



Firmado
Digitalmente por
QUINTANA
AQUEHUA Silvia
FAU 20131370645
soft
Fecha: 13/10/2023
15:55:33 COT
Motivo: En señal
de conformidad



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

EXPEDIENTE N° : 450-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 11 de octubre de 2023

VISTA la apelación interpuesta por con R.U.C. N° contra la Resolución de Intendencia N° de 30 de setiembre de 2020, emitida por la Intendencia Lima 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 marzo, mayo y junio de 2018, y las Resoluciones de Multa N° giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración sustentó sus observaciones en el hecho de que omitió entregar las guías de remisión, pese a que tales documentos solo acreditan el traslado de los bienes adquiridos, siendo que cumplió con presentar medios probatorios que sustentan la realidad de las operaciones comerciales efectuadas con sus proveedores; por lo tanto, no correspondía que se le desconociera el crédito fiscal de tales operaciones. Asimismo, alega que durante el ejercicio 2018 se encontraba acogida al Régimen Especial de Renta, por lo que no se encontraba obligada a llevar todos los libros contables; además, precisa que fue su gerente general, quien personalmente se encargaba de buscar clientes, cotizar, comprar, pagar a proveedores, facturar a sus clientes, entre otros, lo que desvirtúa lo afirmado por la Administración en cuanto a que no contaba con infraestructura administrativa y financiera.

Que aduce que la Administración tomó como indicio las inconsistencias detectadas en sus proveedores para calificar sus operaciones como no reales; sin embargo, se debe tener en cuenta que brinda un servicio de suministro y mano de obra calificada, por lo que no es posible obtener un ingreso sin costo. Agrega que también se pretende desconocer los pagos efectuados a sus proveedores por el hecho de haber sido efectuados mediante depósitos en cuenta, pese a que éste constituye un medio de pago válido.

Que la Administración señala que luego de la evaluación de los descargos y documentación presentados por la recurrente; así como de los cruces de información efectuados, 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 reparó el crédito fiscal de conformidad con los incisos a) y b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en el presente caso, de autos se tiene que mediante Carta N° y Requerimiento N° (fojas 467 y 475), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto General a las Ventas de enero a junio de 2018, 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, la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a marzo, mayo y junio de 2018, asimismo, sobre la base de tal 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 581 a 587) por el Impuesto General a las Ventas de enero a marzo, mayo y junio

Firmado Digitalmente por
RUIZ ABARCA Roxana
Zulema FAU 20131370645
soft
Fecha: 13/10/2023 15:53:05
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
RIVADENEIRA BARRIENTOS
Sergio Fernan FAU
20131370645 soft
Fecha: 13/10/2023 15:51:49
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
FLORES QUISEP Patrick
Alfonso FAU 20131370645
soft
Fecha: 13/10/2023
15:51:59 COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

de 2018, y las Resoluciones de Multa N° (fojas 571 a 580) por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que en tal sentido, es materia de controversia determinar si los referidos valores se encuentran conformes a ley.

Resoluciones de Determinación N°

➤ *Reparo por operaciones no reales (inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas)*

Que del Anexo N° 2 a las Resoluciones de Determinación N° (foja 583) se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2018 por operaciones no reales, debido a que la recurrente no acreditó la fehaciencia de las operaciones observadas, detalladas en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° por los importes de S/ 4 347,00 y S/ 8 802 ,00, consignando 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 N° 1116¹, el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, y que solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo 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 44° de la citada ley dispone 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 el mismo inciso añade 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 este Tribunal en las Resoluciones N° 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 N° 04100-4-2007 y 00233-3-2010, entre otras, este Colegiado ha interpretado 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

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



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

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 en las Resoluciones N° 06368-1-2003 y 05640-5-2006, se ha indicado 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 precisado 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 N° 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, en las Resoluciones N° 06368-1-2003 y 05640-5-2006, entre otras, se ha establecido 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 General².

Que conforme 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 en el punto 1 del Requerimiento N° (fojas 458 y 459), la Administración consignó que del Registro de Compras advirtió que la recurrente anotó los comprobantes emitidos por el proveedor correspondiente a las operaciones detalladas en el Anexo N° 1 del citado requerimiento (foja 457), por lo que a fin de sustentar el crédito fiscal respectivo le solicitó que proporcionara: i) Los comprobantes de pago, precisando que en caso correspondan a adquisiciones de bienes debía exhibir el registro de Inventario Permanente Valorizado (Kardex), donde se encuentre registrado el ingreso de las mismas al almacén, las órdenes de compras enviadas a su proveedor, las guías de remisión que sustentase el traslado de dichas existencia desde el domicilio del proveedor hasta el domicilio fiscal de la recurrente; ii) En caso las operaciones acotadas formasen parte del costo de producción, debía de proporcionar el Registro de Costos donde conste la contabilización de dichas adquisiciones; iii) En caso las mencionadas operaciones correspondan a servicios, debía de proporcionar las órdenes de servicios enviadas a su proveedor, contratos suscritos, documentos probatorios específicos emitidos en su oportunidad que acreditasen en qué consistía dichos servicios, informe de trabajos realizados, dictámenes, catálogos, proyectos de trabajos u otros; iv) En caso las operaciones correspondieran a la adquisición de activo fijo, la recurrente debía exhibir las órdenes de compras enviadas al proveedor, cotizaciones remitidas por éste, guías de remisión que sustenten el traslado de las mismas y el Registro de Activo Fijo donde se encuentren anotados; v) Proporcionar la documentación que acredite la cancelación de los comprobantes de pagos anotados en el Registro de Compra; vi) Los estados de cuenta bancaria emitidas por la entidad financiera en los que se observe el cargo o salida del importe por cancelación; y, vii) Cualquier documentación adicional que considere pertinente, caso contrario se procedería a observar el referido crédito fiscal.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 453 y 454) la Administración dejó constancia que la recurrente presentó los comprobantes de pago de las operaciones requeridas, de los cuales advirtió que se trataban de adquisiciones de bienes; no obstante, no presentó las respectivas guías de remisión remitente o transportista, ni cualquier otra documentación que sustentase tales

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



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

adquisiciones, por lo que procedió a observar el crédito fiscal correspondiente a las operaciones efectuadas con el proveedor de acuerdo a los fundamentos detallados en el Requerimiento N°

Que en el punto 1 del Requerimiento N° (fojas 448 a 451), la Administración refirió que de la documentación presentada por la recurrente y de la evaluación de la información interna de sus sistemas respecto al proveedor advirtió diversas inconsistencias; por lo que no estaría sustentada la realidad de las operaciones comerciales detalladas en el Anexo N° 1 del referido requerimiento (foja 447); en consecuencia, a efecto de desvirtuar tales inconsistencias detectadas, solicitó a la recurrente que presentara los documentos probatorios referido a: 1. Vinculación con el proveedor: i) Indique cómo se vinculó con el proveedor, por intermedio de quién(es) o por qué medios (radio, televisión, revistas, periódicos, etc); asimismo, proporcione copias de la correspondencia u otros documentos que acrediten las negociaciones con el proveedor acotado; ii) Indique si solicitó al proveedor u otras empresas cotizaciones, proformas, presupuestos u otros, iii) Indique qué aspectos consideró necesarios en la evaluación para la contratación del proveedor (tiempo que viene realizando actividades, capacidad operativa, infraestructura adecuada, recomendación de colegas, facilidad de pago, garantías brindadas, etc) y especifique si visitó personalmente su domicilio fiscal y/o establecimientos anexos; iv) Indique quién(es) en su representación y en representación del proveedor acordaron la realización de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago observados, en qué fechas y lugares se reunieron para acordar estas operaciones; v) Indique si se firmaron contratos y adendas con el proveedor por la compra de los bienes adquiridos, de ser así, proporcionase copia del mismo; vi) Indique si se efectuaron las compras al proveedor sobre la base de órdenes de compra, órdenes de servicios u trabajos, de ser así, quién elaboró dichos documentos, quién las autorizó, si se contralaban numéricamente las citadas órdenes; 2. Traslado y recepción de los bienes: i) Precise el lugar exacto de dónde fueron recogidos los bienes adquiridos; así como, las guías de remisión remitente y/o transportista u otra documentación que considere pertinente que sustente la recepción y traslados de los mismos; ii) Si el traslado de los bienes adquiridos fue efectuado por el proveedor, debía proporcionar copias de las guías de remisión remitente y/o transportista, y comprobantes de pago por el servicio de transporte prestado por terceros, de corresponder, u otra documentación que considere pertinente; iii) En caso el transporte haya sido efectuado por la recurrente, debía proporcionar los nombres y apellidos de la persona encargada de recogerlos y efectuar el traslado, indicando el cargo que desempeña, las funciones que tiene dentro la empresa, adjuntándola documentación que acredite la vinculación con ella, tales como reporte de planilla electrónica, planilla mensual de pago, liquidación de CTS, entre otros. Asimismo, proporcione el detalle de los vehículos utilizados y especifique si estos son de su propiedad o arrendados; iv) Si el traslado fue efectuado por personas que no tenían relación de dependencia debía proporcionar los nombres y apellidos de las personas encargadas de efectuar el traslado de los bienes adquiridos; así como, los comprobantes de pago por el servicio de transporte efectuado por terceros, recibos por honorarios, y otros documentos que acreditan el pago de la retribución de tales servicios; Indique el lugar exacto (dirección) donde se recepcionó la mercadería adquirida al proveedor, precisando la identidad de las personas que recepcionaron la mercadería y si se trataba de un personal de su empresa, adjuntando la documentación que acredite dicha afirmación; v) Respecto del lugar donde fueron recibidos los bienes adquiridos, debía indicar si era propio o alquilado, de ser propio debía proporcionar la escritura del testimonio de compra venta, el libro de inventario y balance, y Registro de Control de Activo Fijo en el que se aprecie el registro de ese inmueble; de ser de terceros proporcione copia del contrato de alquiler, recibo de alquiler y/o comprobante de pago u otro documento que sustente el uso; y, vi) Indique quién(es) estuvieron a cargo de verificar la necesidad de la empresa en cuanto a la cantidad, calidad y precio de los bienes consignados en los comprobantes de pago de compras; así como, revisar las guías de remisión utilizadas para su traslado, de tal manera que coincida la cantidad de bienes recibidos con los solicitados.

Que asimismo, la Administración solicitó a la recurrente que presentara respecto a la 3. Forma de Pago: i) Indique cómo se realizó el pago de los comprobantes observados, especificando si estos fueron en efectivo, contado, cheques, depósitos en cuenta, transferencia u otros. Si los pagos fueron efectuados mediante depósitos, debía detallar la fecha del depósito, importe, entidad bancaria y/o financiera, número de cuenta, apellidos y nombres o razón social del titular de la cuenta, tipo de cuenta (ahorros, corriente u otros), tipo de monera; así como, las copias de las constancias de los depósitos, el registro del pago realizado en el libro contable correspondiente, los estados de cuenta bancarios y sus conciliaciones respectivas en donde



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

se aprecie la salida del dinero; ii) Si los pagos se efectuaron mediante cheques, la recurrente debía detallar los comprobantes de pago que se pagaron mediante estos, indicando el número de cada cheque, fecha de pago, importe, tipo de moneda, lugar de entrega del cheque, nombres y apellidos de la persona que en su representación entregó el cheque, así como los datos de identificación de la persona que en representación del proveedor recibió el mismo. Proporcione el registro de pago realizado en el libro contable correspondiente, los cheques (anverso y reverso) emitidos por el banco, los estados de cuenta bancarios y sus conciliaciones donde se aprecia la salida del dinero por el pago de los cheques; iii) Proporcione copia de la documentación que haya emitido al proveedor que permita acreditar el importe pagado, el comprobante de pago a cancelar, la fecha y conformidad del pago, especificando los datos de identificación de la persona que en representación del proveedor recibió la notificación del pago y el medio por el cual lo realizó; 4. Contabilización de las operaciones: i) Indique quién(es) se encargaron de revisar que los comprobantes de pago emitidos por el proveedor coincidan con las órdenes de compra, en cuanto a cantidad, previos y verificación de las unidades ingresada al almacén según reportes de recepción; ii) Indique los nombres y apellido de las personas que autorizaron la contabilización de los comprobantes de pago emitidos por el proveedor y el nombre de sus contador que estuvo a cargo de la presentación de las declaraciones juradas mensuales del Impuesto General a las Ventas de los periodos fiscalizados.

Que a su vez, la Administración precisó que la documentación solicitada no era excluyente de otros que a criterio de la recurrente pudiesen generar certeza en existencia de las operaciones de compra materia de observación, siendo que a efectos de sustentar sus afirmaciones debía de presentar cotizaciones, proformas, presupuestos que acrediten bajo qué condiciones y precios se adquirirían los productos por los cuales se emitieron los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 1 (foja 447), correspondencia comercial que acredite las negociaciones sobre la cantidad, calidad y precios de los bienes, órdenes de compra, guías de remisión remitente y/o transportista que acrediten el traslado, parte de ingreso o boletas de recepción a almacén u otro similar, control de inventarios (Kardex) u otro medio de control similar en el que conste el movimiento detallado de los productos por los cuales se emitieron los comprobantes de pago, desde la oportunidad de recepción hasta la salida por venta o uso del bien; así como, cualquier otra documentación que acredite la fehaciencia de las adquisiciones efectuadas al proveedor.

Que en respuesta al aludido requerimiento, de autos (fojas 154 a 160), la recurrente manifestó que conocía diversos proveedores de alambre esmaltados, barnices, rodamientos y demás materiales eléctricos de manera personal en la toda vez que cuando requiere materiales eléctricos para reparar los motores industriales de sus clientes, acude a la tienda de su proveedor a efectuar su pedido, por lo que sus adquisiciones no se efectúan mediante teléfono ni existen cotizaciones, contratos u órdenes de compra. Asimismo, indicó que los bienes adquiridos son trasladados en taxi a su taller, por lo que estos son recibidos y recepcionados en la tienda del proveedor, precisando que no cuenta con un almacén donde se controlen los ingresos y salida por consumo de materiales eléctricos

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 436 a 442), la Administración dejó constancia de lo alegado por la recurrente e indicó que de la evaluación en conjunto de la documentación e información existente, esto es, de las aportadas por la recurrente y de las obtenidas a través del cruce de información; así como, del análisis de la información de los sistemas, determinó que las operaciones comerciales consignadas en las facturas emitidas por correspondían a operaciones no reales, toda vez que si bien se emitieron tales comprobantes de pago; dado que la recurrente no presentó documentación sustentatoria sobre los controles de ingresos, traslados, negociaciones con el proveedor, entre otros concluyó que las operaciones gravadas que constan en estos son inexistentes, por cuanto no se encontraba acreditado que se efectuaron las transferencias de bienes; siendo ello así, procedió a reparar el crédito fiscal de las facturas detalladas en el Anexo N° 1 adjunto (foja 435), para efectos de la determinación del Impuesto General a las Ventas, en virtud al inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que por lo tanto, la Administración observó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 1 (foja 437) correspondiente a los periodos enero y febrero de 2018.



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

Que según su Comprobante de Información Registrada (foja 891) y del Resumen Estadístico de Fiscalización (foja 471), se aprecia que la recurrente tiene como actividad económica principal a otras actividades de tipo servicios NCP (CIU 93098)³.

Que de la documentación que obra en el expediente se advierte que a efectos de acreditar la realidad de las operaciones observadas, la recurrente cumplió con adjuntar los comprobantes de pago observados (fojas 245, 247, 249, 251, 253, 55, 258 y 260), emitidos por _____ por la adquisición de diversos bienes, como equipo de pruebas eléctricas tipo variac de bobinas, transformador trifásico 50 KVA 224-440 Voltios más accesorios, máquina bobinadora con motor - reactor 4hp con tablero de mando 220 voltios más accesorios, carrete de alambre #17 drug marca Indeco 200°C, carreta de alambre #16 Marca Indeco, Barniz Doiphs clase "H", Resina #1203 Pox Bond, motor eléctrico Marca Siemens 75HP 440 voltios - 60Hz - 1750 RPM, tablero eléctrico control de fuerza 5KW 220-440 voltios 60HZ, entre otros.

Que al respecto, debe indicarse que de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones N° 01145-1-2005 y 01807-4-2004, 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, conforme 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 con relación a la cancelación de tales operaciones, a fojas 244, 246, 248, 250, 252, 254, 257 y 259, obran los depósitos en cuenta de ahorros efectuados a favor del proveedor, así como los estados de cuenta del Banco _____ no obstante, tales documentos solo dan cuenta de los pagos que habría efectuado la recurrente, por lo que no resultan suficientes para establecer que las operaciones de compra observadas se hubiesen realizado efectivamente.

Que asimismo, si bien obra en autos el Libro Diario Simplificado (fojas 265 a 268), cabe anotar que tal documento, que constituye información contable elaborada por la recurrente, tampoco resulta suficiente para establecer que las operaciones que figuran en los comprobantes de pago se hubiesen realizado efectivamente; máxime si no se encuentra acreditado el traslado ni recepción de los bienes consignados en los comprobantes de pago observados.

Que respecto a las facturas de ventas emitidas a sus clientes (fojas 48 a 65) y las fotos impresas de los motores eléctricos a los que les habría dado mantenimiento, utilizando para ello los bienes adquiridos a su proveedor (fojas 90, 92, 94, 95, 97, 99, 100 y 102), cabe señalar que si bien resulta razonable que la recurrente hubiera adquirido los bienes consignados en las facturas observadas para el desempeño de su actividad comercial, correspondía que ésta acreditara que tales operaciones se efectuaron en la realidad con la documentación suficiente que sustente su dicho, lo que no cumplió, de acuerdo a lo analizado precedentemente, por lo que tales documentos no desvirtúan la observación materia de autos.

Que adicionalmente, la Administración obtuvo información de sus sistemas sobre el proveedor observado, advirtiendo que éste no presentó la Planilla Electrónica - PDT 601 por los periodos reparados, por lo que no acreditó contar con personal en planilla ni por recibo por honorarios por los meses de emisión de los comprobantes observados (foja 371); del mismo modo, advirtió que no se cuenta con información a detalle respecto a las supuestas operaciones de ventas con la recurrente y, además, que no presentaron la Declaración Anual de Operaciones con Terceros (DAOT) del periodo 2018 (foja 439/vuelta).

Que en ese sentido, de la apreciación conjunta de los hechos anteriormente descritos y la documentación analizada, se tiene que la recurrente no sustentó la efectiva realización de las operaciones a que se refieren los comprobantes de pago observados, emitidas por _____ no habiendo presentado la recurrente medios probatorios adicionales como cotizaciones, presupuestos, proformas,

³ Específicamente, la recurrente brinda servicios de mantenimiento de motores (foja 471).



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

contratos, entre otros, ni documentos fehacientes que acrediten el traslado e ingreso de bienes a sus almacenes, no obstante haber sido debidamente requerida en la fiscalización por la Administración.

Que por consiguiente al no haberse presentado medios de prueba que de manera razonable y suficiente acrediten la realidad de las operaciones observadas, el reparo materia de análisis se encuentra conforme a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas; en consecuencia, corresponde mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que es preciso indicar que en el presente caso se ha concluido que las compras observadas constituyen operaciones no reales en virtud a lo establecido en el inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, de cuya lectura se desprende que los comprobantes de pago que respaldan operaciones inexistentes no dan derecho al crédito fiscal, situación que no puede ser desvirtuada aún si se hubiesen utilizado medios de pago, por lo que carece de utilidad la evaluación de ellos en el presente caso; así como los alegatos formulados por la recurrente al respecto.

➤ *Reparo por operaciones no reales (inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas)*

Que del Anexo N° 2 a las Resoluciones de Determinación N°

(foja 583) se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo, mayo y junio de 2018 por operaciones no reales; debido a que la recurrente no acreditó la fehaciencia de las operaciones observadas, detalladas en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° por los importes de S/ 8 280,00, S/ 12 960,00 y S/ 19 800,00, respectivamente, consignando como sustento, entre otros, el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que de acuerdo con el artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, antes citada, modificado por Decreto Legislativo N° 950, 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 aquél 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 según el inciso b) del aludido artículo, se considera como operación no real, entre otras situaciones, a aquella en 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; asimismo, precisa que 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 éste.

Que el mismo inciso añade 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 el numeral 15.4 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 130-2005-EF, dispone que respecto a las operaciones previstas en el inciso b) del artículo 44° de la ley, se tendrá en cuenta lo siguiente: a) 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; b) El adquirente mantendrá el derecho al crédito fiscal siempre que cumpla con lo siguiente: i) Utilice los medios de pago y cumpla con los requisitos previstos en el numeral 2.3 del artículo 6°, ii) Los bienes adquiridos o los servicios utilizados sean los mismos que los consignados en el comprobante de pago, y iii) El comprobante de pago reúna los requisitos para gozar del crédito fiscal, excepto el de haber consignado la identificación del transferente, prestador del servicio o constructor. Agrega que aun habiendo cumplido con lo indicado anteriormente, se perderá el derecho al crédito fiscal si se comprueba que el adquirente o usuario tuvo conocimiento, al momento de realizar la operación, que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no efectuó verdaderamente la operación; y, c) El pago del impuesto consignado en el comprobante de pago por parte del responsable de su emisión es independiente del pago del impuesto



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

originado por la transferencia de bienes, prestación o utilización de los servicios o ejecución de los contratos de construcción que efectivamente se hubiera realizado.

Que conforme con el acápite 2.3.1 del numeral 2.3 del artículo 6° del mencionado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 137-2011-EF, para sustentar el crédito fiscal conforme con lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 19° de la ley y el segundo párrafo del artículo 3° de la Ley N° 29215, el contribuyente deberá utilizar los siguientes medios de pago: i) Transferencia de fondos; ii) Cheques con la cláusula "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otro equivalente; u, iii) Orden de pago.

Que según el literal i) del numeral 2.3.2 del numeral 2.3 del citado artículo 6°, tratándose de transferencia de fondos, se debe cumplir con lo siguiente: a) Debe efectuarse de la cuenta corriente del adquirente a la cuenta del emisor del comprobante de pago o a la del tenedor de la factura negociable, en caso que el emisor haya utilizado dicho título valor conforme a lo dispuesto en la Ley N° 29623, b) Que el total del monto consignado en el comprobante de pago haya sido cancelado con una sola transferencia, incluyendo el Impuesto y el monto percibido, de corresponder, c) El adquirente debe exhibir la nota de cargo o documento análogo emitido por el banco y el estado de cuenta donde conste la operación, d) La transferencia debe efectuarse dentro de los cuatro meses de emitido el comprobante, y e) La cuenta corriente del adquirente debe encontrarse registrada en su contabilidad.

Que el literal ii) del referido numeral 2.3.2 prevé que tratándose de cheques se debe cumplir con los siguientes requisitos: a) Que sea emitido a nombre del emisor del comprobante de pago o del tenedor de la factura negociable, en caso que el emisor haya utilizado dicho título valor conforme a lo dispuesto en la Ley N° 29623, b) Que se verifique que fue el emisor del comprobante de pago quien ha recibido el dinero. Para tal efecto, el adquirente deberá exhibir a la SUNAT copia del cheque emitida por el Banco y el estado de cuenta donde conste el cobro del cheque. Cuando se trate de cheque de gerencia, bastará con la copia del cheque y la constancia de su cobro, emitidas por el banco, c) Que el total del monto consignado en el comprobante de pago haya sido cancelado con un solo cheque, incluyendo el Impuesto y el monto percibido, de corresponder, d) Que el cheque corresponda a una cuenta corriente a nombre del adquirente, la misma que deberá estar registrada en su contabilidad, e) Que el cheque sea girado dentro de los cuatro meses de emitido el comprobante de pago.

Que acuerdo con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01759-5-2003, publicada el 5 de junio de 2003 en el Diario Oficial "El Peruano" como precedente de observancia obligatoria, una operación es inexistente si se dan algunas de las siguientes situaciones: a) una de las partes (vendedor y comprador) no existe o no participó en la operación, b) ambas partes (vendedor y comprador) no participaron en la operación, c) el objeto materia de venta es inexistente o distinto, y d) la combinación de a) y c) o de c) y b).

Que en la Resolución N° 03618-1-2007 se ha establecido que la existencia del bien o de la prestación del servicio materia del comprobante de pago reparado, no es suficiente para probar la realidad de dicha operación, pues además se requiere acreditar que existe coincidencia entre la persona que efectuó la venta o prestó el servicio al recurrente y el que emite dicho comprobante de pago.

Que en las Resoluciones N° 04100-4-2007 y 00233-3-2010, entre otras, se ha señalado 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 conforme con los criterios citados y tratándose de manera específica del supuesto previsto en el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, los contribuyentes deben contar con la documentación que demuestre en forma fehaciente y razonable que la operación en efecto se realizó con el emisor que figura en el comprobante de pago, habiéndose contemplado para dicho supuesto que si el adquirente cancela el comprobante de pago a través de los medios de pago que señale el reglamento y cumple las demás exigencias previstas por la norma reglamentaria, podrá mantener el derecho al crédito fiscal, siendo de su cargo la acreditación de tales requisitos.

Que en el punto 1 del Requerimiento N° (fojas 458 y 459), la Administración consignó que del Registro de Compras advirtió que la recurrente anotó los comprobantes emitidos por los proveedores



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

correspondiente a las operaciones detalladas en el Anexo N° 1 del citado requerimiento (foja 457), por lo que a fin de sustentar el crédito fiscal respectivo le solicitó que proporcionara: i) Los comprobantes de pago, precisando que en caso correspondan a adquisiciones de bienes debía exhibir el Registro de Inventario Permanente Valorizado (Kardex), donde se encuentre registrado el ingreso de las mismas al almacén, las órdenes de compras enviadas a sus proveedores, las guías de remisión que sustentase el traslado de dichas existencias desde el domicilio de los proveedores hasta su domicilio fiscal; ii) En caso las operaciones acotadas formasen parte del costo de producción, debía de proporcionar el Registro de Costos donde conste la contabilización de dichas adquisiciones; iii) En caso las mencionadas operaciones correspondiesen a servicios, debía de proporcionar las órdenes de servicios enviadas a sus proveedores, contratos suscritos, documentos probatorios específicos emitidos en su oportunidad que acreditasen en qué consistían dichos servicios, informes de trabajos realizados, dictámenes, catálogos, proyectos de trabajos u otros; iv) En caso las operaciones correspondiesen a la adquisición de activo fijo, la recurrente debía exhibir las órdenes de compras enviadas a los proveedores, cotizaciones remitidas por éstos, guías de remisión que sustenten el traslado de las mismas y el Registro de Activo Fijo donde se encontraban anotados; v) Proporcionar la documentación que acredite la cancelación de los comprobantes de pagos anotados en el Registro de Compra; vi) Los estados de cuenta bancaria emitidas por la entidad financiera en los que se observe el cargo o salida del importe por cancelación; y, vii) Cualquier documentación adicional que considere pertinente, caso contrario se procedería a observar el referido crédito fiscal.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 453 y 454) la Administración dejó constancia que la recurrente presentó los comprobantes de pago de las operaciones solicitadas, de los cuales advirtió que se trataban de adquisiciones de bienes; no obstante, no presentó las respectivas guías de remisión remitente o transportista, ni cualquier otra documentación que sustentase que las citadas adquisiciones hubiesen sido efectuados por sus proveedores por lo que procedió a observar el crédito fiscal correspondiente a las operaciones efectuadas con dichos proveedores, de acuerdo a los fundamentos detallados en el Requerimiento N° y su resultado.

Que en el punto 1 del Requerimiento N° (fojas 448 a 451), la Administración refirió que de la documentación presentada por la recurrente y de la evaluación de la información interna de sus sistemas respecto a los proveedores advirtió diversas inconsistencias; por lo que, no estaría sustentado la realidad de las operaciones comerciales detalladas en el Anexo N° 1 del referido requerimiento (foja 447); en consecuencia, a efectos de desvirtuar tales inconsistencias detectadas, solicitó a la recurrente que presentara los documentos probatorios referido a: 1. Vinculación con el proveedor: i) Indique cómo se vinculó con los proveedores, por intermedio de quién(es) o por qué medios (radio, televisión, revistas, periódicos, etc); asimismo, proporcione copias de la correspondencia u otros documentos que acrediten las negociaciones con los citados proveedores; ii) Indique si solicitó a los proveedores u otras empresas cotizaciones, proformas, presupuestos u otros, iii) Indique qué aspectos consideró necesarios en la evaluación para la contratación de los proveedores (tiempo que viene realizando actividades, capacidad operativa, infraestructura adecuada, recomendación de colegas, facilidad de pago, garantías brindadas, etc) y especifique si visitó personalmente sus domicilios fiscales y/o establecimientos anexos; iv) Indique quién(es) en su representación y en representación de los proveedores acordaron la realización de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago observados, en qué fechas y lugares se reunieron para acordar estas operaciones; v) Indique si se firmaron contratos y adendas con los proveedores por la compra de los bienes adquiridos, de ser así, que proporcionase copia de los mismos; vi) Indique si se efectuaron las compras a los proveedores sobre la base de órdenes de compra, órdenes de servicios u trabajos, de ser así, quién elaboró dichos documentos, quién las autorizó, si se contralaban numéricamente las citadas órdenes; 2. Traslado y recepción de los bienes: i) Precise el lugar exacto de dónde fueron recogidos los bienes adquiridos; así como, las guías de remisión remitente y/o transportista u otra documentación que considere pertinente que sustente la recepción y traslados de los mismos; ii) Si el traslado de los bienes adquiridos fue efectuado por los proveedores, debía proporcionar copias de las guías de remisión remitente y/o transportista, y comprobantes de pago por el servicio de transporte prestado por terceros, de corresponder, u otra documentación que considere pertinente; iii) En caso el transporte haya sido efectuado por la recurrente, debía proporcionar los nombres y apellidos de la persona encargada de recogerlos y efectuar el traslado, indicando el cargo que desempeña, las funciones que tiene dentro la



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

empresa, adjuntando la documentación que acredite la vinculación con ella, tales como reporte de planilla electrónica, planilla mensual de pago, liquidación de CTS, entre otros. Asimismo, proporcione el detalle de los vehículos utilizados y especifique si estos son de su propiedad o arrendados; iv) Si el traslado fue efectuado por personas que no tenían relación de dependencia debía proporcionar los nombres y apellidos de las personas encargadas de efectuar el traslado de los bienes adquiridos; así como, los comprobantes de pago por el servicio de transporte efectuado por terceros, recibos por honorarios u otros documentos que acrediten el pago de la retribución de tales servicios; Indique el lugar exacto (dirección) donde se recepcionó la mercadería adquiridas a los proveedores, precisando la identidad de las personas que recepcionaron la mercadería y si se trataba de un personal de su empresa, adjuntando la documentación que acredite dicha afirmación; v) Respecto del lugar donde fueron recibidos los bienes adquiridos, debía indicar si era propio o alquilado, de ser propio debía proporcionar la escritura del testimonio de compra venta, el libro de inventario y balance, y Registro de Control de Activo Fijo en el que se aprecie el registro de los inmuebles; de ser de terceros proporcione copia del contrato de alquiler, recibo de alquiler y/o comprobante de pago u otro documento que sustente el uso del mismo; y, vi) Indique quién(es) estuvieron a cargo de verificar la necesidad de la empresa en cuanto a la cantidad, calidad y precio de los bienes consignados en los comprobantes de pago de compras; así como, revisar las guías de remisión utilizadas para su traslado, de tal manera que coincida la cantidad de bienes recibidos con los solicitados.

Que asimismo, la Administración solicitó a la recurrente que presentara respecto a la 3. Forma de Pago: i) Indique cómo se realizó el pago de los comprobantes observados, especificando si estos fueron en efectivo, contado, cheques, depósitos en cuenta, transferencia u otros. Si los pagos fueron efectuados mediante depósitos, debía detallar la fecha del depósito, importe, entidad bancaria y/o financiera, número de cuenta, apellidos y nombres o razón social del titular de la cuenta, tipo de cuenta (ahorros, corriente u otros), tipo de monera; así como, las copias de las constancias de los depósitos, la anotación del pago realizado en el libro contable correspondiente, los estados de cuenta bancarios y sus conciliaciones respectivas en donde se aprecie la salida del dinero; ii) Si los pagos se efectuaron mediante cheques, la recurrente debía detallar los comprobantes de pago que se pagaron mediante estos, indicando el número de cada cheque, fecha de pago, importe, tipo de moneda, lugar de entrega del cheque, nombres y apellidos de la persona que en su representación entregó el cheque, así como los datos de identificación de la persona que en representación de los proveedores recibió el mismo. Proporcione el registro de pago realizado en el libro contable correspondiente, los cheques (anverso y reverso) emitidos por el banco, los estados de cuenta bancarios y sus conciliaciones donde se aprecia la salida del dinero por el pago de los cheques; iii) Proporcione copia de la documentación que haya emitido a los proveedores, que permita acreditar el importe pagado, el comprobante de pago a cancelar, la fecha y conformidad del pago, especificando los datos de identificación de la persona que en representación de los proveedores recibieron la notificación del pago y el medio por el cual lo realizó; 4. Contabilización de las operaciones: i) Indique quién(es) se encargaron de revisar que los comprobantes de pago emitidos por los proveedores coincidan con las órdenes de compra, en cuanto a cantidad, previos y verificación de las unidades ingresada al almacén según reportes de recepción; ii) Indique los nombres y apellidos de las personas que autorizaron la contabilización de los comprobantes de pago emitidos por los proveedores y el nombre de sus contador que estuvo a cargo de la presentación de las declaraciones juradas mensuales del Impuesto General a las Ventas de los períodos fiscalizados.

Que a su vez, la Administración precisó que la documentación solicitada no era excluyente de otros que a criterio de la recurrente pudiesen generar certeza en existencia de las operaciones de compra materia de observación, siendo que a efecto de sustentar sus afirmaciones debía de presentar cotizaciones, proformas, presupuestos que acrediten bajo qué condiciones y precios se adquirirían los productos por los cuales se emitieron los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 1 (foja 447), correspondencia comercial que acredite las negociaciones sobre la cantidad, calidad y precios de los bienes, órdenes de compra, guías de remisión remitente y/o transportista que acrediten el traslado, parte de ingreso o boletas de recepción a almacén u otro similar, control de inventarios (Kardex) u otro medio de control similar en el que conste el movimiento detallado de los productos por los cuales se emitieron los comprobantes de pago, desde la oportunidad de recepción hasta la salida por venta o uso del bien; así como cualquier otra documentación que acredite la fehaciencia de las adquisiciones efectuadas a los proveedores.

Que en respuesta al aludido requerimiento, (fojas 154 a 160) la recurrente alegó que conocía diversos proveedores de alambre esmaltados, barnices, rodamientos y demás materiales eléctricos, a los cuales conoció de manera personal en la Av. Argentina, precisando que cuando requiere materiales eléctricos para



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

reparar los motores industriales de sus clientes, acude a las tiendas de sus proveedores a efectuar sus pedidos, por lo que sus adquisiciones no se efectúan mediante teléfono ni existen cotizaciones, contratos u órdenes de compra. Asimismo, argumentó que los proveedores eran empresas distribuidoras reconocidas de materiales eléctricos y que le otorgaban crédito, garantía y respaldo respecto de los bienes adquiridos. Además, alegó que todos los bienes adquiridos eran trasladados en taxi a su taller, por lo que estos eran recibidos y recepcionados en la tienda de los proveedores.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 436 a 442), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente y luego de su evaluación señaló, entre otros, que: i) La recurrente no acreditó el contacto con sus proveedores para la realización de las operaciones comerciales, siendo que aquella sólo señaló que fue de manera presencial, mas no indicó los datos de identificación de sus intermediarios ni los medios que utilizó para contactarse con los proveedores; ii) No sustentó la cancelación de las operaciones de compra; debido a que, no presentó el libro contable en el que se encontrara registrado los pagos realizados ni las conciliaciones en donde se apreciara la salida del dinero para los depósitos. Si bien la recurrente manifestó que los pagos se llevaron a cabo mediante depósitos en efectivo en cuenta de ahorros, de acuerdo a los numerales 2.3 y 15 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, dichos depósitos no son considerados como un medio de pago; y, iii) No acreditó el recojo, traslado y recepción de los bienes consignados en los comprobantes de pago observados, si bien la recurrente indicó que el traslado se efectuó a través de taxis, aquella no adjuntó las guías de remisión emitidas por sus proveedores ni detalló los datos de la persona que habría sido la encargada de recibir los bienes en el domicilio fiscal.

Que adicionalmente, en el citado resultado de requerimiento la Administración dejó constancia que del análisis de la información interna de los sistemas respecto de los proveedores

advirtió que éstos no tenían liquidez para el desarrollo de sus actividades comerciales ni que contaran con trabajadores suficientes para realizar las mismas; además, observó inconsistencias en sus declaraciones juradas, entre otros, por lo que concluyó que tales empresas no podían ser proveedores de la recurrente.

Que en ese sentido, la Administración anotó que del análisis y evaluación en conjunto de la documentación e información existente, tanto de las aportadas por la recurrente como las obtenidas de sus sistemas, se determinó que aquella no sustentó fehacientemente que las adquisiciones de los bienes consignados en los comprobantes de pago observados hayan sido entregados o efectuados por sus emisores

por lo que concluyó que estas constituían operaciones no reales, de conformidad con lo establecido en el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas. Además, precisó que la recurrente no cumplió con convalidar el crédito fiscal de los aludidos comprobantes de pago; dado que no cumplió con lo dispuesto en el inciso c) del numeral 2.3.2 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que por lo tanto, la Administración observó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 1 adjunto al Resultado del Requerimiento N° (foja 435), correspondiente a los periodos de marzo, mayo y junio de 2018.

Que según su Comprobante de Información Registrada (foja 891) y del Resumen Estadístico de Fiscalización (foja 471), se aprecia que la recurrente tiene como actividad económica principal a otras actividades de tipo servicios NCP (CIIU 93098)⁴.

Que de la documentación que obra en el expediente se advierte que a efectos de acreditar la realidad de las operaciones observadas, la recurrente cumplió con adjuntar los comprobantes de pago observados (fojas 192, 194, 196, 198, 200, 211, 213, 215, 235 y 237), emitidos por por la adquisición de diversos bienes, como 242.1kg de alambre #10 Centelsa, 2 cajas de WD-40 grande, 208 kg de alambre #12 Indeco, 10 juegos de Pox Pack 1203H, 1 caja de numeradores Kss, 10 rollos de cable # 14 Indeco, 3 cilindros de barniz Mega Ohm Clase H, 3 cilindros de barniz acrílico Quimelsa, 6 rodajes 6320 SKF/2RS, 20.1 Kg de Nomex 0.30 Duport, 15 barneras 400-480 125V, condensadores 60vf – 450v, entre otros.

⁴ Ibidem Nota de Pie de Página N° 3.



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

Que al respecto, debe indicarse que de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones N° 01145-1-2005 y 01807-4-2004, 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, conforme 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 asimismo, si bien obra en autos el Libro Diario Simplificado (fojas 265 a 268), cabe anotar que tal documento constituye información contable elaborada por la recurrente, por lo que tampoco resulta suficiente para establecer que las operaciones que figuran en los comprobantes de pago se hubiesen realizado efectivamente por los proveedores

Que con relación a las facturas de ventas emitidas a sus clientes (fojas 48 a 65) y las fotos impresas de los motores eléctricos a los que les habría dado mantenimiento, utilizando para ello los bienes adquiridos a su proveedor (fojas 68, 70 y 72 a 88), cabe indicar que si bien resulta razonable que la recurrente hubiera adquirido los bienes consignados en las facturas observadas para el desempeño de su actividad comercial, correspondía que ésta acreditara que tales operaciones se efectuaron en la realidad con dichos proveedores con la documentación suficiente que sustente su dicho, lo que no cumplió, de acuerdo a lo analizado precedentemente, por lo que tales documentos no desvirtúan la observación materia de autos.

Que adicionalmente, la Administración obtuvo información de sus sistemas sobre las empresas advirtiéndole que tales proveedores declararon mayores compras con relación a sus ventas, por lo que no contaban con liquidez para efectuar sus operaciones comerciales; asimismo, advirtió que no informó sobre sus costos o gastos en la DAOT de 2018; sin embargo, sus proveedores le imputaron costos y gastos por importes menores a las ventas declaradas, no siendo razonable la generación de ingresos; por lo que no era posible determinar cómo dichos proveedores se abastecieron para atender la demanda de los bienes adquiridos por la recurrente (fojas 437 y 438/vuelta).

Que por lo expuesto, del análisis conjunto de la documentación que obra en autos, así como de los hechos antes descritos, se concluye que la recurrente no presentó los elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar que las personas que figuran como emisores de los comprobantes de pago objeto de reparo fueron quienes efectivamente realizaron dichas operaciones; por lo que se concluye que tales facturas corresponden a operaciones no reales, según el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, no resultando amparables los argumentos esgrimidos al respecto.

Que ahora bien, conforme a las normas citadas en los considerandos precedentes, se tiene que el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas permite mantener el derecho al crédito fiscal si se cumple con lo dispuesto por el numeral 15.4 del artículo 6° del reglamento de la citada ley.

Que el numeral 15.4 del artículo 6° del mencionado reglamento se remite a su numeral 2.3, el cual regula los medios de pago que se deben utilizar para estar dentro del supuesto de excepción contemplado en el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que al respecto, si bien la recurrente adjuntó vouchers de los depósitos cuenta ahorros en moneda nacional (fojas 191, 193, 195, 197, 199, 210, 212, 214, 234 y 236), que habrían sido utilizados para la cancelación de las operaciones contenidas en los comprobantes de pagos emitidos por los proveedores antes citados, cabe señalar que tal modalidad no se encuentra prevista en el punto 2.3 del numeral 2 del artículo 6° del anotado reglamento, por lo que el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que por otro lado, es del caso mencionar que la recurrente presentó, en la instancia de reclamación, nuevos medios probatorios en relación con el reparo por operaciones no reales en mención⁵, que no fueron

⁵ Referidos a guías de remisión remitente.



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

presentados en la fiscalización, no habiendo acreditado que se encontrara incurso en la excepción que dispone el artículo 141° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1421⁶, esto es, que la omisión no se generó por su causa o la cancelación o afianzamiento del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas, por lo que la Administración actuó conforme a ley al no admitir tales medios probatorios; en ese sentido, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, no correspondía que se merituaran en dicha instancia ni en la presente instancia por este Tribunal, correspondiendo por ende solo evaluar la documentación proporcionada por la recurrente durante el procedimiento de fiscalización, tal como se ha efectuado en la presente resolución, careciendo de sustento lo alegado en sentido contrario.

Que con relación a lo manifestado por la recurrente en el sentido que la Administración no valoró debidamente los medios probatorios presentados durante el procedimiento de fiscalización que acreditan fehacientemente que las operaciones observadas son reales, es preciso anotar que de la revisión de la resolución apelada y de lo actuado durante la fiscalización se aprecia que aquella cumplió con valorar y pronunciarse sobre los medios probatorios proporcionados por la recurrente, por lo que lo afirmado carece de sustento.

Que asimismo, cabe señalar que las observaciones materia de análisis no se han sustentado únicamente en el incumplimiento o inconsistencias de sus proveedores ni en la falta de acreditación del traslado de los bienes adquiridos, sino en el análisis conjunto de las pruebas aportadas por la recurrente y la obtenida de los sistemas de la Administración, habiéndose determinado en esta instancia que la recurrente no ha acreditado con documentación suficiente que las operaciones contenidas en las facturas materia de reparo sean fehacientes, conforme a lo establecido en los incisos a) y b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que al respecto, es preciso mencionar que en las Resoluciones N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, este Tribunal ha establecido que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales. En la misma línea, en las Resoluciones N° 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, se ha interpretado 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, 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 en efecto, la carga de la prueba corresponde a quien afirma hechos que configuran su pretensión o a quien los contradice alegando nuevos hechos, por lo que correspondía a la recurrente acreditar la realización de las operaciones por las que se emitieron los comprobantes de pago observados con los medios probatorios que fuesen suficientes y pertinentes, lo que le fue expresamente requerido por la Administración durante el procedimiento de fiscalización, máxime si es la recurrente quien conoce y está en mejor posición de presentar la documentación que respalde sus afirmaciones sobre la realización de las adquisiciones de bienes consignados en los mencionados comprobantes de pago; en consecuencia, no resulta atendible lo alegado por la recurrente en sentido contrario.

Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 548 a 552) 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 marzo, mayo y junio de 2018.

⁶ El citado artículo dispone que no se admite como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria durante el proceso de verificación o fiscalización no ha sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera u otra garantía por dicho monto que la Administración Tributaria establezca por resolución de superintendencia. Agrega que lo señalado no es aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa



Tribunal Fiscal

N° 08479-12-2023

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, modificado por Decreto Legislativo N° 1311⁷, 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 y el pago 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 referido código, aplicable a personas y entidades generadoras de Rentas de Tercera Categoría, incluidas las del Régimen MYPE Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, 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 aludida Tabla, modificada por Decreto Legislativo N° 1311, 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 marzo, mayo y junio de 2018, que dio lugar a la emisión de las Resoluciones de Determinación N°

(fojas 581 a 587), 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 citado código, resultan arregladas a ley las resoluciones de multa impugnadas; en consecuencia, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

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

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 30 de setiembre de 2020.

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

RUIZ ABARCA
VOCAL PRESIDENTA

RIVADENEIRA BARRIENTOS
VOCAL

FLORES QUISPE
VOCAL

Quintana Aquehua
Secretaria Relatora
RA/QA/MR/jvu

NOTA: Documento firmado digitalmente

⁷ Publicado el 30 de diciembre de 2016.