que para demostrar la hipótesis de que no existió operación real, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada.

Que en ese sentido, no resulta arreglado a ley que la Administración pretenda revisar algunas de las operaciones realizadas por la recurrente y el proveedor de manera aleatoria, y extender las conclusiones arribadas en dicho análisis a otras operaciones realizadas con el mismo proveedor no revisadas expresamente.

Que según se indica en el Comprobante de Información Registrada y el Resumen Estadístico de Fiscalización (fojas 726 y 249), la recurrente tiene como actividad económica principal a la construcción de edificios completos.

Que en consecuencia, el reparo efectuado respecto de las facturas N°

no se encuentra debidamente sustentado, por lo que corresponde levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto de las Facturas N° respecto de las cuales la Administración sí evaluó y emitió conclusiones respecto de la documentación presentada por la recurrente, corresponde evaluar de forma conjunta la documentación e información obtenida en fiscalización y presentada por la recurrente durante el procedimiento contencioso, a fin de determinar la procedencia del reparo por operaciones no reales.

Que según el Comprobante de Información Registrada (foja 726), la recurrente tiene como actividad principal la construcción de edificios completos.

Que las facturas reparadas corresponden a la compra de diversos materiales de construcción y acabados de construcción como cables, pintura, focos, temple, brochas, sellador de pared, masilla, habiendo establecido la propia Administración en el Resultado del Requerimiento N° que le sirvió de base para la acotación (foja 75), que de acuerdo a las guías de remisión, los materiales habrían sido trasladados hacia la dirección correspondiente al lugar donde se construyó la obra a cargo de la recurrente.

Que para sustentar el crédito fiscal consignado en estos comprobantes de pago, la recurrente presentó:

Periodo	Emisión	Factura	Concepto y documentos adjuntos	Crédito fiscal reparado (S/)	Foja
2021/09	09/09/21	Factura	Concepto: 80 galones Sellador CPP. Adjuntos: Guía de remisión remitente, voucher de depósito bancario, voucher de caja (fojas 276 a 278).	305,14	279
2021/09	14/09/21	Factura	Concepto: 90 galones Latex American Colors, 100 foco UFO. Adjuntos: Guía de remisión remitente, voucher de depósito bancario, voucher de caja (fojas 272 a 274).	1 586,45	275
2021/09	20/09/21	Factura	Concepto: 90 Latex American Colors, 84 sellador de pared CPP, 60 cinta, 50 rodillo toro, 150 lijas, 40 masilla pared, 57 temple. Adjuntos: Guía de remisión remitente, voucher de depósito bancario, voucher de caja (fojas 260 a 262).	1 906,79	263
2021/09	21/09/21	Factura	Concepto: 150 temple majestad, 80 brocha 2, 60 latex American, 60 cinta 1, 60 lijas 100, 50 sellador de pared CPP, 36 masilla para pared, 24 rodillo toro. Adjuntos: Guía de remisión remitente, voucher de depósito bancario, voucher de caja (fojas 256 a 258).	1 830,71	259
2021/10	13/10/21	Factura	Concepto: 32 Rollos de cable THW 14AWG blanco, 32 Rollos de cable THW 14AWG azul. Adjuntos: Guía de remisión remitente, voucher de depósito bancario, voucher de caja, cheque retiro BBVA (fojas 207 a 210).	2 315,63	211



Tribunal Fiscal

N° 00922-1-2024

2021/10	15/10/21	Factura	Concepto: 30 Rollos de cable THW 124WG rojo, 30 Rollos de cable THW 14AWG negro. Adjuntos: Guía de remisión remitente, voucher de depósito bancario, voucher de caja, cheque retiro Interbank, estado de cuenta corriente Interbank (fojas 200 a 204).	1 649, 89	205
---------	----------	---------	---	-----------	-----

Que tal como se advierte de lo indicado en el cuadro precedente, la recurrente presentó las guías de remisión remitente vinculadas a las facturas observadas (fojas 261, 273 y 277), de las que se advierte que consignan la fecha de traslado, el punto de partida y llegada, siendo el primero el domicilio fiscal del proveedor y el último la dirección de la obra realizada por la recurrente, según señala la propia Administración en el Resultado del Requerimiento N° que le sirvió de base para la acotación; asimismo, consignan la relación y cantidad de bienes transportados, los cuales coinciden con los descritos en la factura; finalmente se aprecia que las guías de remisión remitente cuentan con firma y nombre en el rubro de "Conformidad del Cliente" verificándose que la persona quien recibió los bienes, acreditando la entrega de los mismos.

Que adicionalmente, la recurrente presentó un reporte de recepción de materiales (foja 1020) que detalla las facturas emitidas y el nombre del recepcionista de la mercadería, adjuntando también el PDT Planilla Electrónica PLAME de la recurrente (foja 1018), en la que se corrobora que la persona que recibió los bienes era trabajador de la recurrente.

Que asimismo, la recurrente presentó los vouchers por depósitos bancarios efectuados a la proveedora por montos que coinciden con los facturados, así como vouchers de caja por retiros de efectivo.

Que en tal sentido, se encuentra suficientemente acreditado que los bienes que se mencionan en las facturas emitidas por fueron efectivamente entregados a la recurrente, permitiendo acreditar la fehaciencia de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago observados, correspondiendo levantar el reparo al crédito fiscal y revocar la apelada en este extremo.

Que si bien la Administración señala que los vehículos utilizados para el transporte no contarían con las características y capacidades para movilizar lo adquirido, no realiza un análisis detallado en el que especifique la capacidad de carga o espacio de los vehículos y el peso o volumen de los bienes materia de venta por el que pueda corroborarse su afirmación.

Que de otro lado, el hecho que el vehículo consignado en la guía de remisión remitente no sea de propiedad del proveedor no tiene como consecuencia inmediata que el traslado se realizó mediante transporte público, como afirma la Administración, más aún cuando ésta no ha efectuado cruce de información con el proveedor a fin que justifique tal circunstancia.

Que asimismo, que el chofer no se encuentre registrado en la planilla del proveedor o que no cuente con la licencia de conducir adecuada para el manejo del vehículo, no es un hecho imputable a la recurrente siendo de responsabilidad del proveedor, lo que no invalida la acreditación de la entrega de los bienes por parte del proveedor a la recurrente mediante la guía de remisión.

Que en relación a las Facturas N° cabe indicar que si bien la recurrente presentó guías de remisión remitente de las que se advierte que consignan el punto de partida y llegada, siendo el primero el domicilio fiscal del proveedor y el último la dirección de la obra realizada por la recurrente, según señala la propia Administración en el Resultado del Requerimiento N° que le sirvió de base para la acotación; asimismo, consignan la relación y cantidad de bienes transportados, los cuales coinciden con los descritos en la factura; y cuentan con firma y nombre en el rubro de "Conformidad del Cliente" verificándose que la persona quien recibió los bienes; éstas no consignan la fecha de inicio del traslado, la fecha de emisión del documento, ni la fecha de recepción de los bienes, por lo que no resultan idóneos para acreditar la entrega de los mismos.

Que si bien la recurrente presentó las facturas correspondientes, éstas por si solas no acreditan la realidad de la operación; asimismo presentó los vouchers de depósito bancario, vouchers de caja, cheque retiro BBVA, cheque retiro Interbank, estado de cuenta corriente Interbank, tales documentos únicamente acreditan el pago al proveedor, mas no resultan idóneos para sustentar la entrega de los bienes materia de



Tribunal Fiscal

N° 00922-1-2024

venta, lo que resulta indispensable a fin de corroborar la realidad de las operaciones.

Que de otro lado, la recurrente presentó un reporte de recepción de materiales consistente en un listado con el detalle de las facturas y qué persona las habría recibido, los reportes de planillas de sus trabajadores, reporte de vehículos usados en el transporte de mercaderías, reporte de stock de materiales al 31 de diciembre de 2021; sin embargo, tales documentos no resultan suficientes para acreditar la realidad de las operaciones, pues el reporte de planillas acreditaría que quien firmó la recepción de la mercadería en la guía de remisión era su trabajador, más no se encuentra acreditado en qué fecha se efectuó tal recepción al no haberse consignado la fecha en las guías de remisión, siendo que los demás reportes constituyen documentos elaborados por la propia recurrente sin un soporte documentario adicional.

Que asimismo, la recurrente presentó capturas de pantalla de comunicaciones de WhatsApp con la proveedora, en las que si bien se hace mención a bienes que habrían sido materia de facturación, no se hace referencia alguna a su efectiva entrega, por lo que por sí solos no resultan suficientes para acreditar la realidad de las operaciones.

Que en consecuencia, no se encuentra debidamente acreditado que los bienes que se mencionan en las Facturas N° _____ emitidas por _____ fueron efectivamente entregados a la recurrente, no encontrándose por tanto sustentada la realidad de las operaciones consignadas en los mencionados comprobantes de pago, correspondiendo mantener el reparo al crédito fiscal y confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Mejía Ninacondor, Chipoco Saldías, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° _____ de 22 de agosto de 2023 en el extremo del reparo por las Facturas N° _____ y **REVOCARLA** en lo demás que contiene.

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

ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA

MEJÍA NINACONDOR
VOCAL

CHIPOCO SALDÍAS
VOCAL

Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
ZD/HV/GB/MT/rmh.

Nota: Documento firmado digitalmente