Ministerio de Economía y Finanzas
MENDOZA MELGAR Cesar Arturo FAU 20131370645 soft
Fecha: 27/08/2026 14:58:47
Motivo: En señal de conformidad

Tribunal Fiscal

Nº 08479-11-2026

EXPEDIENTE Nº	:	15285-2023
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Impuesto General a las Ventas y Multa
PROCEDENCIA	:	Lima
FECHA	:	Lima, 26 de agosto de 2026

VISTA la apelación interpuesta por , con RUC N° , contra la Resolución N° 752 de 28 de abril de 2023, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 249 a 254, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2020 a abril de 2021, y la Resolución de Multa N° 091, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que adjuntó suficiente documentación que acredita la realidad de sus operaciones de compra de productos agrícolas (páprika), incluyendo medios probatorios tales como sus comprobantes de pago, registro Kárdex, constancias de pago, contratos, constancias de detracción y guías de remisión, los cuales no fueron debidamente valorados por la Administración.

Que refiere que los productos agrícolas que adquiere fueron trasladados al establecimiento de su proveedor de servicios de maquila, quien se encargaba de realizar el proceso de selección correspondiente y a su vez daba conformidad de la recepción y almacenamiento de dicha mercadería, advirtiendo que en el expediente incluso obra copia de las declaraciones juradas suscritas por las personas que participaron en la cadena de comercialización de tales insumos, las cuales certifican la realidad de dichas operaciones.

Que menciona que la fehaciencia de sus operaciones pudo ser corroborada mediante la realización de cruces de información con las empresas que le prestaron el servicio de transporte de sus bienes, no obstante, la referida diligencia no fue llevada a cabo por la Administración vulnerando así los principios de verdad material e impulso de oficio.

Que indica que su proveedor no atendió los requerimientos correspondientes al cruce de información efectuado por la Administración, debido a que el representante legal de dicha empresa falleció y no se nombró a su reemplazante.

Que afirma que las guías de remisión consignan la misma dirección como punto de partida y de llegada, debido a que la entrega de los productos agrícolas se realizó en las chacras de sus proveedores, precisando que no era responsabilidad de sus proveedores emitir dichos documentos ya que el traslado de tales bienes fue efectuado por un tercero.

Que aduce que el reparo formulado por la Administración se basa en el incumplimiento de requisitos que no se encuentran legalmente previstos, por lo que dicha acotación vulnera los principios de legalidad, reserva de ley y proscripción de la arbitrariedad.

Que por su parte, la Administración señala que producto del procedimiento de fiscalización parcial practicado a la recurrente se formularon reparos a la determinación del Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2020 a abril de 2021, como consecuencia de haber identificado operaciones cuya realidad no se encontraba fehacientemente acreditada en los periodos de noviembre y diciembre de 2020 y febrero

Ministerio de Economía y Finanzas
EZETA CARPIO Sergio Pio Victor FAU 20131370645 soft
Fecha: 27/08/2026 09:54:48
Motivo: Soy el autor del documento

Ministerio de Economía y Finanzas
FUENTES BORDA Jesus Edwin FAU 20131370645 soft
Fecha: 27/08/2026 09:57:16
Motivo: Soy el autor del documento

Ministerio de Economía y Finanzas
VÁSQUEZ ROSALES Williams Alberto FAU 20131370645 soft
Fecha: 27/08/2026 10:00:54
Motivo: Soy el autor del documento

de 2021. Asimismo, se sancionó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que mediante Carta N° 4-01-SUNAT y Requerimiento N° 032 (fojas 1086, 1087 y 1091), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2020 a abril de 2021, considerando como elemento del tributo a fiscalizar al crédito fiscal de adquisiciones y compras y como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar a las operaciones de compras y adquisiciones.

Que como consecuencia del referido procedimiento de fiscalización, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° 249 a 254 (fojas 4301 a 4330), correspondientes al Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2020 a abril de 2021, y la Resolución de Multa N° 091 (fojas 4298 a 4300), 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 citados valores se encuentran arreglados a ley.

Resoluciones de Determinación N° 249 a 254

Que de la revisión de los Anexos N° 01, 02 y 03 a las Resoluciones de Determinación N° 249 a 254 (fojas 4326 a 4328), se tiene que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de noviembre y diciembre de 2020 y febrero de 2021, por operaciones no reales, citando como base legal lo previsto en el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, siendo que el arrastre de dicha acotación conllevó a que se determine impuesto por pagar en el periodo correspondiente a noviembre de 2020 y disminución del saldo a favor en el periodo comprendido entre diciembre de 2020 y abril de 2021.

Que al respecto, el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1116[1], dispone que 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, siendo 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 a 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 deba pagar el referido Impuesto General a las Ventas.

Que el artículo 44 de la citada norma, modificado por Decreto Legislativo N° 950[2], señala que el comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real obligará al pago del impuesto consignado en éstos al responsable de su emisión, siendo que quien 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) del referido artículo 44 precisa que se considera 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 éste es inexistente o simulada, lo que permite determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción.

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y 01145-1-2005, entre otras, que para tener derecho al crédito fiscal no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que

[1] Publicado el 7 de julio de 2012.
[2] Publicado el 3 de febrero de 2004.

respalden las operaciones efectuadas ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario demostrar que dichos comprobantes corresponden a operaciones que se produjeron en la realidad.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 06011-3-2010 y 08171-8-2015, se ha señalado que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario que, en principio, se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

Que este Tribunal, en las Resoluciones N° 13687-1-2011 y 01233-1-2012, entre otras, ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de sus 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 sus operaciones.

Que de las normas citadas y criterios expuestos se tiene que para sustentar válidamente el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas, los comprobantes de pago deben corresponder a una operación real, siendo necesario acreditar la realidad de las transacciones realizadas directamente con los proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios, para lo cual este Tribunal ha establecido que la carga de la prueba respecto a su 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 de otro lado, de conformidad con lo dispuesto por los numerales 1 y 2 del artículo 17 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 064-2006/SUNAT, la guía de remisión sustenta el traslado de bienes entre distintas direcciones, siendo que este se puede realizar mediante transporte privado, cuando el transporte de bienes objeto de traslado es realizado, entre otros, por el propietario o poseedor, contando para ello con unidades propias de transporte, o mediante transporte público, esto es, cuando el servicio de transporte de bienes es prestado por terceros.

Que el artículo 18 del mencionado reglamento indica que cuando el traslado se realice bajo la modalidad de transporte privado, se deberá emitir una guía de remisión denominada “Guía de Remisión - Remitente” y cuando el traslado se realice bajo la modalidad de transporte público, se emitirán dos guías de remisión, una por el transportista, denominada “Guía de Remisión - Transportista”, y otra por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado denominada “Guía de Remisión - Remitente”.

Que asimismo, el artículo 19 del anotado reglamento, modificado por la aludida resolución de superintendencia, dispone que independientemente de que el transporte se realice bajo la modalidad de transporte privado o público, la guía de remisión del remitente debe contener, como información no necesariamente impresa, entre otros requisitos, los datos de identificación de la unidad de transporte y del conductor, como son la marca, número de placa del vehículo y el número de licencia de conducir del chofer que participa en el transporte de los bienes, así como la dirección del punto de partida y de llegada y la fecha de inicio del traslado.

Que en dicho contexto, en el Punto N° 02 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 052 (fojas 998 a 1001), la Administración solicitó a la recurrente que sustente la realización de cada operación económica detallada en el Anexo N° 02 del referido requerimiento (fojas 996 y 997), siendo que para dichos efectos debía presentar documentación referida a la forma cómo se vinculó con sus proveedores, así como presentar copia de sus comprobantes de pago, proformas, cotizaciones, presupuestos, órdenes de compra,

documentación vinculada al transporte y recepción de la mercadería adquirida, correspondencia comercial, partes de ingreso al almacén u otra documentación que acredite la fehaciencia de sus operaciones.

Que en el Punto N° 02 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 052 (fojas 2694 a 2702), la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente, tal como se detalla en el Anexo N° 02 a dicho resultado (fojas 2685 a 2693).

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° 014 (fojas 2094 a 2130), la Administración señaló que la documentación presentada por la recurrente en respuesta al Requerimiento N° 052 no sustentaba la realidad de las operaciones que habrían sido celebradas con los proveedores y , al advertirse que las guías de remisión emitidas por dichos proveedores consignaban la misma dirección como punto de partida y de llegada y que no se había adjuntado ningún parte de recepción o ingreso a almacén que sustente la recepción de los productos agrícolas que refiere haber adquirido aquella, por lo que le solicitó que adjunte la documentación que considerase pertinente para desvirtuar dicha acotación.

Que mediante escrito de fecha 23 de noviembre de 2022 (fojas 1846 a 1919), la recurrente señaló que había puesto a disposición de la Administración suficiente documentación que acreditaba la fehaciencia de sus adquisiciones de páprika, precisando que las guías de remisión observadas por la Administración no tenían como finalidad sustentar el traslado de la mercadería adquirida sino la entrega de dichos bienes en las chacras de sus proveedores, en tanto el traslado de dicha mercadería era efectuado por un transportista, quien se encargaba de trasladar tales bienes hacia las instalaciones de las empresas que se encargaban de prestarle el servicio de maquila.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 014 (fojas 1638 a 1695), la Administración dejó constancia que la documentación presentada por la recurrente no acreditaba la realidad de sus adquisiciones de páprika, debido a que las guías de remisión anexadas al expediente presentaban diversas irregularidades que le restaban certeza a dichos documentos a efectos de acreditar el traslado de la mercadería que refiere haber adquirido, siendo que si bien aquella indicó que los bienes adquiridos fueron transportados hacia el almacén de su proveedor de servicio de maquila para que se lleve a cabo el proceso de adecuación correspondiente, la documentación anexada para tal propósito tampoco permitía acreditar dicha circunstancia, debido a que no era factible vincular dichos medios probatorios con los comprobantes de pago cuyo crédito fiscal había sido reparado por la Administración.

Que en dicho contexto, dado que la recurrente refiere que la fehaciencia de las operaciones detalladas en los considerandos precedentes se sustenta a partir de la revisión de medios probatorios tales como sus comprobantes de pago, registro Kárdex, constancias de pago, contratos, constancias de detracción, órdenes de compra, proformas, tickets de pesaje, partes de ingreso, notas explicativas y guías de remisión, es menester evaluar el referido acervo probatorio a efectos de dilucidar si dicha documentación ostenta mérito suficiente para desestimar el reparo formulado por la Administración.

Que al respecto, la Administración objetó el crédito fiscal correspondiente a las siguientes operaciones:

Periodo	Comprobante de pago	Foja	Proveedor
2020-11	-48	4194	
	-49	4174	
	-50	4155	
2020-12	-52	4136	
	-53	4118	
2021-02	-24	4216	
	-14 (nota de crédito)	4215	

Que con relación a la presentación de los comprobantes de pago, cabe precisar que dichos documentos y su registro contable no bastan para sustentar la realidad de las operaciones detalladas en estos, por lo que corresponde continuar con el análisis de la documentación adicional presentada por la recurrente a efectos de verificar si permite sustentar de manera fehaciente la realidad de las operaciones reparadas.

Que se verifica que la recurrente presentó copia de sus órdenes de compra (fojas 70, 90, 384, 404, 426 y 1814) mediante las que pretende otorgar trazabilidad a su proceso de adquisición de páprika, no obstante, se advierte que dichos medios probatorios corresponden a documentos de carácter preparatorio, por lo que a fin de sustentar de manera fehaciente las adquisiciones que habrían sido efectuadas, aquella debió adjuntar documentación adicional que acredite el traslado, recepción, entrega y/o puesta a disposición de los bienes descritos en las facturas emitidas por los proveedores observados por la Administración.

Que en efecto, se advierte que tales documentos únicamente representan un pedido de mercadería que habría sido formulado a los presuntos proveedores de la recurrente, siendo que dichos documentos carecen de mérito para acreditar la efectiva entrega y puesta a disposición de los bienes que aduce haber adquirido aquella, advirtiéndose además que no existe documentación que demuestre que tales órdenes de compra hubiesen sido notificadas a sus destinatarios para que gestionen las operaciones observadas por la Administración, ya sea utilizando correspondencia electrónica o mediante los cargos de entrega de tales documentos en las instalaciones de sus proveedores.

Que incluso se advierte respecto a la Orden de Compra N° -0433 (foja 1814) que la misma señala de forma preimpresa que se encuentra asociada a la Factura N° -24, lo que resulta incongruente debido a que dicha orden de compra fue emitida el 28 de enero de 2021 y estaría incluyendo información de un comprobante de pago que recién fue emitido el 5 de febrero de 2021, es decir, contiene información de un comprobante de pago que ni siquiera existía en la fecha de elaboración de dicho documento, aspecto que le resta verosimilitud a efectos de sustentar la fehaciencia de las adquisiciones que refiere haber efectuado la recurrente.

Que asimismo, las proformas emitidas por los proveedores de la recurrente (fojas 73, 387 y 1819) no coadyuvan a sustentar la realidad de las operaciones observadas por la Administración, debido a que únicamente se trata de documentos emitidos por tales agentes económicos a fin de ofertar los productos agrícolas que comercializan, sin que ello conlleve a demostrar que aquella adquirió de forma efectiva tales bienes.

Que si bien la recurrente adjunta copia de los contratos suscritos con sus proveedores (fojas 71, 72, 385, 386, 1815 y 1816), es pertinente indicar que conforme al criterio establecido en las Resoluciones N° 04832-3-2005 y 0579-3-2009, entre otras, un contrato escrito sólo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acredita que éste se haya realizado, por lo que corresponde evaluar si la documentación que obra en el expediente acredita la ejecución de las prestaciones pactadas en dichos acuerdos.

Que en ese sentido, los referidos contratos estipulan que la recurrente tenía la intención de adquirir productos agrícolas (páprika seca de primera), siendo que dichos bienes debían ser entregados en las siguientes direcciones:

(i) , Lima
(ii) , Castilla, Piura.
(iii) , Lima.

Que en ese orden de ideas, la recurrente debía adjuntar documentación que demuestre la ejecución de las prestaciones descritas en dichos acuerdos, por lo que resultaba imprescindible que se adjunten medios probatorios que acrediten la entrega de los bienes descritos en los comprobantes observados por la Administración a efectos de otorgar trazabilidad al proceso de suministro de productos agrícolas en el que refiere haber participado la recurrente.

Que al respecto es menester advertir que en el expediente no obra documentación que certifique que la entrega de los productos agrícolas se efectuó en las ubicaciones indicadas en los contratos suscritos por la recurrente, en tanto no obra ningún cargo de recepción, acta de entrega o ticket de pesaje emitido en dicha oportunidad que demuestre las condiciones de la mercadería que refiere haber adquirido la recurrente.

Que siendo ello así, se colige que las piezas procedimentales que obran en el expediente no coadyuvan a sustentar la ejecución de las prestaciones descritas en los contratos anexados por la recurrente.

Que por otro lado, respecto al traslado de los bienes que refiere haber adquirido la recurrente, es preciso indicar que si bien en el expediente obra copia de las guías de remisión emitidas por los proveedores de la recurrente (fojas 4117, 4135, 4154, 4173, 4193 y 4214), dichos medios probatorios carecen de mérito para sustentar el transporte de la referida mercadería, al haberse constatado que tales documentos consignan la misma dirección de partida y de llegada y, por ende, no acreditan la realización de ningún tipo de traslado, advirtiéndose además que no señalan los datos del transportista que se habría encargado de efectuar el referido traslado, vulnerando así las disposiciones previstas en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que en efecto, las inconsistencias detectadas en las guías de remisión presentadas por la recurrente restan mérito probatorio a tales documentos a efectos de sustentar de manera fehaciente el traslado de las adquisiciones acotadas por la Administración[3], siendo pertinente precisar que si bien aquella sostiene que tales documentos en realidad tuvieron como propósito acreditar la entrega de la mercadería vendida por sus proveedores, dicho alegato debe ser desestimado al desnaturalizar la función asignada a las guías de remisión, la cual, conforme al artículo 17 del Reglamento de Comprobantes de Pago, consiste en sustentar el traslado de bienes entre distintas direcciones.

Que aunado a ello, cabe indicar que si bien la recurrente adjuntó además guías de remisión remitente emitidas por ella (fojas 4109, 4127, 4145, 4165, 4184 y 4203), guías de remisión del transportista (fojas 4110, 4128, 4146, 4166, 4185 y 4204) y tickets de balanza (fojas 4107, 4125, 4143, 4162, 4181 y 4202), a efectos de acreditar el traslado de los bienes que adquirió hacia las instalaciones de sus proveedores del servicio de maquila, cabe señalar que dichos documentos carecen de mérito para desvirtuar el reparo formulado por la Administración en tanto no obra documentación complementaria que permita certificar que los bienes trasladados en virtud de dichos documentos correspondan a la mercadería que aduce haber adquirido aquella, ya que no existe trazabilidad entre la información contenida en dichos documentos y la información descrita en los comprobantes de pago y las guías de remisión del remitente que obran en el expediente[4].

Que siendo ello así, al no encontrarse acreditado el traslado de los bienes que habrían sido adquiridos a los proveedores . y , es menester colegir que tampoco existe fehaciencia respecto a la entrega y puesta a disposición de dicha mercadería, siendo que tal circunstancia no se ve enervada por la presentación de documentación de carácter interno que de forma nominal indica que dichos bienes habrían ingresado a los almacenes de la recurrente, tales como los reportes denominados "Ingreso de producto a almacén" (fojas 4112, 4130, 4148, 4168, 4187 y 4206), en tanto en autos no obra documentación cuya valoración conjunta otorgue trazabilidad a dicha operación y permita contrastar la validez de la información consignada en los referidos medios probatorios, máxime cuando aquella refiere que los bienes adquiridos en realidad habrían sido trasladados hacia los establecimientos de sus proveedores del servicio de maquila, lo que resulta contradictorio con el contenido de los referidos documentos que indican que dichos bienes habían ingresado a sus almacenes y resta verosimilitud a la tesis defendida por ella.

Que es preciso indicar que los reportes internos elaborados por la recurrente denominados "Nota explicativa - recojo y entrega de materia prima" (fojas 4102, 4120, 4138, 4157, 4176 y 4196) no ofrecen información adicional que permita desvirtuar el reparo formulado por la Administración, en tanto se limitan a replicar la información de los medios probatorios evaluados en los considerandos precedentes, siendo necesario destacar que la documentación de carácter interno elaborada por aquella carece de mérito probatorio para desestimar las observaciones de la Administración, al no estar complementada con documentación cuyo mérito permita contrastar dicha información.

---

[3] Criterio similar fue expuesto en la Resolución N° 00991-11-2024.

[4] Sin perjuicio que la Administración además detectó irregularidades en las referidas guías, tales como el hecho de no contar con ningún sello que demuestre que tales bienes transitaron por los puestos de control de SUNAT ubicados en las carreteras que se debían recorrer a efectos de completar las rutas que se habrían llevado a cabo en virtud de lo alegado por la recurrente.

Que en efecto, conforme se señala en la Resolución N° 02165-11-2023, la documentación de carácter interno elaborada por los propios contribuyentes carece de mérito probatorio para desestimar las observaciones de la Administración cuando no es complementada con documentación adicional que permita corroborar la información consignada en tales documentos, circunstancia que precisamente acaece respecto a los referidos medios probatorios ofrecidos por la recurrente, en tanto dichas instrumentales únicamente contienen una referencia enunciativa a la presunta recepción de los bienes que aduce haber adquirido aquella, empero dicha explicación no es complementada con medios probatorios que certifiquen el traslado efectivo y posterior entrega de dichos bienes en sus instalaciones.

Que asimismo, pese a que la recurrente aduce que exhibió a la Administración un registro Kárdex mediante el que deja constancia del ingreso de la mercadería que habría adquirido a sus proveedores, es preciso indicar que los anotados registros por sí mismos no acreditan la fehaciencia de las operaciones si es que no son acompañados con documentación que acredite la realización de las operaciones que han sido anotadas, lo que sucede, por ejemplo, cuando no existe evidencia documental que acredite el traslado y entrega de la mercadería que habría sido adquirida, aspecto que precisamente no ha sido demostrado por la recurrente en el caso materia de autos[5].

Que respecto a la copia de los documentos vinculados al pago de las facturas objetadas (fojas 4113 a 4115, 4131 a 4133, 4149 a 4152, 4169 a 4171, 4188 a 4191 y 4207 a 4212), tales como constancias de pago, estados de cuenta y documentación contable, es menester indicar que, en principio, dicha documentación no coadyuva a demostrar la fehaciencia de las operaciones realizadas por la recurrente, en tanto los referidos medios de prueba únicamente podrían acreditar la realización de una transacción financiera, mas no demuestran la efectiva ejecución de las operaciones reparadas por la Administración.

Que a mayor abundamiento, cabe indicar que conforme a lo indicado por este Tribunal en las Resoluciones N° 07174-3-2011 y 12183-3-2012, cuando se acredite que las operaciones que sustentan crédito fiscal corresponden a operaciones no reales, en virtud de lo previsto en el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, como ha ocurrido en el presente caso, los contribuyentes no tendrán derecho a utilizar dicho crédito fiscal, a pesar que se hayan utilizado medios de pago, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que adicionalmente, la copia de las constancias de detracción vinculadas a las facturas objetadas por la Administración (fojas 4116, 4134, 4153, 4172, 4192 y 4213) tampoco acreditan la fehaciencia de las operaciones consignadas en los referidos comprobantes de pago, toda vez que la recurrente debía aportar documentación complementaria que demuestre la realidad de dichas transacciones, siendo pertinente agregar que a través de la Resolución N° 05617-11-2021 este Colegiado ha dejado sentado que tales documentos únicamente acreditan el cumplimiento de obligaciones de índole administrativa, mas no demuestran la efectiva adquisición de los bienes que figuran en los comprobantes de pago que ocasionan la emisión de las aludidas constancias de detracción.

Que en ese mismo orden de ideas, la copia de declaraciones juradas suscritas por los presuntos proveedores de la recurrente (fojas 4101, 4195 y 4222), mediante las que se relata que las operaciones observadas por la Administración sí se llevaron a cabo, carecen de mérito para desvirtuar el reparo discutido en autos debido a que dichos documentos no han sido complementados con medios probatorios adicionales que coadyuven a sustentar el traslado, entrega y puesta a disposición de la mercadería que refiere haber adquirido aquella.

Que bajo dicho contexto, la recurrente debió aportar documentación que acredite las coordinaciones, traslado, entrega y puesta a disposición de la mercadería que refiere haber adquirido a efectos de demostrar la realidad de tales operaciones, presentando para dichos efectos documentos tales como liquidaciones en las que se verifique la cantidad y calidad de insumos requeridos, coordinaciones o correspondencia electrónica que evidencie las gestiones efectuadas ante sus proveedores, guías de remisión correctamente emitidas respecto a cada una de sus operaciones, partes de ingreso a su almacén y/o establecimiento comercial, constancias de recepción de la referida mercancía, entre otra documentación que otorgue

[5] Criterio semejante fue expuesto en la Resolución N° 06230-13-2025.

trazabilidad a dichas operaciones y permita concluir que nos encontramos frente a operaciones reales; no obstante, aquella se limitó a ofrecer explicaciones genéricas sin el adecuado respaldo probatorio.

Que siendo ello así, se concluye que la recurrente no presentó documentación que acredite la realidad de las operaciones acotadas, por lo que estas corresponden a operaciones no reales, en virtud de lo establecido en el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas y, en tal sentido, se colige que el reparo materia de análisis fue formulado con arreglo a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que cabe indicar que si bien resultaba razonable que la recurrente hubiese adquirido productos agrícolas a efectos de desarrollar con normalidad las actividades empresariales a las que se dedica, dicha circunstancia no desvirtúa la acotación planteada por la Administración, debido a que en el expediente no obran medios probatorios que demuestren de forma específica la efectiva realización de las operaciones materia del presente reparo, siendo menester destacar que el hecho que aquella hubiese efectuado operaciones comerciales con sus clientes no valida automáticamente la fehaciencia de las operaciones celebradas con los proveedores observados por la Administración, en tanto dicha circunstancia tuvo que ser respaldada con documentación complementaria que acredite la realización de tales operaciones, demostrando la trazabilidad de su proceso de adquisición de productos agrícolas y, pese al requerimiento expreso de la Administración, no se presentó la documentación probatoria respectiva.

Que aunado a ello es menester indicar que de conformidad con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 19094-2-2011 y 09247-10-2013, entre otras, no es obligación de la Administración realizar cruces de información con terceros como requisito indispensable para cuestionar la realidad de una operación, por lo que lo alegado por aquella en sentido contrario debe ser desestimado, máxime cuando en autos se encuentra acreditado que la Administración sí llevó a cabo tales diligencias, siendo cuestión distinta que los proveedores de la recurrente hubiesen hecho caso omiso a los requerimientos de información cursados para dicho propósito, lo que no se ve enervado por las circunstancias de índole personal que expone la recurrente a efectos de justificar que uno de sus proveedores no haya atendido los referidos requerimientos de información.

Que con relación al alegato planteado por la recurrente referido a que la Administración debió efectuar un cruce de información con las empresas contratadas para llevar a cabo el servicio de transporte de la mercadería que refiere haber adquirido a fin de sustentar su acotación por operaciones no reales, cabe señalar que, en atención a lo indicado en los considerandos precedentes, aquella es quien debía acreditar la realidad de sus operaciones al ostentar la carga de la prueba, careciendo de sustento lo indicado por esta en el sentido que la Administración debió efectuar mayores acciones de carácter probatorio, ya que fue quien no presentó documentación que diera bases probatorias mínimas de la realidad de sus operaciones, por lo que corresponde desestimar lo indicado en sentido contrario.

Que en efecto, pese a que la recurrente refiere que la carga de acreditar la falta de fehaciencia de sus operaciones debió ser trasladada a la Administración, es menester reiterar que este Tribunal, en las Resoluciones N° 13687-1-2011 y 01233-1-2012, entre otras, ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de sus 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 sus operaciones, coligiéndose así que el proceder de la Administración se encuentra arreglado a ley y que la acotación formulada no supone una vulneración a los principios de legalidad, reserva de ley y proscripción de la arbitrariedad en los términos planteados por la recurrente, por lo que corresponde desestimar dicho alegato.

Resolución de Multa N° 091

Que la Resolución de Multa N° 091 (fojas 4298 a 4300) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada a la determinación del Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2020.

Que 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° 1311, señala que constituye infracción el 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 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 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 dado que la Resolución de Multa N° 091 se encuentra vinculada a la determinación del Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2020, plasmada en la Resolución de Determinación N° 249, la cual determina tributo omitido y ha sido confirmada en la presente instancia, es menester emitir similar pronunciamiento respecto a la anotada resolución de multa y, en consecuencia, corresponde confirmar dicho extremo de la resolución apelada.

Con los vocales Ezeta Carpio, Fuentes Borda y Vásquez Rosales, e interviniendo como ponente el vocal Vásquez Rosales.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° 752 de 28 de abril de 2023.

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

EZETA CARPIO **VOCAL PRESIDENTE**	**FUENTES BORDA** **VOCAL**	**VÁSQUEZ ROSALES** **VOCAL**

Mendoza Melgar
Secretario Relator
VR/MM/PI/rsc.

Nota: Documento firmado digitalmente