



Tribunal Fiscal

N° 03078-3-2017

EXPEDIENTE N° : 14118-2009
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 7 de abril de 2017

VISTA la apelación interpuesta por , con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° , contra la Resolución de Intendencia N° 0260140040141/SUNAT emitida el 16 de julio de 2009 por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT¹, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0047665 a 024-003-0047675 y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0096584 a 024-002-0096594, giradas por el Impuesto General a las Ventas de los periodos marzo de 2006 a enero de 2007, y por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que en el año 2006 incursionó en el mercado de minerales, adquiriendo lingotes de plomo de las empresas

, los cuales posteriormente fueron vendidos a la empresa , obteniendo en dicho trading un margen de ganancia en su condición de intermediario del circuito; sin embargo, como resultado de la fiscalización se desconocen estas operaciones de compra en base al inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, conforme se consigna en las resoluciones de determinación impugnadas.

Que agrega que la Administración reconoce las ventas de plomo de los citados proveedores y luego la compra por parte de , por lo que la discusión se centra en si dichas adquisiciones corresponden a dos ventas sucesivas; y que aún en el supuesto negado que se determine que se ha incurrido en la situación prevista en el inciso b) del artículo 44° precitado, no procede reparar el crédito fiscal toda vez que se han cancelado las operaciones a través de medios de pago (cheques con cláusula "no negociable").

Que indica que es imposible que las operaciones observadas califiquen bajo lo dispuesto en el inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, dado que de las manifestaciones de los proveedores y del principal comprador existe plena coincidencia que ambos mantenían relaciones comerciales con . y que se recibían las mercaderías en los almacenes ubicados en surgió ante una situación de mercado consistente en la provisión de plomo a , quien deseaba contar con proveedores con un historial fiscal sin problemas; de esta manera, revendía el plomo a un precio mayor al de compra, y justamente, en ese diferencial radicaba la ganancia, declarando todo el circuito ante el fisco.

Que en escrito de alegatos precisa que el argumento de la Administración reside en desconocer la existencia jurídica de para efectos de las operaciones observadas, estableciendo que la relación de compra de plomo aleado se configuraba directamente entre los proveedores y ; que no se ha tenido en consideración que la empresa cumplió con cancelar las obligaciones a través de los medios de pago autorizados, habiendo exhibido los cheques con cláusula no negociable; que la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, no autorizaba a verificar supuestos de fraude a la ley; y que en instancia de reclamación la Administración pretende cambiar la justificación de la acotación inicial.

¹ Hoy, Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT.

1



Tribunal Fiscal

N° 03078-3-2017

Que la Administración señala que durante la fiscalización la recurrente no proporcionó las órdenes de compra, presupuestos y/o cotizaciones con la constancia de haber sido recepcionadas por sus proveedores; que de la documentación sustentatoria del control y peso, se aprecia que llevan el sello de , principal cliente de la recurrente, no existiendo ningún registro de control de ingreso ni de salida de la mercadería por parte de l ; que las labores de control de ingreso y pesaje de los lingotes de plomo fueron efectuadas por personal de que las guías de remisión - remitente señalan como punto de destino la dirección de la empresa , la cual se encuentra ubicada en la misma dirección donde se encuentran las instalaciones de la recurrente, habiéndose verificado que no existe licencia de funcionamiento a nombre de la recurrente; por lo tanto, no se encuentra acreditada la recepción de los bienes por parte de la recurrente.

Que agrega que el gerente general de , ha aceptado que todos los proveedores los contactó a través de ; que el asistente de pagos del área de contabilidad de manifestó que se encargaba del llenado de las facturas y guías de remisión emitidos por los proveedores de que no existen documentos que prueben la tercerización de las labores de ; en consecuencia, concluye que no actuó en la práctica en función a la actividad que se reservó de acuerdo a su objeto social, consistente en la fabricación, distribución, comercialización, compra, venta, importación y exportación de productos metálicos, no existiendo fehaciencia sobre su participación en la adquisición de lingotes de plomo aleado a los proveedores

, a pesar de contar con los comprobantes de pago de las adquisiciones y el registro contable de los mismos.

Que de autos se aprecia que como resultado de un procedimiento de fiscalización, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0047665 a 024-003-0047675, por el Impuesto General a las Ventas de los periodos marzo de 2006 a enero de 2007, al efectuarse reparos al crédito fiscal, así como las Resoluciones de Multa N° 024-002-0096584 a 024-002-0096594 por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Resoluciones de Determinación N° 024-003-0047665 a 024-003-0047675

Que de la revisión de los Anexos N° 1 y 2 de las citados valores (folios 2251 y 2252), se advierte que la Administración efectuó reparos al crédito fiscal por operaciones no reales, en base a lo dispuesto por el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que cabe precisar que el reparo al crédito fiscal corresponde al registro de las operaciones de compra de lingotes de plomo en los meses de meses de marzo de 2006 a enero de 2007 a los proveedores

, cuyos comprobantes de pago se encuentran detallados en el Anexo N° 2 del Requerimiento N° 0222070004196 (folios 1994 a 2011).

Que de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 950², sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto y que sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto.

² Vigente desde el 1 de marzo de 2004.



Tribunal Fiscal

N° 03078-3-2017

Que el artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por el Decreto Legislativo N° 950, establece que el comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en éstos, por el responsable de su emisión, siendo que aquel que recibe el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción. Para estos efectos se considera como operación no real las siguientes situaciones: a) Aquella en la que si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción; y b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiendo empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. En caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal, para lo cual deberá cumplir con lo dispuesto en el reglamento.

Que dicho artículo añade que la operación no real no podrá ser acreditada mediante: 1) La existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento; o, 2) La retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso.

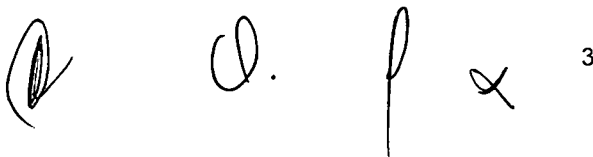
Que por su parte, el inciso a) del numeral 15.4 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 130-2005-EF, señala que se tendrá en cuenta respecto de las operaciones señaladas en el inciso b) del artículo 44° de la ley, que 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.

Que al respecto, este Tribunal ha indicado en la Resolución N° 05053-1-2013, que el supuesto establecido en el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, corresponde a los casos en los que, habiéndose efectuado la operación, el emisor que figura en el comprobante no es quien la realizó verdaderamente la operación; no resultando aplicable a los supuestos en los que no se ha acreditado que la operación se haya realizado.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 15868-3-2013, se ha señalado que cuando las operaciones de compra son realizadas a sujetos distintos a los que emitieron los comprobantes de pago, se tiene que el reparo por operaciones no reales es determinado conforme con lo establecido en el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, siendo que dicha norma, permite mantener el derecho al crédito fiscal siempre que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el reglamento de la citada ley, y cumpla con los demás requisitos establecidos en la norma reglamentaria.

Que asimismo, en la Resolución N° 03930-1-2015, este Tribunal ha mencionado que de acuerdo con el inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se considera "operación no real" aquélla situación en que se determina que nunca se efectuó la adquisición, es decir no se cuestiona al emisor del comprobante de pago como el verdadero proveedor, sino que la discusión se centra en la existencia misma de la operación.

Que de la norma citada y los criterios expuestos, se advierte que se considera como operación no real a dos situaciones distintas, esto es: a) Cuando nunca se efectuó la operación, y b) Existiendo una operación, el emisor que figura en el comprobante de pago no ha realizado verdaderamente la operación, siendo que en esta última situación, en caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago, y cumpla con los demás requisitos establecidos en la norma reglamentaria, se podría mantener el derecho al crédito fiscal.

 3



Tribunal Fiscal

N° 03078-3-2017

Que de otro lado, es preciso anotar que el artículo 76° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, disponía que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y el artículo 77° del mismo código, establecía que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará el deudor tributario, el tributo y período al que corresponda, la base imponible, la tasa, la cuantía del tributo y sus intereses, los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, los fundamentos y disposiciones que la amparen.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 232-3-2000 y 4881-3-2003, ha dejado establecido que conforme con lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 77° del Código Tributario, entre los requisitos que debe contener una resolución de determinación están los motivos determinantes del reparo, cuyo conocimiento por parte del recurrente resulta fundamental para que éste ejerza adecuadamente su derecho de defensa.

Que tal como se ha indicado anteriormente, en los valores impugnados la Administración ha señalado como sustento del reparo al inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, de lo cual se tiene que estableció como motivo determinante del reparo que las personas jurídicas y naturales que giraron las facturas observadas no fueron las reales proveedoras de los productos descritos en dichas facturas, es decir que las operaciones de compra fueron realizadas a sujetos distintos a los que emitieron los comprobantes de pago.

Que mediante el Requerimiento N° 0222070004196 se solicitó a la recurrente que sustentara con documentación fehaciente y por escrito, la adquisición de bienes a los proveedores l

facturas detalladas en el Anexo N° 02 adjunto al citado requerimiento (folios 1994 a 2011) y que respondiera las preguntas consignadas en el Anexo N° 01 adjunto a dicho requerimiento (folios 2012 a 2020).

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folios 2053 a 2065), respondiendo el listado de preguntas, entre otros, y adjuntando diversa documentación.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0222070004196 la Administración señala que del análisis y verificación de la documentación e información presentada por la recurrente, así como de las manifestaciones brindadas a la Administración del representante legal y del socio de respectivamente, y de los cruces de información con los referidos proveedores, se determina que la recurrente no ha efectuado operación de compra alguna con los indicados proveedores (folio 1983), asimismo afirma que en realidad la operación económica es realizada por los proveedores de lingotes de plomo aleado con la empresa , lo que implica una simulación de operaciones de compra con por consiguiente, en la realidad sólo ha ocurrido una operación de compra (la realizada entre los citados proveedores y), estableciéndose que el *modus operandi* tenía por finalidad no efectuar la retención a los proveedores de lingotes de plomo aleado debido a la informalidad del mercado de la chatarra; en consecuencia, concluye que la empresa no efectuó operación de compra alguna y en aplicación del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, procede a reparar el crédito fiscal de marzo de 2006 a enero de 2007 (folios 1978 a 1983).

Que asimismo en la apelada la Administración concluye que no actuó en la práctica en función a la actividad que se reservó de acuerdo con su objeto social, consistente en la fabricación, distribución, comercialización, compra, venta, exportación, importación de todo tipo de bienes y/o productos metálicos, no existiendo fehaciencia respecto de su participación en la adquisición de lingotes de plomo aleado a los proveedores, a pesar de contar con los comprobantes de pago emitidos en sustento de las adquisiciones realizadas y el registro contable de los mismos.



Tribunal Fiscal

N° 03078-3-2017

Que de lo expuesto, se tiene que durante todo el procedimiento la Administración ha sustentado sus observaciones en la inexistencia de las operaciones de compra por parte de la recurrente, toda vez que los citados proveedores habrían vendido los lingotes de plomo aleado directamente a la empresa

; no obstante como se ha expuesto anteriormente de los valores emitidos se aprecia que contienen como sustento del reparo al crédito fiscal por operaciones no reales al inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, siendo que de acuerdo con dicha norma, se considera "operación no real" aquella situación en que el emisor que figura en el comprobante de pago no ha realizado verdaderamente la operación, es decir, el motivo determinante del reparo es que las personas jurídicas y naturales que giraron las facturas observadas no fueron las reales proveedoras de los productos descritos en dichas facturas.

Que en tal sentido, al amparo del citado dispositivo legal no se discute la existencia o realidad de la operación de compra propiamente, sino que se cuestiona que el emisor del comprobante de pago que respalda el crédito fiscal, sea el verdadero proveedor o vendedor de los bienes o servicios.

Que sin embargo, de la revisión de lo actuado se desprende que la Administración no cuestiona a los emisores de los comprobantes de pago objeto de análisis,

, sino que por el contrario, se verifica que en la fiscalización, la Administración reconoce que éstos fueron los proveedores de los lingotes de plomo aleado materia de las operaciones observadas, cuestionando únicamente la participación de la recurrente en su calidad de adquirente de la referida mercadería, puesto que según su análisis la mercadería fue adquirida directamente por

Que en tal sentido, no está acreditado en autos el supuesto previsto en el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, esto es, que los emisores de los comprobantes de pago observados fueran sujetos distintos a quienes verdaderamente realizaron las operaciones; en consecuencia, corresponde levantar el reparo al no estar sustentando conforme a ley, y dejar sin efecto las resoluciones de determinación impugnadas.

Que por otro lado, atendándose a que el reparo por operaciones no reales, conforme con lo dispuesto en las resoluciones de determinación impugnadas, se ampara en el inciso b) del artículo 44° antes citado, en el que no se discute la realidad de las operaciones de compra ni su naturaleza o características, se concluye que no aplica al presente caso la citada Norma VIII, en los términos expuestos por la Administración.

Que estando a la conclusión arribada, no resulta relevante emitir pronunciamiento sobre los demás alegatos formulados por la recurrente.

Resoluciones de Multa N° 024-002-0096584 a 024-002-0096594

Que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0096584 a 024-002-0096594 (folios 2238 a 2248), fueron emitidas por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas con la determinación del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2006 a enero de 2007.

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, dispone que constituyen infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

N° 03078-3-2017

Que estando a que el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas ha sido levantado en esta instancia, corresponde emitir pronunciamiento en el mismo sentido respecto de las sanciones de multa que se sustentan en aquél, por lo que se revoca la apelada en este extremo, dejándose sin efecto las resoluciones de multa impugnadas.

Que es preciso señalar que del escrito de apelación materia del presente caso (folios 2293 a 2314) se aprecia que la recurrente también cuestiona la Resolución de Intendencia N° 0260140040142/SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de Intendencia N° 024-018-0302789/SUNAT sobre devolución de retenciones del Impuesto General a las Ventas de enero de 2007, por lo que corresponde que la Administración le dé el trámite respectivo en tal extremo, teniendo en cuenta lo dispuesto por los artículos 145°, 146° y 163° del Código Tributario.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, según la Constancia del Informe Oral N° 0326-2013-EF/TF que obra en autos.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente el vocal Queuña Díaz.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0260140040141/SUNAT de 16 de julio de 2009, **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0047665 a 024-003-0047675 y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0096584 a 024-002-0096594, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.

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


CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA


QUEUÑA DÍAZ
VOCAL


SARMIENTO DÍAZ
VOCAL


Barrera Vásquez
Secretaria Relatora
QD/BV/FC/ra