



Tribunal Fiscal

N° 08877-3-2012

EXPEDIENTES N° : 1411-2007 y 7843-2007
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 7 de junio de 2012

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia N° 025-014-0005692/SUNAT emitida el 30 de noviembre de 2006 por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT¹, que declaró fundada en parte la reclamación presentada contra las Resoluciones de Determinación N° 022-003-0000986 a 022-003-0000992 y las Resoluciones de Multa N° 022-002-0001193 a 022-002-0001201, giradas por Impuesto General a las Ventas de los períodos febrero, marzo y noviembre de 2000, noviembre y diciembre de 2001 y por Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 y por las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 175°, numeral 1 del artículo 177°, y numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que de conformidad con el artículo 149° de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, corresponde acumular los procedimientos seguidos con los Expedientes N° 1411-2007 y 7843-2007, al guardar conexión entre sí².

Que la recurrente sostiene con relación al reparo al crédito fiscal por operaciones de compra a la empresa Consymaq S.A.C., que no corresponde la aplicación conjunta de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario y del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, dado que no efectuó operaciones simuladas, ni manipuló mediante formas o actos simulados, operaciones económicas reales, sustentándose tales operaciones en la buena fe.

Que alega que por el tipo de servicio de ejecución rápida que le brindó a la referida empresa Consymaq S.A.C., las cotizaciones fueron solicitadas y aceptadas de forma verbal, que desconoce el personal que prestó el servicio, los controles de ingreso y salida del personal, ya que ello debería tenerlo la mencionada empresa; y que los reportes y liquidaciones de obra no fueron contemplados en la modalidad de los contratos.

Que afirma que no fue necesaria la contratación de personal que supervise la ejecución de la obra, ya que de ello se encargó el gerente general. En ese sentido, concluye que los acuerdos verbales suplieron parte de la documentación requerida y otra parte debió ser solicitada a Consymaq S.A.C. al ser ésta la que prestó el servicio.

Que agrega que tales operaciones generaron la realización del hecho imponible para Consymaq S.A.C. y generaron un gasto deducible para ella, conforme al principio de causalidad, y que la falta de presentación de documentación adicional no puede ser determinante para establecer la realidad de los servicios prestados, no pudiendo perjudicarse por documentación que debió ser presentada por un tercero.

Que señala que la Administración no ha acreditado que la prestación de servicios sea falsa, y en tanto no se pruebe la mala fe del adquirente no puede imputársele la falsedad de las operaciones, ni la falsedad de datos contenidos en los comprobantes de pago.

¹ Hoy, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.

² Cabe indicar que el procedimiento seguido con el Expediente N° 7843-2007, corresponde a que la recurrente el 27 de diciembre de 2006 presentó un recurso de reclamación contra las Resoluciones de Multa N° 022-002-0001193 y 022-002-0001199 (folios 11 a 14 del Expediente N° 7843-2007), es decir, con posterioridad a la fecha en que la Administración notificó la Resolución de Intendencia N° 025-014-0005692/SUNAT (folio 1384 del Expediente N° 1411-2007), apelada, que resolvió una anterior reclamación formulada contra dichas resoluciones de multa, entre otros. En ese sentido, corresponde tramitar dicho recurso como uno de apelación contra la citada resolución de intendencia.

1
① ② ③ ④



Tribunal Fiscal

N° 08877-3-2012

Que aduce que ha sustentado la prestación de los referidos servicios brindados por Consymaq S.A.C. mediante la anotación en el Registro de Compras, la exhibición de vouchers de caja por las cancelaciones realizadas, la exhibición del contrato de prestación de servicios, y ha identificado a las personas con las que celebró tales contratos, siendo que éstos constituyen actos jurídicos de carácter obligacional que tiene fuerza de ley para los contratantes.

Que reitera los argumentos de su reclamación, en la que invocó que el término "operación no real" no se encontraba vigente en la Ley Impuesto General a las Ventas en los ejercicios 2000 y 2001 señalando que fue introducido en el artículo 44° de tal ley mediante el Decreto Legislativo N° 950, no siendo aplicable al caso de autos, pues ello violaría el principio de irretroactividad de las normas tributarias.

Que cuestiona la determinación sobre base presunta realizada por la Administración, toda vez que ésta no habría determinado la diferencia de inventarios, no habiendo comprobado dicha información mediante cruces de información o toma de inventarios, para lo cual cita las Resoluciones N° 169-2-98, 4887-3-2003 y 9447-3-2001.

Que señala que las resoluciones de determinación y resoluciones de multa son anulables, al carecer de los fundamentos de hecho y derecho que las amparan.

Que alega que las Resoluciones de Multa N° 022-002-0001199 y 022-002-0001193 fueron emitidas en virtud del artículo 78° del Código Tributario, habiendo sido notificadas de forma conjunta con la Resolución de Ejecución Coactiva N° 021-006-0056300, hecho que invalida su cobranza, por lo que se ha incurrido en causal de nulidad establecida en el artículo 109° del citado código, no debiendo requerirse el pago previo de la deuda; cita las Resoluciones N° 9299-4-2001, 7703 y 912-4-97, por lo que solicita se suspenda la cobranza de las citadas resoluciones de multa.

Que la Administración refiere que efectuó diversos reparos al Impuesto General a las Ventas de los períodos de enero a diciembre de 2000 y de enero a diciembre de 2001 y al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001, los que fueron aceptados por la recurrente mediante la presentación de declaraciones juradas rectificatorias, con excepción del reparo al crédito fiscal y a la determinación de la renta neta imponible por concepto de operaciones no reales.

Que señala que la recurrente no ha cumplido con presentar los documentos probatorios que acrediten en forma indubitable la realización de las operaciones de prestación de servicios que habrían sido brindados por Consymaq S.A.C., pese a que dicha documentación le fue solicitada durante el procedimiento de fiscalización, siendo además que el carácter fehaciente de una operación no sólo debe ser demostrado mediante los libros contables. Asimismo, afirma que realizó un cruce de información con el citado proveedor, quien no presentó documentación que acredite la veracidad de los servicios ni la fehaciencia del ingreso de dinero que acredite el pago de las facturas cuestionadas, por lo que determina que las facturas reparadas no otorgan derecho al crédito fiscal, ni pueden ser deducibles para efectos del Impuesto a la Renta.

Que en lo referente a las Resoluciones de Multa N° 022-002-0001193 a 022-002-0001197, 022-002-0001199 y 022-002-0001200, señala que respecto de aquéllas vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de los períodos de marzo y julio de 2000, noviembre y diciembre de 2001, la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario; siendo que respecto de ellas ha deducido los importes correspondientes a las Resoluciones de Multa N° 021-002-0002317, 021-002-0002320, 021-002-0002333 y 021-002-0002334, emitidas con anterioridad y vinculadas con los citados tributos y períodos.

Que agrega en cuanto a aquéllas vinculadas con el Impuesto General a las Ventas del período febrero de 2000 e Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001, que la recurrente ha incurrido simultáneamente en las infracciones de los numerales 1 y 2 del citado artículo 178°, por lo que en aplicación del artículo 171° del referido código, concluye que la resolución de multa vinculada con el período marzo de 2000

 2



Tribunal Fiscal

N° 08877-3-2012

corresponde a la infracción contenida en el citado numeral 1, y las vinculadas con los ejercicios 2000 y 2001 les corresponde la infracción tipificada en el numeral 2 del mismo artículo; asimismo, señala que a tales resoluciones de multa, les dedujo el importe contenido en las Resoluciones de Multa N° 021-002-0002316 y 021-002-0002335.

Que indica que la recurrente ha incurrido en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario, debido a que no llevó el Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo, correspondiente al año 2000, conforme se verifica del Resultado del Requerimiento N° 00127258, por lo que procede mantener la Resolución de Multa N° 022-002-0001198.

Que finalmente, señala que no se acredita la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 177° del citado código, por lo que se deja sin efecto la Resolución de Multa N° 022-002-0001201.

Que se aprecia de autos que mediante Cartas N° 020021377560-1-SUNAT y 020021377560-3-SUNAT, notificadas el 18 de diciembre de 2002 y 7 de marzo de 2003, respectivamente, y Orden de Fiscalización N° 020021377560 (folios 1023, 1026 y 1029 del Expediente N° 1411-2007), la Administración programó la fiscalización por obligaciones tributarias de cargo de la recurrente, de enero de 2000 a diciembre de 2001.

Que como consecuencia de la citada fiscalización, la Administración formuló reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, por: i) ingresos omitidos – venta de tarjetas pre pago, ii) facturas de gastos no sustentados – Consymaq y iii) notas de crédito no sustentadas – Consymaq; al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 por: i) costo de servicio no sustentado, ii) gastos de administración no sustentados, iii) ajustes por deflación partidas sujetas a límite, iv) no sustentar el pago de las provisiones de gratificaciones efectuadas, v) diferencia en el costo de ventas, vi) diferencia en los gastos de importaciones, vii) exceso en la depreciación de inmuebles de maquinaria y equipo, viii) ingresos omitidos –ventas de tarjetas pre-pago, ix) facturas de gastos no sustentados – Consymaq y x) diferencia de ingresos Clase 7 y Registro de Ventas, en virtud a lo cual emitió las Resoluciones de Determinación N° 022-003-0000991 y 022-003-0000986 por el citado tributo y períodos y las Resoluciones de Multa N° 022-002-0001193 y 022-002-0001197 por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario, respectivamente (folios 990, 1010, 1123, 1124, 1131, 1132, 1137 y 1141).

Que asimismo, efectuó reparos al Impuesto General a las Ventas, al débito fiscal, por: i) presunción de ingresos omitidos de declarar por diferencia de inventarios (febrero, marzo, noviembre de 2000, noviembre y diciembre de 2001), ii) diferencia entre el Registro de Ventas y las cuentas de ingresos (noviembre y diciembre de 2001); y al crédito fiscal por: i) servicios de Consymaq que no fueron sustentados (febrero, marzo, noviembre de 2000, noviembre y diciembre de 2001), ii) la diferencia entre el crédito fiscal consignado en el Registro de Compras y el consignado en la declaración jurada del citado impuesto (noviembre y diciembre de 2001), iii) gastos personales (noviembre de 2001), por lo cual emitió las Resoluciones de Determinación N° 022-003-0000987 a 022-003-0000990 y 022-003-0000992, así como las Resoluciones de Multa N° 022-002-0001194 a 022-002-0001196, 022-002-0001199, 022-002-0001200 por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario (folios 1119 a 1122, 1125 a 1130, 1134, 1135, 1138 a 1140).

Que la recurrente presentó durante el procedimiento de fiscalización con fechas 20, 21 y 22 de enero de 2004 declaraciones juradas rectificatorias del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 y del Impuesto General a las Ventas de los períodos de febrero, marzo, noviembre de 2000, noviembre y diciembre de 2001 (folios 204 a 217, 990, 932, 951 y 1010 del Expediente N° 1411-2007), entre otros, en las que aceptó los reparos formulados por la Administración respecto de los citados tributos y períodos, con excepción de aquel referido al Impuesto a la Renta por gastos no sustentados –Consymaq (operaciones no reales) y el reparo al Impuesto General a las Ventas por crédito fiscal por servicios no sustentados – Consymaq (operaciones no reales).

Que en ese sentido, sólo es materia de controversia los reparos que no han sido aceptados por la recurrente, esto es, los reparos al gasto por Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 por servicios no sustentados del proveedor Consymaq (operaciones no reales) y al crédito fiscal por Impuesto



Tribunal Fiscal

N° 08877-3-2012

General a las Ventas de los períodos de febrero, marzo, noviembre de 2000, noviembre y diciembre de 2001, por servicios no sustentados del proveedor Consymaq (operaciones no reales).

Que cabe indicar que el 2 de mayo de 2006 la recurrente presentó una segunda declaración rectificatoria por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 mediante PDT 678 N° 3005618, en la que determinó un saldo a favor de S/. 32 609,00 (folios 1270 y 1271 del Expediente N° 1411-2007), cuando ya se había emitido y notificado la resolución de determinación por el citado tributo y período³ dictada como resultado de la fiscalización materia de autos, por lo que tal declaración rectificatoria no surtió efectos, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 88° del Código Tributario⁴.

Operaciones no reales

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado mediante Decreto Supremo N° 055-99-EF, 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.

Que el artículo 44° de la citada ley señala que el comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del Impuesto consignado en ella, por el responsable de su emisión, siendo que el que recibe el comprobante de pago no tendrá derecho al crédito fiscal.

Que de conformidad con el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que de acuerdo con las normas glosadas, este Tribunal se ha pronunciado en reiteradas resoluciones, tales como las Resoluciones N° 1923-4-2004 y 10579-3-2009, que para sustentar el gasto en forma fehaciente y razonable, el adquirente no sólo debe tener comprobantes de pago por adquisiciones que en apariencia cumplan los requisitos sustanciales y formales establecidos y demostrar su registro contable, sino que es necesario que dichos comprobantes correspondan a operaciones reales, toda vez que éstos constituyen un principio de prueba de las operaciones realizadas, por lo que la Administración, en uso de su facultad de fiscalización, podrá verificar dichas circunstancias para efectos de deducir gastos.

Que asimismo, para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos no basta acreditar que se cuente con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que es necesario acreditar que dichos comprobantes en efecto correspondan a operaciones reales o existentes, es decir, que se hayan producido en la realidad, criterio que ha sido recogido, entre otras por las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00057-3-2000, 00120-5-2002, 01218-5-2002, 01807-4-2004 y 01980-3-2012.

Que considerando que la Administración Tributaria evaluará la efectiva realización de las operaciones fundamentalmente en base a la documentación proporcionada por los contribuyentes, para adquirir el derecho al crédito fiscal y a deducir el gasto, es necesario que éstos mantengan, al menos, un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, de acuerdo con lo señalado por este Tribunal mediante las Resoluciones N° 06276-4-2002 y 03708-1-2004.

³ El citado valor fue notificado el 30 de junio de 2004 (folio 1387 del Expediente N° 1411-2007).

⁴ El antepenúltimo párrafo del citado artículo 88°, modificado por Decreto Legislativo N° 953, establece que no surtirá efectos aquella declaración rectificatoria presentada con posterioridad al plazo otorgado por la Administración Tributaria según lo dispuesto en el artículo 75° o una vez culminado el proceso de verificación o fiscalización por tributos y períodos que hayan sido motivo de verificación o fiscalización, salvo que ésta determine una mayor obligación, siendo que en el presente caso, la deuda por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 contenida en la Resolución de Determinación N° 022-003-0000986, es mayor a la determinada en la declaración rectificatoria.

 4



Tribunal Fiscal

N° 08877-3-2012

Que en cuanto a los medios probatorios y su valoración, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003 ha señalado que para demostrar la hipótesis que no existió operación real que sustente el crédito fiscal, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, los artículos 162° y 163° de la Ley del Procedimiento Administrativo General - Ley N° 27444 y el artículo 197° del Código Procesal Civil.

Que si bien mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 256-3-99 se ha establecido que si los proveedores no cumplieren con sus obligaciones o si de la verificación y cruce de información, éstos incumplieran con presentar alguna información o no demostraran la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquirente, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02289-4-2003, se ha expresado que el criterio de la resolución antes citada no es aplicable cuando la Administración ha evaluado conjuntamente una serie de hechos comprobados en la fiscalización para concluir que las adquisiciones no son reales.

Que de las normas antes citadas y criterios expuestos, se tiene que para que un comprobante pueda sustentar válidamente el crédito fiscal para determinar el Impuesto General a las Ventas o el gasto y/o costo para efecto del Impuesto a la Renta, debe corresponder a una operación real, y asimismo, para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que, por un lado, el contribuyente acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber adquirido; y, por otro lado, que la Administración lleve a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de tales operaciones, sobre la base de la documentación proporcionada por el contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores y cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de sus proveedores.

Que del Comprobante de Información Registrada (folio 1318 del Expediente N° 1411-2007), se aprecia que una de las actividades a las que se dedica la recurrente es a la de telecomunicaciones.

Que se observa que mediante Requerimientos N° 00130365 y 00110125 y sus Anexos N° 1, notificados el 18 de diciembre de 2002 y 7 de marzo de 2003, respectivamente (folios 993, 994 y 1014 del Expediente N° 1411-2007), la Administración solicitó a la recurrente que presente diversa documentación contable, como Registro de Compras, Libro Caja -Diario, Libro Mayor, comprobantes de pago de compras, correspondientes al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001, así como los contratos por servicios recibidos y/o prestados, entre otros.

Que en los Resultados de los citados Requerimientos y sus Anexos N° 1 (folios 991, 992, 1011 y 1013 del Expediente N° 1411-2007), se indica que la recurrente cumplió con presentar la citada documentación contable así como un contrato celebrado con la empresa Consymaq S.A.C.

Que posteriormente, mediante Requerimiento N° 00130363 y su Anexo N° 1, notificado el 7 de marzo de 2003 (folios 998 y 999 del Expediente N° 1411-2007) la Administración solicitó a la recurrente que presente documentación que sustente los servicios prestados por su proveedor Consymaq S.A.C. contenidos en las Facturas N° 001-0070 a 001-0081, 001-0088 a 001-0095, 001-0097 a 001-0099, 001-0160, 001-0161, 001-0169 y 001-0170 emitidas el 2 de febrero, 3 de marzo de 2000, 30 de noviembre y 31 de diciembre de 2001, tales como valorizaciones, cotizaciones, detalle del servicio prestado, forma de pago y relación del personal que prestó el servicio, controles de ingreso y salida de personal, reportes y liquidación del avance de la obra, relación del personal encargado de la supervisión de la obra, documentación de los pagos efectuados por las facturas, tales como reporte diario de Caja que sustente los ingresos y salidas de efectivo, detalle de los cargos y abonos de las cuentas bancarias que sustenten el pago de las facturas, identificación de personas que efectuaron los cobros, entre otros.



Tribunal Fiscal

N° 08877-3-2012

Que la recurrente en respuesta al citado Requerimiento N° 00130363, presentó escritos en los que señaló que respecto del año 2000, celebró un contrato con Telefónica del Perú S.A.A para realizar trabajos de seguridad en telefonía rural, en las zonas del país donde esta empresa cuenta con estaciones repetidoras de telecomunicaciones ubicadas en las Provincias de Jaén, Cajamarca, Huancavelica, Chota, Tarma, Cutervo, Caraz, Santa, Huaraz, entre otras; y con relación al año 2001 celebró un contrato con la empresa Giliat – To Home S.A. para efectuar trabajos de instalación de equipos de telecomunicaciones satelitales en diversas localidades de los Departamentos de Huancavelica, Ayacucho, Tacna, Moquegua y Loreto, siendo que para cumplir con tales contratos, subcontrató los servicios de la empresa Consymaq S.A.C., al ser necesario contar con personal de apoyo en el campo, en algunos casos, además debía efectuarse excavaciones y realizar obras civiles.

Que agregó que el personal de la empresa Consymaq S.A.C. era supervisado por su personal técnico, que toda vez que los trabajos se realizaban en lugares lejanos realizaba los pagos en efectivo en las diferentes localidades, que el costo de las obras realizadas por dicha empresa variaba de acuerdo a lo agreste de la zona y las dificultades del trabajo y que de acuerdo al contrato celebrado con la referida empresa ésta se hacía responsable de su personal, con sus cargas sociales, beneficios e impuestos de ley. Asimismo, adjuntó copia de un contrato celebrado con Consymaq S.A.C., copias de cartas remitidas por esta última empresa en la que le remite las facturas observadas para su cancelación, copia de dichas facturas, copia de recibos de pago simples de algunas facturas, como de las N° 001-0070 a 001-0081, 001-0088 a 001-0094, 001-0097 a 001-0099, así como fotografías de torres y torres con conexiones (folios 340 a 400).

Que en el punto 5 del Anexo N° 1 al Resultado del citado Requerimiento N° 00130363 (folios 995 a 997 del Expediente N° 1411-2007) la Administración dio cuenta de lo presentado por la recurrente, indicando que además presentó las Notas de Crédito N° 001-003 y 001-004 recibidas de Consymaq S.A.C., y señaló que la recurrente no exhibió documentación adicional y fehaciente que acredite la efectiva realización del servicio, por lo que procede a reparar la totalidad de los comprobantes de pago emitidos por la citada empresa durante los años 2000 y 2001, con incidencia en el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas.

Que en ese sentido, la Administración indica en los Anexos N° 2 y 3 al Resultado del referido Requerimiento N° 00130363 y Anexos N° 2 de los Resultados de los Requerimientos N° 00110125 y 00130365 (folios 995, 996, 990 y 1010 del Expediente N° 1411-2007) que procede a reparar el crédito fiscal de los periodos de febrero, marzo y noviembre de 2000, noviembre y diciembre de 2001 y a la deducción de gastos con incidencia en el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2000 y 2001 por los servicios del proveedor Consymaq S.A.C., cuya realidad no fue sustentada por la recurrente.

Que de la documentación obrante en autos, se aprecia que respecto de las Facturas N° 001-0070 a 001-0081, 001-0088 a 001-0095, 001-0097 a 001-0099 emitidas el 2 de febrero y 3 de marzo de 2000 por servicios de reforzamiento de cimentación de torre, de cimentación y reforzamiento de un bispote para reforzamiento de paneles solares, la recurrente presentó su anotación en el Registro de Compras de los meses de febrero y marzo de 2000 (folios 841, 842, 837 y 838 del Expediente N° 1411-2007), copia de las facturas emitidas y copias de unos recibos simples de pago de tales facturas –con excepción de la Factura N° 001-0095- siendo que tales recibos fueron emitidos por montos de US\$ 2 000,00, S/. 5 000,00, S/. 7 552,00, S/. 7 788,00, S/. 6 608,00, S/. 6 844,00, S/. 6 608,00, S/. 6 136,00, S/. 6 735,00, S/. 12 551,00, S/. 13 744,00, S/. 2 354,00, S/. 1 037,00, S/. 7 924,00, US\$ 1 450,00, S/. 6 920,00, S/. 7 466,30, S/. 8 962,10, S/. 2 325,00, que habrían sido firmados por la gerente de Consymaq S.A.C. en los que se indica que corresponderían a un número de voucher de caja, afirmando que los pagos fueron realizados en efectivo; asimismo, adjuntó copia de unas cartas de 2 de febrero y 3 de marzo de 2000, en las que la empresa Consymaq S.A.C. da cuenta que habría culminado los trabajos encomendados y en las que remite las citadas facturas.

Que de lo anterior se tiene que la recurrente pretende sustentar la prestación de servicios por parte de la citada empresa, además de los comprobantes de pago y su registro contable, con las copias simples de



Tribunal Fiscal

N° 08877-3-2012

recibos de pago firmados por Consymaq –con excepción de la Factura N°001-095- y con cartas que le habrían sido remitidas por Consymaq en los que indican la culminación de los servicios, adjuntando las facturas para su respectivo pago, lo que no resulta suficiente para efectos de acreditar la realidad de la prestación de servicios, no habiendo adjuntado movimientos de sus cuentas bancarias en que se evidencie el retiro de dinero en efectivo para la cancelación de los servicios, o algún reporte diario de caja que acredite la salida de dinero para el pago de tales servicios, así como tampoco reportes y liquidación del avance de la obra, ni la relación del personal encargado de la supervisión de la obra u algún otro documento que acredite la supervisión que habría realizado su personal técnico.

Que en cuanto a las Facturas N° 001-0160, 001-0161, 001-0169 y 001-0170 de 30 de noviembre y 31 de diciembre de 2001 (folios 348 a 351 del Expediente N° 1411-2007), se aprecia que éstas fueron emitidas por trabajos de revisión y arreglo final de las estaciones de comunicaciones entre Ayacucho y Huancavelica, entre Tacna y Moquegua por “estaciones de reajuste por servicios de instalación de telefonía rural en el Dpto de Loreto – Proyecto Selva Norte-“, las que han sido consignadas en el Registro de Compras de los meses de noviembre y diciembre de 2001 (folios 791 y 795 del Expediente N° 1411-2007).

Que al respecto, la recurrente presentó copia simple de un contrato de fecha 16 de octubre de 2001, celebrado con Consymaq S.A.C. a fin que ésta preste servicios de revisión y arreglo final de 96 estaciones en el “Proyecto Sur en los Departamentos de Tacna y Moquegua”, indicándose en la cláusula cuarta que los servicios se deben realizar de conformidad con las instrucciones contenidas en el Manual de Instalación y Requerimientos Técnicos que entregaría la recurrente a la citada empresa.

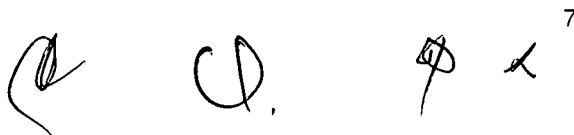
Que de lo anterior, se tiene que la recurrente pretende acreditar la realidad de la prestación de los referidos servicios, además de la presentación de los comprobantes de pago y su registro contable, únicamente con la copia simple del referido contrato, el que no resulta suficiente por sí solo para acreditar que la recurrente efectivamente recibió tales servicios, siendo además que dicho contrato no tiene fecha cierta, no habiendo adjuntado documento adicional alguno solicitado por la Administración, que acredite el pago de tales servicios, la supervisión de los trabajos realizados, la relación de personal encargado de tal supervisión, o el inicio y culminación de las obras realizadas, por lo que no ha cumplido con acreditar la realidad de la prestación de tales servicios.

Que en cuanto a que la recurrente adicionalmente adjuntó fotografías de torres y de torres con conexiones, no es posible determinar que ello corresponda a las obras realizadas por Consymaq S.A.C., por lo que aquéllas no acreditan la prestación de los referidos servicios.

Que cabe indicar que si bien obra en autos diversa documentación referida a los servicios que habría brindado la recurrente a Telefónica del Perú S.A.A. y a Gilat To Home Perú S.A., dicha documentación únicamente acreditaría la prestación de servicios de la recurrente a tales empresas, mas no los servicios de Consymaq S.A.C. a aquélla.

Que a mayor abundamiento, la Administración realizó un cruce de información con la empresa Consymaq S.A.C., mediante los Requerimientos N° 00158678, 0015158677, 00125487 y sus Anexos (folios 1059 a 1061, 1065, 1070, 1084, 1085, 1096 a 1098 del Expediente N° 1411-2007) mediante los que solicitó a dicha empresa que acredite la fehaciencia de los servicios que habría brindado a la recurrente en los periodos de enero a diciembre de 2000 y enero a diciembre de 2001, así como el detalle de depósitos que sustente la cancelación de facturas, contratos y diversa documentación que acredite la realidad de tales operaciones, señalando expresamente las facturas antes citadas.

Que en los Resultados de los citados requerimientos y anexos (folios 1050, 1054, 1055, 1070, 1071, 1073, 1074, 1090, 1092 a 1094 del Expediente N° 1411-2007), la Administración señala que la referida empresa no exhibió controles de asistencia ni distribución de personal, detalle de personal asignado a prestar tales servicios, órdenes de trabajo, documentos que sustenten el control del servicio ni la autorización y/o comunicación del personal que prestó el servicio, ni conformidad del servicio recibido, así tampoco el detalle de ingresos diarios de efectivo que acredite el cobro de tales facturas, concluyendo





Tribunal Fiscal

N° 08877-3-2012

que Consymaq S.A.C. no sustentó la veracidad de los servicios, ni la fehaciencia del ingreso de efectivo que acredite el pago de las facturas, por lo que afirma que tales comprobantes de pago corresponden a operaciones no reales.

Que en virtud de lo expuesto, se tiene que la recurrente no ha cumplido con presentar documentación que acredite de forma fehaciente la efectiva prestación de los servicios descritos en las facturas observadas, siendo que por el contrario, de los resultados del cruce de información efectuado al citado proveedor, no se pudo constatar la realidad de tales operaciones, de lo que se concluye que éstas corresponden a operaciones no reales, por lo que corresponde mantener el presente reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas y al gasto del Impuesto a la Renta.

Que respecto del Impuesto General a las Ventas del período noviembre de 2000, la Administración reparó las Notas de Crédito N° 001-003 y 001-004 emitidas por Consymaq S.A.C. (folio 996 del Expediente N° 1411-2007), determinando un mayor crédito fiscal en dicho período, lo que disminuyó el importe del tributo determinado y un saldo a favor de la recurrente por S/. 2 719,00, conforme se verifica del Anexo N° 01 de la Resolución de Determinación N° 022-003-0000992 (folios 1129 y 1130 del Expediente N° 1411-2007), lo que se encuentra arreglado a ley, procediendo confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a lo alegado por la recurrente en el sentido que por el tipo de servicio de ejecución rápida que le brindó la referida empresa Consymaq S.A.C., las cotizaciones fueron solicitadas y aceptadas de forma verbal, que desconoce el personal que prestó el servicio, los controles de ingreso y salida del personal, ya que ello debería tenerlo la mencionada empresa, y que los reportes y liquidaciones de obra no fueron contemplados en la modalidad de los contratos, cabe señalar que de las facturas observadas se aprecia que la descripción de los servicios, corresponderían a cimentación, instalación, revisión y arreglo final de las estaciones de comunicaciones, entre otros, los que no corresponderían a servicios de ejecución rápida, y si bien la recurrente no contaba con dicha documentación se le requirió que presente diversa documentación que acredite de modo fehaciente la realidad de tales servicios, lo que no cumplió.

Que en lo referente a que aduce que la falta de presentación de documentación adicional no puede ser determinante para establecer la realidad de los servicios prestados, no pudiendo perjudicarse por documentación que debió ser presentada por un tercero, cabe señalar que el presente reparo no sólo se sustenta en la falta de documentación presentada por Consymaq, sino además en la falta de documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización, por lo que no procede amparar tal alegato.

Que respecto a lo argumentado acerca que el término "operación no real" no se encontraba vigente en la Ley del Impuesto General a las Ventas en los ejercicios 2000 y 2001, por lo que se habría violado el principio de irretroactividad de las normas tributarias, cabe señalar que el artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas⁵, vigente en dichos ejercicios, sí hacía referencia a operaciones no reales, por lo que no se ha aplicado de forma retroactiva norma alguna.

Multas

Que las Resoluciones de Multa N° 022-002-0001194, 022-002-0001196, 022-002-0001197, 022-002-0001199 y 022-002-0001200, fueron giradas por las infracciones tipificadas en los numerales 1 y 2 del artículo 178° del Código Tributario.

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, vigente para el caso de autos, dispone que constituye infracción el no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria, siendo que de acuerdo con la Tabla 1 de Infracciones y Sanciones aprobada por Ley N° 27335,

⁵ El comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del Impuesto consignado en ella, por el responsable de su emisión.



Tribunal Fiscal

N° 08877-3-2012

vigente desde el 1 de agosto de 2000 hasta el 5 de febrero de 2004, la sanción aplicable a la citada infracción es el 50% del tributo omitido.

Que el numeral 2 del citado artículo 178°, señala que constituye infracción el declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias con el fin de obtener indebidamente notas de crédito negociables u otros valores similares o que impliquen un aumento indebido de saldos o créditos a favor del deudor tributario, y según la Tabla 1 aprobada por la Ley N° 27335 la sanción aplicable a esta infracción es el 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente.

Que toda vez que las citadas resoluciones de multa han sido emitidas sobre la base del tributo omitido o saldo indebidamente declarado y guardan relación con el reparo formulado al Impuesto General a las Ventas y al Impuesto a la Renta, a que se refieren las resoluciones de determinación antes analizadas, las que han sido confirmadas por esta instancia, corresponde igualmente confirmar las referidas resoluciones de multa.

Que cabe señalar que respecto de las Resoluciones de Multa N° 022-002-0001197 y 022-002-0001199 (folios 1135 y 1137 del Expediente N° 1411-2007) vinculadas con la determinación efectuada en las Resoluciones de Determinación N° 022-003-0000987 y 022-003-0000991 giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2000 y por Impuesto General a las Ventas del período febrero de 2000, la Administración reliquidó los montos, luego de comparar las declaraciones juradas originales por dichos tributos y períodos con las citadas resoluciones de determinación (folio 1255, 1264 y 1265 del Expediente N° 1411-2007), verificándose que tal reliquidación encuentra conforme a ley.

Que con relación a la Resolución de Multa N° 022-002-0001193 vinculada con la determinación efectuada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, se observa que dicho valor fue emitido por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, sin embargo, en la resolución apelada se indica que la recurrente incurrió en dicho período y tributo en la infracción tipificada en el numeral 2 del citado artículo 178°, variando la base legal consignada en la resolución de multa impugnada por la del numeral 2 del artículo 178° del Código Tributario, por lo que corresponde revocar la apelada en ese extremo y dejar sin efecto la Resolución de Multa N° 022-002-0001193⁶.

Que en cuanto a la Resolución de Multa N° 022-002-0001195 fue girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del citado Código Tributario, vinculada con el Impuesto General a las Ventas del período julio de 2000 (folio 1139 del Expediente N° 1411-2007), verificándose de las declaraciones juradas original y rectificatoria presentadas por la recurrente mediante PDT 620 y 621 N° 305905 y 3166394, presentadas el 21 de agosto de 2000 y 20 de enero de 2004, respectivamente (folios 951, 954, 1256 y 1258 del Expediente N° 1411-2007), que ésta mediante declaración rectificatoria determinó un mayor tributo omitido, por lo que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del citado artículo 178°, procediendo confirmar la apelada en este extremo⁷.

Que la Resolución de Multa N° 022-002-0001198 ha sido emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 175° del Código Tributario, por no llevar la recurrente un Registro Auxiliar de Control de Activos Fijos, según el artículo 22° inciso f) del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, de acuerdo a los Resultados de los Requerimientos N° 00130365 y 00127258.

⁶ Conforme con el Acuerdo de Sala Plena N° 19-2009 de 26 de octubre de 2009 se aprobó el "Glosario de Fallos empleados en las Resoluciones del Tribunal Fiscal" que figura en el Anexo adjunto a tal Acta, el cual es de aplicación obligatoria por todos los vocales del Tribunal Fiscal, el cual, en el apartado 22 del anexo del mencionado glosario, modificado por Acuerdo de Sala Plena N° 2010-06 de 17 de mayo de 2010, se indica que "Cuando se cambia la base legal de una resolución de multa en instancia de reclamación", corresponde "revocar la apelada y dejar sin efecto el valor", precisando que no califica como un supuesto de error material. Adicionalmente, conforme con el Acuerdo recogido en el Acta de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002, los acuerdos de Sala Plena son vinculantes para todos los vocales de este Tribunal.

⁷ Cabe indicar que la Administración al determinar el monto de la sanción, dedujo el importe correspondiente a la Resolución de Multa N° 0210020002320 girada por la misma infracción y período, por el importe de S/. 271,00, lo que se encuentra conforme a ley.



Tribunal Fiscal

N° 08877-3-2012

Que de acuerdo con el artículo 65° del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, las personas jurídicas están obligadas a llevar contabilidad completa.

Que el inciso f) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, aplicable al caso de autos, prevé que las empresas deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en libros auxiliares, tarjetas o cualquier otro sistema de control, en el que se registrará la fecha de adquisición, el costo, los incrementos por revaluación, los ajustes por diferencias de cambio, las mejoras de carácter permanente, los retiros, la depreciación, los ajustes por efecto de la inflación y el valor neto de los bienes.

Que estando a las normas glosadas, las personas jurídicas generadoras de rentas de tercera categoría se encontraban obligadas a llevar un control permanente de sus bienes de activo fijo, sea que dicho control se llevara en libros, tarjetas o cualquier otro sistema que permitiera a la Administración verificar el historial detallado del activo desde su adquisición hasta su baja o retiro.

Que en el presente caso, de la verificación del Comprobante de Información Registrada (folio 1318 del Expediente N° 1411-2007), se observa que la recurrente es una persona jurídica generadora de rentas de tercera categoría, por lo que se encontraba obligada a llevar un control permanente de activos fijos, de acuerdo con lo establecido por el artículo 65° de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso f) del citado artículo 22° del reglamento de la citada ley.

Que mediante Requerimiento N° 00130365 y Anexo N° 1, notificado el 7 de marzo de 2003 (folios 993 y 994 del Expediente N° 1411-2007) la Administración solicitó a la recurrente que presente el Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo, señalando en el Resultado del citado requerimiento y su Anexo 1 (folio 992 del Expediente N° 1411-2007) no lleva el Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo.

Que posteriormente, la Administración mediante Requerimiento N° 00127258 (folio 958 del Expediente N° 1411-2007), notificado el 13 de enero de 2004, reiteró a la recurrente que presente el Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo, siendo que en el Resultado de dicho requerimiento, notificado el 28 de enero de 2004 (folio 958 vuelta del Expediente N° 1411-2007) la Administración dejó constancia que la recurrente mediante escrito de dicha fecha manifestó que no llevaba el Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo.

Que en ese sentido, se encuentra acreditado que la recurrente no cumplió con llevar el Registro Auxiliar de Control de Activo Fijo pese a estar obligada a llevarlo, por lo que incurrió en la infracción del numeral 1 del artículo 175° del citado código, procediendo confirmar la apelada en este extremo.

Que cabe señalar que no corresponde emitir pronunciamiento sobre los alegatos formulados por la recurrente respecto del reparo por determinación de ingresos omitidos sobre base presunta, al haber sido aceptado mediante la presentación de la declaración rectificatoria correspondiente.

Que no procede amparar el alegato de la recurrente en el sentido que las resoluciones de determinación y resoluciones de multa son anulables al carecer de los fundamentos de hecho y derecho que las amparan, toda vez que de la revisión de los citados valores se aprecia que señalan los fundamentos y disposiciones que las amparan.

Que respecto al cuestionamiento de la recurrente sobre a la cobranza coactiva de las deudas contenidas en las Resoluciones de Multa N° 022-002-0001199 y 022-002-0001193, cabe señalar que no corresponde dilucidar dicho aspecto en la vía del procedimiento contencioso tributario, sino en el mismo procedimiento coactivo, y en caso éste no se siga conforme a ley, cabe formular la queja prevista por el artículo 155° del Código Tributario.

Que las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 1299-4-2001, 7703 y 912-4-97 invocadas por la recurrente no resultan de aplicación al caso de autos, al estar referidas a una reclamación considerada indebidamente

10



Tribunal Fiscal

N° 08877-3-2012

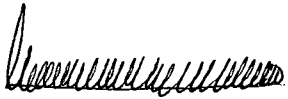
como una impugnación parcial, notificación inválida y a un caso en el que la Administración emitió una orden de pago que en rigor tenía la naturaleza de una resolución de determinación, respectivamente.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y De Pomar Shirota, e interviniendo como ponente la vocal Casalino Mannarelli.

RESUELVE:

1. **ACUMULAR** los procedimientos seguidos con los Expedientes N° 1411-2007 y 7843-2007.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 025-014-0005692/SUNAT de 30 de noviembre de 2006 en el extremo referido a la Resolución de Multa N° 022-002-0001193, **DEJAR SIN EFECTO** el referido valor y, **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA


QUEUÑA DÍAZ
VOCAL


DE POMAR SHIROTA
VOCAL


Barrera Vásquez
Secretaria Relatora
CM/BV/SM/ra.