



Tribunal Fiscal

N° 01943-2-2018

EXPEDIENTE N° : 10119-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Loreto
FECHA : Lima, 9 de marzo de 2018

VISTA la apelación interpuesta por _____ con R.U.C. N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° 125-014-0002351/SUNAT, emitida el 16 de junio de 2017 por la Intendencia Regional Loreto de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 122-003-0002207 a N° 122-003-0002219 y la Resolución de Multa N° 122-002-0001611, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014 y la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO

Que la Administración sostiene que como resultado de la fiscalización realizada a la recurrente, reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, por la no utilización de medios de pago, por gastos sustentados con comprobantes de pago de proveedores "no habidos", por gastos sustentados con comprobantes dados de baja, por gastos que no cumplen con el principio de causalidad y por operaciones no reales.

Que la recurrente sostiene que la resolución apelada y la Resolución de Determinación N° 122-003-0002211, no se encuentran debidamente motivadas, debido a que en la primera no se ha indicado las razones por las cuales discrepa de lo expuesto en el reclamo y la última no evidencia el sustento de los reparos.

Que refiere que en algunas ocasiones no utilizó medios de pago, debido a que los pagos realizados a sus proveedores no superaban el importe de S/. 3 500,00, asimismo, señala que Administración no cumplió con el procedimiento establecido para declarar la condición de "no habido" a sus proveedores, ya que estos no fueron comunicados de dicha situación, que agrega que las operaciones observadas son reales y cumplen con el principio de causalidad, además, indica que éstas no pueden ser desconocidas por la irresponsabilidad e incumplimiento de sus proveedores.

Que anota que no se ha meritado documentos, tales como, valorizaciones, contratos, informes, agrega que para la imposición de las multas se debe considerar la intención del contribuyente.

Que en el presente caso, se tiene que producto de la fiscalización parcial iniciada a la recurrente con Carta N° 150121227050-01 SUNAT y Requerimiento N° 1221150000227 (folios 2040 y 2046), respecto de los elementos de operaciones de compras y adquisiciones, gastos administrativos y de ventas del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, la Administración reparó la base imponible del referido impuesto y ejercicio, por no utilizar medios de pago (Observación N° 1), por gastos sustentados con comprobantes de pago de proveedores "no habidos" (Observación N° 2), por comprobantes de pago dados de baja (Observación N° 3), por gastos que no cumplían con el principio de causalidad (Observación N° 4) y por operaciones no reales (Observación N° 5), los que a su vez dieron lugar a la aplicación de la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta al tratarse de disposiciones indirectas de renta no sujeta a posterior control tributario¹, asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, lo que dio lugar a la emisión de los valores impugnados (folios 2167 a 2208).

¹ Cabe advertir que en la instancia de reclamación, se levantó la aplicación de la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta por el reparo a los gastos por la no utilización de los medios de pago.

2 1



Tribunal Fiscal

N° 01943-2-2018

Resolución de Determinación N° 122-003-0002211 – Impuesto a la Renta del ejercicio 2014

Gastos efectuados sin utilizar medios de pago (Observación N° 1)

Que según el artículo 3° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por Decreto Supremo N° 150-2007-EF, las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere el artículo 4° deberán pagarse utilizándose los medios de pago a que se refiere el artículo 5°, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

Que el artículo 4° de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 975, establece que el monto a partir del cual se deberá utilizar medios de pago es de S/. 3 500,00 o US\$ 1 000,00 y que el monto se fija en nuevos soles para las operaciones pactadas en moneda nacional y en dólares americanos para las operaciones pactadas en dicha moneda.

Que el artículo 5° de la mencionada ley señala que los medios de pago a través de empresas del Sistema Financiero que se utilizarán en los supuestos previstos por el artículo 3°, son los depósitos en cuentas, giros, transferencias de fondos, órdenes de pago, tarjetas de débito y tarjetas de crédito expedidas en el país y cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente.

Que el artículo 8° de la referida ley dispone que para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos, a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios.

Que de las normas citadas se aprecia que los pagos que se realizan sin utilizar medios de pago no dan derecho a deducir gasto y/o crédito fiscal respecto del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas.

Que en el punto 1 del Requerimiento N° 1222160000692 (folio 2024/vuelta), la Administración solicitó a la recurrente que respecto a las operaciones contenidas en las facturas detalladas en su Anexo N° 1 (folios 2010 a 2012), presentara los medios de pago, en virtud de la Ley N° 28194.

Que en respuesta, mediante escrito ingresado el 24 de octubre de 2016 (folios 1152 a 1162), la recurrente señaló que en algunos casos los pagos efectuados a sus proveedores no superaban el importe de S/. 3 500,00, por lo que no era obligatorio, utilizar medios de pago y que por los montos ascendentes a dicho importes, emitió recibos de caja.

Que en el punto 1 del resultado del requerimiento mencionado (folios 2002 y 2002/vuelta), la Administración señaló que si bien la recurrente presentó los documentos denominados "recibos de caja", estos no sustentan la utilización de los medios de pago utilizados, ya que según el artículo 5° de la Ley N° 28194, no los considera como medios de pago para acreditar los gastos contenidos en las facturas reparadas, por lo que procedió a reparar el importe contenido éstas por la suma de S/. 30 537,10.

Que por lo expuesto, se tiene que la recurrente no acreditó la utilización de medios de pagos en la cancelación de las operaciones contenidas en las facturas señaladas en el Anexo N° 2 del Resultado de Requerimiento N° 1222160000692 (Observación N° 1), a pesar de estar obligada a utilizarlo, dado que el monto por los que se emitieron superó la suma establecida en el artículo 4° de la Ley N° 28194, en ese sentido, se verifica que el presente reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que procede mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Gastos sustentados en comprobantes emitidos por proveedores con la condición de "no habidos" y por comprobantes de pago dados de baja (Observaciones N° 2 y 3)

Que el primer párrafo del citado artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera

 2



Tribunal Fiscal

N° 01943-2-2018

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 el inciso j) del artículo 44° de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 970, aplicable al caso de autos, señala que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, los gastos cuya documentación sustentatoria no cumplieran con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago, así como, el gasto sustentado en comprobante de pago emitido por contribuyente que, a la fecha de emisión, tenía la condición de "no habido" según la publicación realizada por la Administración, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio, el contribuyente hubiera cumplido con levantar tal condición.

Que el inciso b) del artículo 25° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, establece que los gastos a que se refiere el inciso j) del artículo 44° de la ley son aquéllos que de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Pago no puedan ser utilizados para sustentar costo o gasto.

Que en el punto 2 del Requerimiento N° 1222160000692 (folio 2026/vuelta), antes mencionado, la Administración indicó que la recurrente sustentó sus gastos en el ejercicio 2014, mediante comprobantes de pago emitidos por contribuyentes que a la fecha de emisión se encontraban con la condición de "no habido" y que al 31 de diciembre de 2014 no levantaron dicha condición, por lo que le solicitó que sustentara ello, en virtud del inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en respuesta, mediante escrito ingresado el 24 de octubre de 2016 (folios 1152 a 1162), la recurrente señaló que de la búsqueda de la información histórica de los proveedores que emitieron las facturas reparadas, encontró que algunos de estos se encontraban "habidos".

Que en el punto 2 del resultado del requerimiento mencionado (folios 2001 y 2002/vuelta), la Administración señaló que de la revisión de las Fichas R.U.C. de

señalados en su Anexo N° 1 (folios 1993 a 1995), advirtió que se encontraban en la condición de "no habido" a la fecha de emisión de las facturas observadas, por lo que reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, en virtud del inciso j) del artículo 44° de la referida ley, según lo señalado en dicho anexo.

Que en autos se aprecia las Fichas R.U.C. de los citados proveedores (folios 1463 a 1500), en las cuales se observa que estos obtuvieron la condición de "no habido" con anterioridad a la fecha de emisión de las facturas reparadas, habiendo la Administración publicado en su página web la relación de contribuyentes considerados como "no habidos" al no haber cumplido con declarar o confirmar su domicilio fiscal en el plazo establecido, manteniéndose respecto de algunos proveedores tal condición en algunos caso hasta la actualidad y en otros hasta el cierre del ejercicio 2014.

Que en tal sentido, al haberse publicado en la página web de la Administración la condición de "no habido" de los indicados proveedores, la recurrente pudo tener conocimiento de dicha situación, ya que se realizó con anterioridad a la emisión de las mencionadas facturas, por lo que de conformidad con las normas y lo antes expuesto, el presente reparo se encuentra arreglado a ley, procediendo confirmar la apelada en tal extremo.

Que por otro lado, respecto a los comprobantes de pago dados de baja, la recurrente no ha formulado argumento alguno para desvirtuar el mencionado reparo y toda vez que se ha verificado que se encuentran arreglados a ley, corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Gastos que no cumplen con el principio de causalidad (Observación N° 4)

Que el artículo 37° de la mencionada Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Legislativo N° 945, señala que 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

 3



Tribunal Fiscal

Nº 01943-2-2018

Que este Tribunal ha señalado, entre otras en la Resolución N° 06454-3-2016 que el primer párrafo del artículo 37° antes citado recoge el denominado "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe estar vinculado a la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y N° 08318-3-2004, este Tribunal ha señalado que para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, para lo cual debe evaluarse la necesidad del gasto en cada caso; asimismo, en la Resolución N° 06072-5-2003 se estableció que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que en la Resolución N° 05582-5-2002 este Tribunal estableció que no basta para sustentar el gasto que exista un comprobante de pago registrado, sino que bajo el principio de causalidad, éste debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla.

Que en el punto 4 del Requerimiento N° 1222160000692 (folios 2024 y 2025), antes citado, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara con documentación fehaciente el destino del gasto efectuado por los servicios contenidos en los comprobantes de pago por conceptos tales como "Pago de Valorización N° 2 de la Obra", "Confección de Rejas Metálicas" y "Elaboración de Techo Metálico" detallados en su Anexo N° 1 (folios 2010 a 2012).

Que en respuesta, mediante escrito ingresado el 24 de octubre de 2016 (folios 1152 a 1162), la recurrente señaló que los mencionados servicios por los que se emitieron los comprobantes de pago reparados estuvieron dirigidos a la ejecución de las obras realizadas en el ejercicio 2014, por lo que estos incidieron en la generación de la renta gravada, asimismo, señala que la Administración vulneró el principio de legalidad, pues debió valorar los contratos presentados, a pesar que carecieran de fecha cierta.

Que en el punto 4 del resultado del requerimiento (folios 1999 a 2001), la Administración señaló que si bien la recurrente presentó los documentos denominados "Informe" y "Valorización", de su revisión advirtió que algunos no tenían firmas, por lo que no se puede afirmar que correspondan a las valorizaciones y/o informes efectuados por el propio prestador de servicio y otros no consignaban el número de R.U.C. de los contribuyentes ni detallaban el servicio prestado, además, indica que si bien presentó el Registro de Ventas, comprobantes de pago, copia de cheques, estos solo acreditan las operaciones de ventas realizadas y el dinero obtenidos por estos, hecho que no ha sido cuestionado, los que no desvirtúan el reparo a los gastos que no cumplen el principio de causalidad, toda vez que no ha sido sustentado fehacientemente y, en consecuencia, reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 de los comprobantes detallados en su Anexo N° 1 (folios 1993 a 1995), conforme a lo establecido en el artículo 37° de la citada ley.

Que según se aprecia del Resumen Estadístico de Fiscalización (folio 2164), la recurrente tiene como actividad económica principal la construcción de edificios completos.

Que en autos se aprecia que a fin de acreditar la causalidad de las adquisiciones observadas, la recurrente presentó copias de los comprobantes de pago, informes, cuadro de valorización de obra, Registró de Ventas, actas de entrega de obras, copia de cheques y un contrato de consorcio.

Que los comprobantes de pago reparados (folios 1423 a 1441, 1474 a 1484, 1443 a 1461 y 1463 a 1469), corresponden a los servicios de construcción de cerco perimétrico de loza deportiva, por servicio de construcción de cerco de malla, por suministro y colocación de escaleras, por suministro de confección y colocación de rejas metálicas, por reparación de techo metálico de tribunas, por Valorizaciones N° 01, N° 2, N° 3, N° 7 y N° 8 de la Obra Mejoramiento de la adquisición de maderas de cedro.

 4



Tribunal Fiscal

N° 01943-2-2018

Que si bien a efectos de sustentar la deducción del costo o gasto para efecto del Impuesto a la Renta, la recurrente presentó copias de las facturas observadas, estas no resultan suficientes dado que con su emisión no se encuentra acreditado el destino de tales adquisiciones y/o prestaciones de servicios en la generación de rentas o el mantenimiento de la fuente productora, de acuerdo con los criterios jurisprudenciales expuestos.

Que de la revisión de los documentos denominados "Resumen de Liquidación de Obra", "Cuadro de Valorización de Obra" y "Actas de Entrega de Terreno de Ejecución de Obra" (folios 1027, 1028, 1069 a 1111, 1135 y 1136), se aprecia que fueron emitidos por la Municipalidad Distrital de San Juan Bautista, de los cuales los dos primeros describen los detalles del presupuesto para la ejecución de la obra "Mejoramiento de la , Distrito de San Juan Bautista - Loreto" y el último, hace referencia de la entrega de terreno de la referida municipalidad a la recurrente para dicha ejecución, sin embargo, estos no acreditan que los gastos por los servicios contenidos en las facturas reparadas hayan sido utilizados en tales obras y hubieran incidido en la generación de ingresos o el mantenimiento de la fuente generadora de renta, más aun si no existe documentación adicional que sustentara ello.

Que los Informes N° 01-03-2014-SAMM, N° 01-04-2014-SAMM, N° 02-04-2014-SAMM, N° 02-05-2014-SAMM, N° 03-05-2014-SAMM, N° 06-06-2014-SAMM, N° 07-06-2014-SAMM y N° 02-07-2014-SAMM (folios 1919, 1921, 1925, 1927, 1931, 1945, 1947 y 1951), se limitan a consignar la valorización de obras del proveedor sin embargo, no acreditan que los gastos contenidos en las facturas reparadas hubieran incidido en la generación de ingresos o el mantenimiento de la fuente generadora de renta.

Que si bien podría resultar razonable que los desembolsos por la adquisición de bienes y servicios, antes mencionados, se encuentren vinculados a la fuente productora de renta, durante el procedimiento de fiscalización, la recurrente no presentó elementos probatorios que permitirán verificar que fueron efectivamente destinados a sus actividades generadoras de renta, por lo que no se puede establecer la necesidad de haber incurrido en ellos.

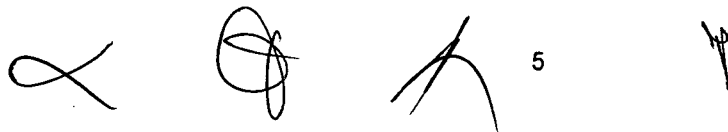
Que en tal sentido, toda vez que la recurrente no cumplió con presentar la documentación que acreditara que los gastos observados cumplieran con el criterio de causalidad, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y la décimo octava disposición transitoria y final del Decreto Supremo N° 179-2004-EF, no obstante haber sido debidamente requerido para tal efecto por la Administración, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Operaciones No Reales (Observación N° 5)

Que de acuerdo con lo previsto en el citado artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta.

Que como lo ha señalado este Tribunal en las Resoluciones N° 01218-5-2002, N° 03025-5-2004 y N° 00886-5-2005, para sustentar la deducción de gastos o costos y/o crédito fiscal en forma fehaciente y razonable, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que en apariencia cumplan con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago así como con su registro contable, sino que en efecto éstas se hayan realizado.

Que conforme con el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución N° 01759-5-2003, una operación es no real o no fehaciente si alguna de las partes o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago reparados.

 5



Tribunal Fiscal

N° 01943-2-2018

Que en las Resoluciones N° 04100-4-2007 y N° 00233-3-2010, entre otras, este Tribunal ha establecido que a fin de determinar la realidad de las operaciones, la Administración puede llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones, sobre la base de la documentación proporcionada por el propio contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores emisores de los comprobantes de pago, cuya fehaciencia es materia de cuestionamiento, así como cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

Que asimismo, en la Resolución N° 03708-1-2004, entre otras, este Tribunal ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo de elementos de prueba que en forma razonable y suficiente acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales, al no resultar suficiente la presentación de dichos comprobantes o su registro contable.

Que según las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003 y N° 05640-5-2006, para demostrar la hipótesis que no existió operación real que sustente la fehaciencia de las operaciones, debe contarse con las pruebas suficientes que así lo demuestren, para lo cual deberá investigarse todas las circunstancias del caso, que comprende el análisis de la contabilidad, el cruce de información con los proveedores, la verificación de los documentos que sustenten el transporte, la entrega y/o almacenamiento de la mercadería, entre otros, y actuarse los medios probatorios pertinentes y sucedáneos, siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, y no basándose exclusivamente en incumplimientos de los proveedores.

Que conforme con el criterio de este Tribunal contenido en las Resoluciones N° 5203-4-2008 y N° 11490-8-2015, los contratos no constituyen prueba suficiente que permita establecer la fehaciencia de las operaciones objeto de cuestionamiento por parte de la Administración, sino que, para tal efecto, el deudor tributario debe proporcionar elementos de prueba complementarios.

Que adicionalmente, en las Resoluciones N° 4832-3-2005 y 10579-3-2009 ha anotado que un contrato escrito solo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acredita que este se haya realizado, asimismo, solo evidencia un acuerdo de voluntades para su adquisición, pero no que se haya efectuado.

Que de conformidad con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 19094-2-2011, N° 09247-10-2013 y N° 01201-10-2013, no es obligación de la Administración realizar cruces de información con terceros como requisito indispensable para cuestionar la realidad de una operación.

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

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 1222160000249 (folios 2036 a 2038), notificado el 20 de mayo de 2016, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la realización, naturaleza, necesidad, cuantía y forma de pago, de los comprobantes de pago emitidos por detallados en su Anexo N° 1 (folios 2033 a 2035), para lo cual debía exhibir y/o presentar la documentación señalada en dicho punto y responder las preguntas detalladas en el punto 2 y 3 de dicho requerimiento.

Que en el punto 1 del resultado del requerimiento en mención (folios 2031 y 2032), la Administración dejó constancia que la recurrente solo presentó copias de los comprobantes de pagos reparados, guías de remisión y contratos de locación de servicios y no presentó y/o exhibió proformas ni cotizaciones ni



Tribunal Fiscal

N° 01943-2-2018

contratos ni otros documentos que sustentaran fehacientemente las operaciones efectuadas por los mencionados proveedores.

Que en el punto 5 del Requerimiento N° 1222160000692 (folios 2024 a 2027), notificado el 18 de octubre de 2016, la Administración señaló que de la documentación presentada en respuesta al Requerimiento N° 1222160000249, no se acreditó la realización de las operaciones efectuadas con :

), asimismo, señaló que realizó cruce de información con estos, obteniéndose como resultado que algunos no presentaron copia de los comprobantes de pago emitidos a la recurrente en los periodos fiscalizados; no reportan movimientos bancarios por entradas y salidas de dinero según información del Impuesto a las Transacciones Financieras y otros no presentaron declaraciones de operaciones con terceros que conformaron sus ingresos correspondientes al ejercicio 2014 y si bien presentaron Guías de Remisión - Remitente estas no contienen la marca y número de placa del vehículo, ni el número de licencia del conductor ni la descripción detallada de los bienes y que según la inspección física realizada en el domicilio declarado por su proveedor se dejó constancia que no ejerce ninguna actividad económica en dicho establecimiento.

Que por lo expuesto, concluyó que las operaciones detalladas en los comprobantes de pago emitidos por los mencionados proveedores, correspondían a operaciones no reales, por lo que no eran deducibles como costo y/o gasto para la determinación del Impuesto a la Renta, por ende, reparó dicho impuesto del ejercicio 2014, según detalle en su Anexo N° 1 (folios 1993 a 1995), asimismo, le indicó que en virtud del artículo 75° del Código Tributario, presentara los medios probatorios y la respectiva base legal sus descargos a las observaciones formuladas.

Que en respuesta, mediante escrito ingresado el 24 de octubre de 2016 (folios 1152 a 1162), la recurrente señaló que se le pretende desconocer las operaciones observadas, por el incumplimiento de sus proveedores, sin embargo, no se ha considerado el criterio contenido la Resolución N° 08445-5-2015, el cual señala que para demostrar que una operación es inexistente, la Administración no puede sustentarse en las omisiones de estos, asimismo, adjunta declaraciones juradas de su trabajador y fotos de obras.

Que en el punto 5 del resultado del requerimiento en mención (folios 1996 a 2002), la Administración dejó constancia de lo manifestado por la recurrente y de los documentos exhibidos, asimismo señaló que si bien presentó recibos de caja, actas de recepción, valorizaciones, de su revisión advirtió que estos no contenían sello o firma del responsable de su emisión, ni contenían número de R.U.C. del proveedor, ni se identificó a la persona que recepcionó y firmó tal documento ni indicaban el número de comprobante de pago ni las características de los bienes y/o servicio prestado, agregó, que si bien presentó fotografías y planos, estos no acreditaban que correspondieran a los servicios prestados por los proveedores mencionados y que las liquidaciones de obra, cuadro de valorización y actas de entrega de obras, solo acreditan las ventas realizadas, mas no que las facturas observadas correspondan a operaciones reales.

Que en tal sentido, concluyó que la documentación presentada por la recurrente no desvirtuaba el reparo a los gastos por operaciones no reales, correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 según detalle en su Anexo N° 1 (folios 1993 a 1995).

Que según se aprecia del Resumen Estadístico de Fiscalización (folio 2164), la recurrente tiene como actividad económica principal la construcción de edificios completos.

Que si bien, a efecto de sustentar la realidad de las operaciones observadas la recurrente presentó copia de las facturas emitidas por los citados proveedores (folios 1201 a 1309, 1332 a 1362, 1302 a 1331 y 1406 a 1422), estas no resultan suficientes para demostrar la realidad de las operaciones observadas, según criterio establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y N° 01145-1-2005, antes citadas, así como tampoco la anotación en su Registro de Compras.

Que, asimismo, conforme con el criterio expuesto en las Resoluciones N° 04832-3-2005 y N° 10579-3-2009, el "Contrato de Alquiler de Maquinaria" y "Contrato de Locación de Servicios" (folios 695 a 698),

 7



Tribunal Fiscal

Nº 01943-2-2018

suscritos por la recurrente y : solo evidencian acuerdos de voluntades entre aquéllos respecto de los servicios de alquiler de maquinarias y servicios de habilitación de andamios, roturas de pavimento y replanteos de arena, mas no constituyen prueba suficiente que permita establecer la fehaciencia de tales servicios, dado que lo que se debe demostrar es que los servicios contratados finalmente se prestaron, esto es, la efectiva ejecución de los contratos en mención y no solo que existió el compromiso para la prestación de los servicios que consignan.

Que si bien, a efecto de sustentar la fehaciencia de las operaciones observadas, la recurrente presentó los documentos denominados "Cuadro de Valorización de Obra", "Resumen de Liquidación de Obras" y "Actas de entrega al Terreno de Ejecución de Obras" (folios 1027, 1028, 1069 a 1111, 1135 y 1136), estos no permiten acreditar la realidad de las operaciones reparadas, ya que según lo antes analizado, solo hacen referencia al presupuesto para la ejecución de obra y de la entrega de un terreno de la Municipalidad Distrital San Juan Bautista a la recurrente, para efectos de dicha ejecución, aunándose a ello que no existe documentación adicional que permitiera acreditar la realidad o fehaciencia de las prestaciones a que se obligaron los proveedores del recurrente.

Que de las fotografías y "Planos de Replanteo" (folios 1013 a 1026 y 1137 a 1151), proporcionados por la recurrente, no permiten acreditar las operaciones observadas, toda vez que las primeras no proporcionan certeza sobre la fecha que fueron realizadas ni permiten establecer que los bienes y/o servicios que figuran en ellos sean los mismos respecto de los que se emitieron las facturas observadas y, los últimos, hacen referencia a los detalles de las obras que supuestamente estuvo a cargo de la recurrente, sin embargo, estos no acreditan que para su realización se adquirieron los bienes y servicios contenidos en las facturas reparadas.

Que del documento denominado "Declaración Jurada" de (folio 784), es preciso mencionar que de acuerdo con el artículo 125º del Código Tributario, los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración, en este sentido, el anotado medio probatorio no se encuentra contemplado dentro de los alcances de dicho artículo.

Que los recibos de caja (folios 785 a 1000), solo dan cuenta de pagos efectuados a los supuestos proveedores, sin que existan en autos pruebas que evidencien que las operaciones que les habrían dado origen correspondan a las operaciones reparadas, por lo que no permiten acreditar la realidad de éstas.

Que en tal sentido, la recurrente no presentó medios probatorios o documentación sustentatoria que demostrara la efectiva realización de las operaciones a que se refieren los comprobantes de pago reparados, en los términos expuestos en ellos, a pesar que fue requerida por la Administración, como pudieron ser proformas, órdenes de pedido y servicios, Guías de Remisión - Remitente y/o Transportistas, informes sobre el servicio brindado o cualquier otra documentación que evidenciara la efectiva realización de sus operaciones.

Que en consecuencia, la recurrente no presentó un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar de forma fehaciente la prestación de servicios de construcción a que se refieren las facturas observadas, encontrándose arreglado a ley el reparo al gasto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, por operaciones no reales formulado, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que si bien la recurrente aduce que la Administración no valoró los documentos proporcionados, ello no resulta atendible, toda vez que conforme se ha señalado precedentemente, el reparo se sustenta en la valoración conjunta de la documentación proporcionada y en el hecho que aquella no aportó en la fiscalización medios probatorios o documentación suficientes que acreditara la efectiva realización de las operaciones consignadas en las facturas emitidas por los proveedores mencionados, a pesar de

8



Tribunal Fiscal

N° 01943-2-2018

corresponderle la carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad, según los criterios jurisprudenciales citados.

Que lo afirmado por la recurrente en el sentido que los valores impugnados carecen de motivación, no resulta amparable, toda vez que de su revisión se aprecia que la resolución de determinación cumple con los requisitos previstos en el artículo 77° del Código Tributario, esto es, se consignaron los motivos determinantes del reparo u observación, los fundamentos y disposiciones que lo ampara y la resolución de multa con los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7 de dicho artículo, asimismo, estas últimas hacen referencia a la infracción y consignan el monto de la multa y los intereses.

Que lo señalado en el sentido que la resolución apelada no se encuentra debidamente motivada, debido a que en ella no se indicó las razones por las cuales la Administración discrepa de lo expuesto en su reclamo, carece de sustento, dado que de su revisión se advierte que expresa los fundamentos de hecho y de derecho que la sustentan, pues se emitió pronunciamiento respecto a cada reparo cuestionado y se expuso los motivos que los sustentaban y por los cuales no resultaban atendibles los cuestionamientos formulados por aquella en dicho recurso, de conformidad con el artículo 129° del Código Tributario, por lo que se encuentra motivada.

Resoluciones de Determinación N° 122-003-0002217, N° 122-003-0002218, N° 122-003-0002207, N° 122-003-0002212, N° 122-003-0002208, N° 122-003-0002209, N° 122-003-0002213, N° 122-003-0002214, N° 122-003-0002219, N° 122-003-0002215, N° 122-003-0002216 y N° 122-003-0002210 - Tasa Adicional del Impuesto a la Renta

Que de acuerdo con el inciso g) del artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Legislativo N° 970, según texto aplicable al caso de autos, para efecto de este impuesto se entiende por dividendos y cualquiera otra forma de distribución de utilidades, entre otros, toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluidas las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados y que la tasa a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55° de dicha ley.

Que el artículo 55° de la citada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 970, establece que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará mediante la aplicación de la tasa del 30% sobre su renta neta y que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una Tasa Adicional del 4,1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A.

Que por su parte, el artículo 13°-B del reglamento de la aludida ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, incorporado por el artículo 6° del Decreto Supremo N° 086-2004-EF, dispone que a efectos del inciso g) del artículo 24°-A de la ley constituyen gastos que significan disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14° de la ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica.

Que las anotadas resoluciones de determinación y anexos (folios 2225 a 2248), fueron emitida por la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014, sobre la base del reparo al gasto por comprobantes de pago emitidos por proveedores "no habidos" y por comprobantes de pago dados de baja, gastos sustentados con comprobantes de pago por operaciones no reales y que no cumplen con el principio de causalidad, que conforme se ha señalado deben mantenerse, en consecuencia, dicho importe constituye disposición indirecta de renta de tercera categoría no susceptible de posterior control tributario, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo.

 9



Tribunal Fiscal

N° 01943-2-2018

Resolución de Multa N° 122-002-0001611 - Numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario

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

Que la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido código, aplicable a personas y entidades generadores de rentas de tercera categoría, como era el caso del recurrente, según Comprobante de Información Registrada (folios 2406 a 2410), señala que la sanción aplicable a la infracción antes referida es una multa equivalente al 50% del tributo omitido o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Que la Nota 21 de la mencionada tabla precisa que tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio.

Que la anotada resolución de multa y anexo (folios 2249 y 2250), ha sido girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario y la sanción contenida en ella ha sido calculada en función al 50% del tributo omitido establecido en la Resolución de Determinación N° 122-003-0002211, al haberse establecido que esta debe mantenerse, corresponde también mantener aquella y, en consecuencia, confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Velásquez López Raygada y Ramírez Mío a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Castañeda Altamirano.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 125-014-0002351/SUNAT de 16 de junio de 2017.

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


CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL


VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL


RAMÍREZ MÍO
VOCAL

Charca Huasquepe
Secretario Relator
CA/CH/SF/njt.