Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por PEREA ANGULO Raul Armando FAU 20131370645 soft
Fecha: 26/02/2024 12:27:43 COT
Motivo: En señal de conformidad

EXPEDIENTE N° : 13195-2018
INTERESADO :

ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multa
PROCEDENCIA : Ica
FECHA : Lima, 21 de febrero de 2024

VISTA la apelación interpuesta por con R.U.C. N° contra la Resolución de Intendencia N° de 17 de agosto de 2018, emitida por la Intendencia Regional Ica 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 el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016 y las Resoluciones de Multa N° emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que le correspondía a la Administración demostrar la hipótesis de que las operaciones de compra acotadas no son reales, debiendo para ello contar con las pruebas suficientes que acreditasen sus afirmaciones e investigando todas las circunstancias del caso, por lo que correspondía que se efectuara un análisis de la contabilidad, un cruce de información con los proveedores, la verificación de los documentos que sustentasen el transporte, la entrega y/o almacenamiento de la mercadería, entre otros; así como, actuar los medios probatorios pertinentes y sucedáneos, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, y no basarse exclusivamente en incumplimientos de los proveedores, lo que no ocurrió, por cuanto la Administración no ha acreditado que se encuentra en alguno de los supuestos previstos en la Resolución N° 01759-5-2003.

Que menciona que es un negocio pequeño (restaurante), que opera en una provincia en la que los proveedores son predominantemente informales, y dado que existe una rápida rotación en los insumos utilizados, no le es posible tener un control similar con el que cuentan otras empresas dedicadas a actividades productivas o de comercio de bienes; por lo que, de conformidad con el criterio previsto en las Resoluciones N° 06368-1-2003, 05610-5-2006, 04100-4-2007 y 00233-3-2010, la Administración se encontraba obligada a efectuar el cruce de información con sus proveedores, a efectos de que ésta cumpla con su deber de buscar la verdad material.

Que arguye que la persona que hacía las compras, el administrador de la empresa, iba a los establecimientos de los proveedores y verificaba los precios y la calidad de los productos en tales lugares; mientras que, en otras ocasiones, los proveedores acudían a su local comercial a ofrecerles tales bienes, motivo por el cual no solicitó valorizaciones o cotizaciones; además que, las compras se efectuaban directamente con ellos por teléfono, por lo que tampoco se firmaron contratos ni adendas. Precisa que la persona que daba la conformidad a los proveedores era su representante, la y que los requerimientos de compra se sustentaban en la calidad, rapidez y precio que le brindaban sus proveedores, con los cuales mantiene una relación de varios años.

Que reitera que no contaba con correspondencia comercial que acreditara la existencia de negociaciones de las adquisiciones de los bienes consignados en los comprobantes de pago observados, por cuanto tales transacciones se efectuaban de manera personal o telefónica. Agrega que presentó el Kardex, el cual contenía información de carácter de control interno, esto es, el ingreso de la mercadería, fecha y porcentaje de merma, la salida y el saldo; no obstante, la Administración le atribuye la obligación de recibir, revisar y recontar la mercadería y que por ello debía de contar con órdenes de ingreso, boletas, informes de

Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por RUIZ ABARCA Roxana Zulema FAU 20131370645 soft
Fecha: 23/02/2024 17:12:15 COT
Motivo: Soy el autor del documento

Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por RIVADENEIRA BARRIENTOS Sergio Fernan FAU 20131370645 soft
Fecha: 26/02/2024 09:38:29 COT
Motivo: Soy el autor del documento

Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por FLORES QUISPE Patrick Alfonso FAU 20131370645 soft
Fecha: 23/02/2024 16:20:16 COT
Motivo: Soy el autor del documento

recepción u otros, cuando el control es efectuado de manera personal a través de cuadernos y la conformidad se efectuaba con la recepción de las facturas, tal como se describió precedentemente.

Que afirma que en ningún momento ha evadido la presentación de los medios probatorios que posee, sino que la Administración le exige contar con documentación que no corresponde al tipo de actividad que realiza (restaurante), toda vez que dada la forma en que opera, la cercanía con sus proveedores, la forma en que se desarrolla su negocio en Ica, y el hecho de conocer a sus proveedores desde hace varios años, no resulta necesario contar con los documentos solicitados, no se puede tratar a un restaurante turístico como si fuera una gran empresa; en ese sentido, el hecho de que no cuente con la correspondencia comercial, órdenes de compra, contratos, proformas, cotizaciones, entre otros, no implica que sus operaciones son simuladas y que se le deba desconocer el crédito fiscal. En todo caso, precisa que cumplió con presentar toda la información que le solicitaron, en la medida del tipo de actividad que lleva a cabo, por ello la Administración no puede efectuar exigencias desproporcionadas que la deje en un estado de indefensión, sino que debe siempre cumplir con el debido procedimiento.

Que alega que las observaciones efectuadas no señalan de qué manera los gastos reparados no constituirían gasto y/o costo para efectos del Impuesto a la Renta, ni se cita que se hubiese incumplido con los requisitos que establece la citada ley, ni tampoco se precisa cuál de los requisitos del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas se estaría transgrediendo.

Que manifiesta que resulta contradictorio que la Administración sí reconoce sus ingresos, sobre los cuales tributa, pero desconocerle el crédito fiscal de sus operaciones de compra y solicita que este Tribunal fije los criterios sobre lo que debe entenderse por "fehaciencia"; dado que, la ley tributaria no contiene una definición de tal concepto.

Que por su parte, la Administración señala que luego de la evaluación de los descargos y documentación presentados por la recurrente, no se acreditó con documentación suficiente que las operaciones consignadas en los comprobantes de pago observados correspondían a operaciones no reales, razón por la cual se reparó el crédito fiscal de conformidad con el inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en el presente caso, de autos se tiene que mediante Carta Nº Requerimiento N° (fojas 696 y 707), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, siendo el elemento del tributo a fiscalizar el crédito fiscal de las adquisiciones y compras, y el aspecto contenido en dicho elemento las operaciones de compras y adquisiciones.

Que como resultado de dicha fiscalización, reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, asimismo, sobre la base de dicho reparo determinó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario; en consecuencia, emitió las Resoluciones de Determinación N° (fojas 999 a 1012) por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, y las Resoluciones de Multa N° (fojas 975 a 998) por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Resoluciones de Determinación N°

Que del Anexo N° 2 a las Resoluciones de Determinación N° (foja 999) se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016 por operaciones no reales, debido a que no se acreditó la fehaciencia de las operaciones observadas, detalladas en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° señalando como sustento, entre otros, el inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que de acuerdo con el artículo 18° 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 Nº 1116[1], el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos

[1] Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 7 de julio de 2012.

de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, y que solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y b) Que se destinen a operaciones por las que se debe pagar el impuesto.

Que el artículo 44º de la citada ley 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.

Que el inciso a) de referido artículo 44° precisa que para tales efectos se considera como operación no real aquella en la que, si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en este es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción.

Que añade el mismo inciso que la operación no real no podrá ser acreditada mediante la existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento o la retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso.

Que por su parte, este Tribunal en las Resoluciones Nº 01807-4-2004 y 01145-1-2005, entre otras, ha establecido 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 N° 01807-4-2004, 01145-1-2005 y 05535-8-2016, entre otras, se ha señalado que para acreditar la realización de las operaciones a que se refieren los comprobantes de pago y con ello demostrar la existencia de una relación comercial real entre la recurrente y su proveedor, no basta con sustentar que se cuenta con tales documentos, sino que es necesario que se acredite con documentación adicional su realidad.

Que en las Resoluciones Nº 04100-4-2007 y 00233-3-2010, entre otras, este Tribunal ha establecido que a fin de determinar la realidad de las operaciones, la Administración puede llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones, sobre la base de la documentación proporcionada por el propio contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores emisores de los comprobantes de pago, cuya fehaciencia es materia de cuestionamiento, así como cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

Que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 19094-2-2011, 09247-10-2013 y 12011-10-2013, que no es obligación de la Administración realizar cruces de información con terceros como requisito indispensable para cuestionar la realidad de una operación.

Que en las Resoluciones N° 06368-1-2003 y 05640-5-2006, este colegiado ha interpretado que para demostrar la hipótesis que no existió operación real que sustente la fehaciencia de las operaciones, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso y se actúen 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.

Que a su vez, en las Resoluciones N° 12795-3-2012 y 06440-5-2005, este Tribunal ha indicado 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 ésta; no obstante, también ha señalado en la Resolución Nº 02289-4-2003, 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 en cuanto a los medios probatorios y su valoración, las Resoluciones N° 06368-1-2003 y 05640-5-2006, entre otras, han señalado que los medios probatorios deben ser valorados en forma conjunta y con

apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125° del Código Tributario y los artículos 162° y 163° de la Ley del Procedimiento Administrativo General[2].

Que de acuerdo con los criterios anotados, a efectos de analizar la realidad o no de una o varias operaciones de compra, la carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad recae primordialmente en el contribuyente que alega su existencia y que la Administración puede, mediante cruces de información, entre otros, aportar los elementos de prueba que considere necesarios con la finalidad de acreditar su inexistencia, por lo que si un contribuyente no aporta elementos concluyentes, podría no acreditarse la realidad de sus operaciones aun cuando no se llegase a efectuar con terceros cruce de información alguno.

Que mediante Requerimiento N° (foja 696), la Administración solicitó a la recurrente que presentara, entre otros, su Registro de Compras; siendo que en el resultado de dicho requerimiento dejó constancia que aquélla cumplió con presentar la documentación requerida (fojas 693 y 694).

Que a través del Requerimiento N° (fojas 690 y 691), la Administración indicó que del Registro de Compras presentados advirtió que se encontraban anotados diversos comprobantes de pago emitidos por los proveedores

por lo que le solicitó a la recurrente que proporcionara los comprobantes de pago de compra, guías de remisión (remitente y/o transportista), notas de débito y/o crédito, medios de pago utilizados, estados de cuenta y/o reportes proporcionados por las instituciones del sistema financiero y de seguros del país o del exterior, proporcionar en medio magnético el análisis detallado mensual de los medios de pago utilizados en las operaciones y/o adquisiciones que constituyen costo, gasto y/o crédito fiscal en el marco de lo previsto en la Ley N° 28194, el análisis detallado mensual de los comprobantes de pago y de los importes que corresponden a la detracción efectuada a sus proveedores, contratos de servicios recibidos, contratos de compra/venta y transferencia de bienes, proformas, órdenes de compra y/o servicio, cotizaciones, conformidades de la recepción y entrega de los bienes, y cualquier otra documentación interna que se hubiera emitido y/o recibido con ocasión de las adquisiciones realizadas a sus proveedores.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 687 y 688), la Administración dejó constancia de los documentos presentados por la recurrente, precisando que ésta no exhibió contratos de transferencia de bienes, proformas, órdenes de compra, cotizaciones, conformidades de la recepción y entrega de los bienes, entre otros, que se hubiera emitido con ocasión de las adquisiciones realizadas a sus proveedores; debido a que su política de compras era realizarlas de manera telefónica.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 680 a 684), la Administración señaló que, a efectos de sustentar las operaciones de compras y en consecuencia el crédito fiscal consignado en las declaraciones juradas del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, correspondía que la recurrente sustentara la realización, naturaleza y necesidad de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago emitidos por los proveedores

detallados en el Anexo N° 2 del citado requerimiento (fojas 671 a 679), debiendo para ello proporcionar un escrito en el que se indique lo siguiente: i) Cómo se vinculó con cada uno de los proveedores, por intermedio de quién o quiénes, identificando para ello sus nombres, apellidos, o porque medios (radio, televisión, revistas, periódicos, etc); ii) Si solicitó a otras empresas o personas – mediante cotizaciones, proformas, presupuestos u otros – la valorización de los productos materia de la compra, de ser así, qué empresas o personas; iii) Si solicitó a cada uno de los proveedores – mediante cotizaciones, proformas, presupuestos u otros – la valorización o cotización previa de los productos materia de la compra; iv) Si se efectuaron las compras sobre la base de órdenes de compra, de ser así, quién elaboró tales documentos, quién las autorizó, si se controlan numéricamente; v) Las cualidades o aspectos que se evaluaron de sus proveedores para determinar su contratación para la compra y/o adquisición de mercaderías; vi) Quién o quiénes en representación de la empresa y de los proveedores pactaron las operaciones de compra, en qué fechas y lugares se reunieron para pactar estas operaciones; vii) Si se firmaron contratos o adendas con los proveedores; viii) Quién o quiénes en representación de la empresa dio la conformidad a cada uno de los proveedores por la compra de las mercaderías adquiridas, qué procedimientos internos siguió, qué

[2] Actualmente, artículos 173° y 174° del Texto Único Ordenado de la Ley Nª 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.

documentos elaboró o emitió (notas u órdenes de ingreso, boletas, informes de recepción, u otros); ix) Si los bienes adquiridos fueron recogidos por su personal, debiendo proporcionar los nombre y apellidos, precisando el lugar exacto de dónde fueron recogidos los productos; x) quién o quiénes en representación de la empresa recibió las mercaderías de los proveedores, qué procedimientos internos siguió, qué documentos elaboró o emitió (notas u órdenes de ingreso, boletas, informes de recepción u otros), qué documentos selló y firmó dando fe de lo recibido, quienes efectuaron la revisión, recuento y control de la calidad de la mercadería recibida; xi) Exhibir el Kardex en el que se apreciara el ingreso de la mercadería adquirida a cada uno de los proveedores; xii) Respecto del lugar donde fue recibida la mercadería indicase si es este era propio o alquilado, de ser propio debía proporcionar la Escritura del Testimonio de compra-venta, el libro de Inventarios y Balances o el Registro de Activo Fijo, en el que se verificase el registro del inmueble; de ser de terceros, proporcionar el contrato de alquiler; xiii) Quiénes se encargaron de revisar las facturas que coincidan con las órdenes de compra, en cuanto a cantidad, precio y verificación con las unidades ingresadas al almacén, según reportes de recepción; xiv) Cómo se estableció el pago de cada uno de los proveedores y en función a qué criterios, tales como efectivo, contado, contra-entrega, crédito (diferido), cheques, depósitos en cuenta, entre otros, precisando que si los pagos fueron en efectivo o al contado, debía detallar las fechas, el importe, moneda y qué comprobantes de pago se pagaron en efectivo; si los pagos fueron al crédito, debía detallar los comprobantes de pago de compras que se pagaron con tal modalidad, precisando las fechas de pago establecidas o pactadas, las fechas de cada pago, el importe, moneda, quiénes recibieron los pagos; si los pagos se efectuaron mediante cheques, detalle de los comprobantes de pago de compras que se pagaron con tales cheques, entre otros; si los pagos se efectuaron mediante depósitos, detallase los comprobantes de pago cuyo se efectuó con tal modalidad, el número de la cuenta, tipo de cuenta, moneda, entre otros; si los pagos se efectuaron mediante pagos adelantados, detallase los comprobantes de pago que se pagaron con tal modalidad, las fechas y forma de cada pago, el importe y la moneda, entre otros; y xv) El destino de la mercadería adquirida por cada uno de los comprobantes de pago observados.

Que asimismo, la Administración indicó que a efectos de sustentar la fehaciencia de las operaciones de compra con los proveedores, la recurrente debía a su vez proporcionar documentación que sustente sus afirmaciones, tales como cotizaciones, proformas, presupuestos, liquidaciones provisionales y finales que acreditara bajo qué condiciones y precios se pactaron las operaciones comerciales por los productos por los cuales se emitieron los comprobantes de pago, correspondencia comercial que acreditara las negociaciones sobre la cantidad, calidad y precio de los bienes, órdenes de compra, que sustentaran el requerimiento y necesidad de los bienes, guías de remisión remitente y transportista, que acreditaran el traslado de los bienes desde el local de los proveedores hacia el local de la recurrente, indicando qué vehículo realizó el transporte, datos del chofer, entre otro, así como documentación que acredite el pago del servicio de transporte, parte de ingreso y/o salida de almacén u otro similar o boletas de recepción a almacén u otro similar, entre otros, documentos que permitiera acreditar la necesidad, realización y fehaciencia de las operaciones contenidas en los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 2 del citado requerimiento (fojas 671 a 679); caso contrato, se procedería a desconocer el crédito fiscal de tales operaciones.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente con escrito de 13 de diciembre de 2017 (fojas 168 a 170), refirió que sus proveedores le abastecían de pato, pollo, carnero, entre otros, y que las compras eran efectuadas por el administrador de la empresa, directamente con los proveedores a través del teléfono que le brindaron, de acuerdo a la necesidad de la empresa (restaurante); que no solicitó valorizaciones o cotizaciones, por cuanto en el mismo punto de venta se verificaban los precios y la calidad del producto, o los proveedores acudían a su local a ofrecerles tales bienes. Por su parte, mencionó que no se firmaron contratos ni adendas, por cuanto conocía a los proveedores por varios años; que la persona encargada de revisar los ingresos de los productos con sus facturas es el o las personas que laboran en la empresa, precisando que los proveedores se encargaban de la entrega de los bienes adquiridos; que reitera que no contaba con órdenes de compra, proformas, cotizaciones, presupuestos ni correspondencia comercial que acreditara las negociaciones respecto de la cantidad, calidad y precio de los bienes, al llevarse estos a cabo mediante el teléfono; y que sus ingresos no superaban las 500 UIT, por lo que no se encontraba obligada a llevar un Registro de Inventario Permanente, sino que mantenía un inventario permanente en unidades físicas.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 652 a 669), la Administración dejó constancia de lo manifestado por la recurrente y señaló que ésta no precisó cómo se vinculó con los proveedores, ni que hubiese solicitado cotizaciones, proformas, presupuestos u otros, respecto a la valorización o cotización previa de los bienes adquiridos; por lo que, no se encontraban sustentados los criterios que tuvo en cuenta para realizar compras con tales proveedores. Asimismo, indicó que la recurrente tampoco precisó si las compras se efectuaron sobre la base de órdenes de pago, limitándose a señalar que las adquisiciones fueron efectuadas por el era quien daba la conformidad; sin embargo, no ha proporcionado ningún documento referido al ingreso de los bienes adquiridos, tales como informes de recepción, partes de ingreso a almacén, entre otros, ni que sustenta la recepción de los bienes adquiridos.

Que en ese sentido, la Administración concluyó que la recurrente no aportó elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar la realización de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 1 del citado resultado (fojas 645 a 651). Por lo tanto, la Administración concluyó que las operaciones descritas en los comprobantes de pago constituían operaciones no reales, de acuerdo con lo establecido en el inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas; procediendo a observar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016.

Que en el presente caso, se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, correspondiente a las operaciones detalladas en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 645 a 651), respecto de los proveedores

al considerar que correspondían a operaciones no reales.

Que según se indica en el Comprobante de Información Registrada (foja 1346 a 1350) y del Resumen Estadístico de Fiscalización (fojas 718 a 722), la recurrente tiene como actividad económica principal la de

Que atendiendo a la normatividad y resoluciones antes citadas, corresponde evaluar de forma conjunta la documentación e información obtenida en fiscalización, a fin de determinar la procedencia del reparo por operaciones no reales.

Que conforme se aprecia de autos, las facturas materia de observación corresponden a aquellas emitidas por (fojas 107 a 110, 112 a 139, 281 a 577 y 582 a 624), por la adquisición de diversos kilos de pato, cerdo, lomo fino de res, cordero y carne de pollo.

Que al respecto, debe indicarse que de conformidad con el criterio establecido en las Resoluciones Nº 01145-1-2005 y 01807-4-2004, antes citadas, la presentación de los comprobantes de pago no resulta suficiente para acreditar la fehaciencia de las operaciones contenidas en aquellos, siendo obligación de la recurrente contar con documentación adicional que en forma suficiente y razonable demuestre que las operaciones son reales o existentes, esto es, que se produjeron en la realidad.

Que en efecto, de acuerdo con el criterio antes mencionado, a fin de acreditar la realización de las operaciones a que se refieren los aludidos comprobantes de pago, no es suficiente con sustentar que se cuenta con tales documentos, ni con su registro contable como el Registro de Compras, sino que es necesario que la recurrente acredite con documentación adicional la realidad de dichas operaciones observadas.

Que la recurrente proporcionó las Guías de Remisión Remitente[3], emitidas por su proveedor en las que si bien se consignaron los puntos de partida y llegada; además que, el motivo del traslado correspondía a una *"venta"*, tales documentos no contienen datos que permitan identificar al receptor de los bienes, esto es, no se aprecia que se haya dejado constancia ni identificado a la persona

[3] Fojas 748, 750, 752, 754, 756, 758, 760, 762, 764, 766, 768, 770, 772, 774, 776, 778, 780, 782, 784, 786, 788, 790, 792, 794, 796, 798, 800, 804, 806, 808, 810, 812, 814, 816, 818, 820, 822, 824, 826, 828, 830,832, 834, 836, 838, 840 y 1556 a 1602.

que en representación de la recurrente habría recibido los bienes consignados en los comprobantes de pago emitidos por dicho proveedor, ni documentación adicional que permita acreditar fehacientemente la recepción de los bienes, ni su ingreso a los almacenes o al lugar en el que habrían sido entregados; por lo tanto, a partir de las referidas guías no es posible determinar la efectiva transferencia de los bienes consignados en las facturas emitidas por el citado proveedor.

Que asimismo, es preciso mencionar que la recurrente no proporcionó ningún documento mediante el cual se acreditara el traslado de los bienes que habría adquirido de sus demás proveedores a su establecimiento, ni tampoco la recepción de los mismos por parte del quien era el encargado de verificar la calidad de los insumos.

Que en ese sentido, la recurrente no sustentó el traslado ni la recepción de los bienes adquiridos de sus proveedores, y si bien aquella señaló que llevaba un control interno mediante un cuaderno, y que la conformidad se efectuaba con la recepción de las facturas, la recurrente no proporcionó documentación alguna que sustente tal afirmación; en consecuencia, no es posible determinar el traslado de los bienes adquiridos y por ende la efectiva transferencia de los bienes consignados en las facturas observadas.

Que en cuanto a la cancelación de tales operaciones, obran los cheques, telecréditos y estados de cuenta bancarios adjuntados por la recurrente (fojas 192 a 229, 111, 845 a 854, 1070, 1072, 1074, 1606, 1608, 1610, 1612 y 1616); no obstante, únicamente acreditarían la cancelación de las facturas observadas y los movimientos bancarios efectuados por la recurrente (tales como, cargos y abonos, número de cheques pagados, fecha y monto de las operaciones); sin embargo, no resultan suficientes para acreditar la efectiva realización de las operaciones observadas, toda vez que la recurrente no ha adjuntado documentación que permita verificar el efectivo traslado y recepción de los bienes detallados en las facturas observadas.

Que asimismo, cabe señalar que el Libro de Inventarios y Balances; así como, el documento denominado "Existencias al 31 de diciembre del 2015" (folios 740 a 743 y 1627 a 1652), no dan cuenta de la procedencia de la mercadería; no habiendo proporcionado la recurrente documentación fehaciente respecto al control de ingreso de los bienes adquiridos que respalde la información registrada, por lo que estos no acreditan la realización de las operaciones. Asimismo, el Registro de inventario Permanente Valorizado, constituye información contable elaborada por la recurrente y que si bien contiene la anotación de las cantidades de mercadería adquiridas, detallándose en dicho registro los comprobantes de pago, tal documento no resulta suficiente para establecer con certeza que efectivamente se realizaron las operaciones por las cuales aquellas se giraron las facturas observadas, teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto.

Que en relación a los documentos denominados (folios 1653 a 1661), cabe mencionar que si bien dan cuenta de los importes desembolsados por los traslados en los que incurrió su trabajador, el durante los meses de abril a diciembre de 2016, haciéndose referencia al recojo de diversa mercadería, de tales planillas no se puede advertir que tales traslados se encuentren vinculados con las operaciones de compras consignadas en los comprobantes de pago acotados, por lo que no sustentan la realidad de dichas operaciones.

Que en cuanto a la carta de platos que ofrece (fojas 744 a 747), es preciso señalar que dicho documento únicamente acredita la variedad de platos que ofrece el restaurante de la recurrente; sin embargo, dicho documento no resulta suficiente para acreditar la efectiva realización de las operaciones contenidas en las facturas observadas, más aún cuando no se encuentra acreditado en autos la recepción de los bienes observados en las instalaciones de la recurrente.

Que a pesar de haber sido requerida expresamente, la recurrente no ha cumplido con presentar otros documentos que respalden que las operaciones de compra observadas son reales, esto es, no cumplió con sustentar el traslado de los bienes a su local comercial, el ingreso y salida de los bienes, informes de recepción o control interno, las negociaciones entre las partes, entre otros; por lo que si bien resulta razonable que la recurrente hubiera adquirido los bienes consignados en las facturas observadas para la realización de actividades propias de su giro de negocio, correspondía que ella acreditara que tales operaciones se efectuaron en la realidad con los proveedores detallados en las referidas facturas, con la documentación suficiente que sustente su dicho, lo que no cumplió conforme al análisis conjunto de los documentos y los hechos antes descritos.

Que por tanto, el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016 materia de análisis, se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que estando a lo expuesto, carece de sustento lo alegado por la recurrente respecto a que cumplió con presentar la documentación que acredite la realidad de sus operaciones, pues conforme se ha analizado precedentemente los medios probatorios presentados no resultaron suficientes para sustentar la realidad de las operaciones.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente respecto a que la imputación de una operación no real requiere no sólo que el contribuyente aporte material probatorio mínimo que sustente razonablemente la realidad de la operación, sino que la Administración debe actuar las pruebas que demuestren que éstas no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta le permita llegar a tal conclusión, por lo que la Administración no debe tener una conducta pasiva en el procedimiento de fiscalización, limitándose a identificar contradicciones en la documentación presentada u omisiones en base a una lista de documentos que considera debe tener el contribuyente, cómo si se tratase de una lista de requisitos aprobados por una norma legal, como constitutivos de las operaciones; cabe indicar que este Tribunal en las Resoluciones Nº 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 éste y no a la Administración la carga de la prueba, debiendo indicarse que en el presente caso, el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino en la evaluación conjunta de la documentación presentada por la recurrente, a quien corresponde la carga de la prueba, asimismo, debe indicarse que no se aprecia en autos que la Administración hubiese tenido una conducta pasiva durante el desarrollo del procedimiento de fiscalización, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que respecto a lo indicado por la recurrente en el sentido que la Administración en virtud de los principios de impulso de oficio y verdad material, se encuentra obligada a tener una actividad probatoria que impulse el procedimiento, como son los cruces de información con los proveedores, revisión de la información que obra en sus sistemas con un sentido objetivo, y cita diversa jurisprudencia; cabe señalar que de acuerdo al criterio establecido en las Resoluciones N° 19094-2-2011, 09247-10-2013 y 12011-10-2013, es facultad de la Administración realizar cruces de información con terceros como requisito indispensable para cuestionar la realidad de una operación; siendo que en el caso de autos las actuaciones por la Administración resultan suficientes, no apreciándose en modo alguno que la actuación de la Administración en el presente procedimiento de fiscalización hubiera trasgredido los principios de impulso de oficio y verdad material, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que en relación a lo señalado por la recurrente en el sentido que para acreditar la existencia de una operación, no es necesario la existencia de un contrato escrito, cotización o proforma, pudiendo haberse éste celebrado verbalmente, más aun teniendo en cuenta que el carbón es uno de los materiales principales en el giro de su negocio y la citada empresa es su único proveedor de carbón, por lo que el afirmar que las operaciones no son reales o inexistentes, implicaría afirmar que los platos que vende nunca se prepararon; cabe anotar que de acuerdo a lo señalado en los considerandos precedentes no se ha acreditado en autos la existencia de las operaciones contenidas en las facturas observadas, al no haber presentado la recurrente medios probatorios que acrediten el traslado, recepción e ingreso de las mercaderías a sus instalaciones, debiendo indicarse que si bien la legislación permite celebrar contratos verbales, ello no libera a la recurrente de presentar un mínimo de pruebas para acreditar la existencia de las operaciones contenidas en las facturas reparadas. Asimismo, carece de sustento lo señalado por la recurrente respecto a la importancia del carbón en el giro de su negocio, puesto que el reparo materia de autos no se refiere a la causalidad del gasto sino que no se ha acreditado la realización de las operaciones contenidas en las facturas reparadas, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que lo alegado por la recurrente respecto a que la Administración no consideró su realidad económica al formular el reparo, no es amparable, pues el reparo se fundamenta en la falta de sustento documentario que acredite la realidad de las adquisiciones de la recurrente, conforme se ha analizado anteriormente.

Que en relación a lo indicado por la recurrente en el sentido que la guía de remisión sólo prueba del punto de emisión al punto de llegada, y si no fue emitida debió sancionarse al proveedor, precisando que dicho documento no es el único medio probatorio para probar la causalidad, cabe indicar que de acuerdo con el artículo 87 del Código Tributario, es obligación de los deudores tributarios conservar los documentos que estén relacionados con sus obligaciones tributarias, en tanto el tributo no esté prescrito, siendo que si bien la recurrente no presentó la guía de remisión remitente en relación al comprobante de pago observado, tampoco cumplió con presentar otros medios probatorios como kardex o documentos de control interno que permitiera verificar que los bienes observados fueron destinados a la actividad gravada de la recurrente, a pesar de haber sido requerida expresamente para ello, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que por otra parte, es preciso indicar que la Administración no ha sustentado el presente reparo exclusivamente en los cruces efectuados con los proveedores, sino en la evaluación conjunta de los documentos presentados en el procedimiento de fiscalización, así como de la información obtenida en los cruces de información y de sus sistemas informáticos, por lo que carece de asidero lo mencionado por la recurrente respecto a que la Administración se basó en los cruces efectuados con proveedores, debiéndose indicar además que el hecho que los proveedores no se encuentren operando comercialmente no imposibilita a que la Administración les curse requerimientos y realice las comprobaciones que resulten necesarias para verificar la correcta determinación de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 975 a 998), fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, con relación al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria, y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código, aplicable a personas y entidades generadoras de Rentas de Tercera Categoría, incluidas las del Régimen MYPE Tributario, la sanción por la infracción antes señalada es equivalente al 50% del tributo por pagar omitido o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares.

Que conforme con la Nota 21 de la referida Tabla, el tributo por pagar omitido será la diferencia entre el tributo por pagar declarado y el que debió declararse. En el caso de los tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, se tomará en cuenta para estos efectos los saldos a favor de los períodos anteriores, las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, los pagos anticipados, otros créditos y las compensaciones efectuadas

Que toda vez que las mencionadas resoluciones de multa fueron calculadas en función al reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, que dieron lugar a la emisión de las Resoluciones de Determinación N° (fojas 999 a 1012), que han sido mantenidas en esta instancia, se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, y dado que el monto de la sanción fue calculado de acuerdo a la Tabla I de Infracciones y Sanciones del aludido código, resultan arregladas a ley las resoluciones de multa impugnadas; en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

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 Rivadeneira Barrientos y Flores Quispe, e interviniendo como ponente la vocal Ruíz Abarca.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 17 de agosto de 2018.

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

RUIZ ABARCA **VOCAL PRESIDENTA**	**RIVADENEIRA BARRIENTOS** **VOCAL**	**FLORES QUISPE** **VOCAL**

Perea Angulo
Secretario Relator
RA/PA/MR/jvu

NOTA: Documento firmado digitalmente