



# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

EXPEDIENTE N° : 11815-2010  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multa  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 12 de enero de 2018

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ contra la Resolución de Intendencia N° 0150140009188 de 27 de julio de 2010, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT<sup>1</sup>, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de agosto de 2005 a julio de 2006, y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0014641 a 012-002-0014652, giradas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene en cuanto a los servicios logísticos reparados (ingresos no declarados por venta de bienes sin documentación de exportación y servicios no aceptados como exportación de servicios) que la Administración en la resolución apelada ha cambiado radicalmente el sustento de su reparo, al sostener que la invocación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario realizada en los valores impugnados no resulta necesaria, encontrando el sustento en los artículos 12°, 13° y 14° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, lo cual lesiona su derecho de defensa, al no poder contradecir ello en la etapa de reclamación, y que por ende no se analizó adecuadamente sus argumentos planteados en las etapas de reclamación y fiscalización, incumpliendo con el deber de motivar sus actos establecido en el artículo 103° del Código Tributario; situaciones que conllevan a la nulidad de la resolución apelada.

Que precisa en cuanto al fondo de la controversia que los conceptos observados no se encuentran gravados con el Impuesto General a las Ventas al constituir reembolsos de gastos y ser accesorios a las operaciones de exportación. Así, las facturas reparadas fueron giradas por gastos por cuenta de sus clientes, como agendas, libros, almanaques, tarjetas personales, muestras, mangas de plástico con logotipo, etiquetas adhesivas, dípticos en inglés, servicios de toma de imágenes, tramitación de certificados fitosanitarios, entre otros, que resultaban necesarios para la realización de la actividad principal de exportación de madera, los que se dieron en virtud de los acuerdos previamente concertados con sus clientes, que fueron revisados por la Administración, no habiendo prestado por ello tales servicios ni recibido una retribución como contraprestación. En tanto, dichas operaciones son además accesorias a las operaciones de exportación y no se encuentran gravadas en virtud de lo establecido en el artículo 14° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, dado que al formar parte del precio de los bienes transferidos y ser accesorios a ello, resultan inafectos. Aduce que no acreditó con DUAs o documentos de exportación la realización de la exportación de los bienes incluidos en las facturas observadas, dado que por la menor cuantía de los bienes utilizó el servicio de courier autorizado, tal como lo faculta la Ley General de Aduanas.

Que en cuanto al reparo por compras de madera no fehacientes, indica que la Administración sustenta su observación en el hecho que las facturas no contienen referencia a las guías de remisión de transporte forestal y no habría cumplido con exhibir tales guías que sustentarían el traslado de la madera, incumpliendo con la normatividad establecida por el INRENA, sin embargo, la Administración no ha tenido en cuenta que en las referidas facturas consignó el número de las guías de remisión respectivas, de acuerdo con lo previsto en el artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago, por lo que no resultaba necesario anotar en las facturas otros documentos, asimismo, aquella tampoco es competente para establecer si su empresa ha cumplido o no con las disposiciones establecidas en las normas del sector maderero, pues dicha función le corresponde única y exclusivamente al INRENA, de acuerdo con lo establecido en el artículo 3° de la Ley N° 27308, en tal sentido al no haber emitido tal organismo un

<sup>1</sup> Actualmente Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.



# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

acto que establezca algún incumplimiento en la emisión de tales guías, no corresponde que se desconozca sus operaciones de compra. De igual modo, refiere que ha acreditado el pago de las facturas observadas mediante cheques no negociables, lo que ha sido verificado por la Administración.

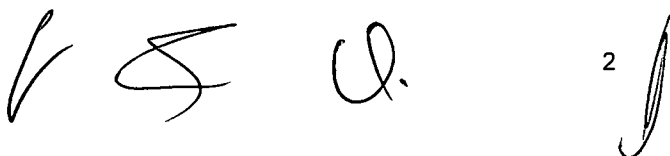
Que respecto al reparo del crédito fiscal por los servicios informáticos no sustentados, brindados por su proveedor , respecto de los cuales no habría acreditado la efectiva prestación del servicio realizado, indica que la Administración no ha cumplido con efectuar todos los procedimientos a su alcance para establecer la no fehaciencia de los servicios prestados, pese a que cumplió con presentarle copia de los comprobantes de pago, medios de pago utilizados y reportes firmados por su proveedor en los que se hace mención al servicio prestado, incluso se ha comprobado la utilización del sistema de informática al proveer a la Administración a través de medios magnéticos la base de datos de libros y registros contables requeridos.

Que sobre el reparo al crédito fiscal por facturas emitidas por que sustentan el pago de comisiones, la Administración mantiene el reparo, debido a que no habría presentado documentación adicional que respalde el pago de comisiones de venta, sin tener en cuenta que sus comisiones obedecen a la ejecución de ventas a favor de terceros, que cumplen con los requisitos formales y sustanciales para ser deducidos como crédito fiscal, precisando que la Administración debe sustentar sus observaciones en pruebas concretas que acrediten la inexistencia de la operación, más aún si posee la carga de la prueba.

Que adicionalmente señala que la Administración cuestiona el servicio realizado por su proveedor , por los servicios de asesoría tributaria, indicando que el sustento presentado que acreditaría la fehaciencia del servicio no es suficiente, sin indicar los motivos que sustentarían dicha posición, no pudiendo pretender la Administración que se exhiban los informes escritos resultado de la revisión tributaria, de los que podrían derivar situaciones adversas para su empresa, asimismo, parte de los servicios brindados por dicho proveedor fueron para estudiar los efectos de la inafectación del drawback para el Impuesto a la Renta, cuando lo había considerado como ingreso gravable durante los ejercicios 2001 a 2004, lo que a la postre originó la presentación de las respectivas declaraciones juradas rectificatorias, que pueden ser verificadas por la Administración en sus sistemas.

Que mediante escrito ampliatorio de su apelación, presentado el 30 de mayo de 2014, de fojas 5536 a 5548, solicita que este Tribunal tome en cuenta el pronunciamiento emitido en la Resolución N° 09477-1-2013, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero de 2000 a octubre de 2002, en virtud de los artículos 108° y 129° del Código Tributario, toda vez que en aquella se ha dispuesto la recomposición del saldo a favor del exportador y determinación del Impuesto General a las Ventas y/o saldo a favor del exportador de los períodos siguientes por efecto del mecanismo de arrastre del saldo originalmente desconocido, el cual ha sido tomado como punto de partida por la Administración al determinar las omisiones del presente caso. Asimismo, solicita que en virtud de dicha resolución, se emita pronunciamiento de manera previa sobre los procedimientos seguidos ante este Tribunal mediante el presente expediente y el Expediente N° 13291-2011; para lo cual cita las Resoluciones N° 02575-11-2013 y 10074-1-2011.

Que asimismo, mediante escritos ampliatorios, presentados el 18 de agosto y 25 de setiembre de 2014, de fojas 5551 a 5559 y 5562 a 5570, la recurrente solicita se declare la nulidad de la resolución apelada en el extremo referido al reparo al crédito fiscal por facturas de compras de madera que no cuentan con la respectiva guía de transporte forestal, debido a que en la instancia de reclamación la Administración ha cambiado el fundamento del reparo, vulnerando lo dispuesto en el artículo 127° del Código Tributario, además, sobre el reparo al débito fiscal por ingresos no declarados por venta de bienes sin documentación de exportación y servicios no considerados como exportación de servicios, reitera los argumentos señalados en su apelación y agrega que la facturación por reembolso de gastos por certificados fitosanitarios, mangas blancas con logotipo utilizadas para el empaque y embalaje de la madera exportada corresponde a servicios relacionados inherentemente con las operaciones de exportación que están inafectas, invoca las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 715-2-2000 y 14915-3-2012, en tanto los servicios de operador logístico corresponde a gastos de flete aéreo, agente de aduana

 2



# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

y transporte a aeropuerto, los que se deben considerar exonerados de acuerdo con el Apéndice II de la Ley del Impuesto General a las Ventas, según la Resolución N° 02753-1-2013.

Que en el escrito ampliatorio de 13 de octubre de 2014, de fojas 5583 a 5592, la recurrente indica que los Requerimientos N° 0122080001503 y 0122080001836, mediante los cuales se le solicita información y/o documentación adicional y a su vez sustentan la totalidad de los reparos, fueron notificados el 12 de setiembre y 20 de octubre de 2008, esto es vencido el plazo de un año de iniciado el procedimiento de fiscalización, el cual se computó a partir de la entrada en vigencia del artículo 62°-A, incorporado por el Decreto Legislativo N° 981, de acuerdo con lo previsto en la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria de dicha norma, dado que la fiscalización que originó los valores impugnados se encontraba en trámite, criterio recogido en las Resoluciones N° 4346-1-2006 y 3530-1-2010, siendo que si bien el 12 de febrero de 2008, esto es con anterioridad al vencimiento de dicho plazo, la Administración le notificó la Carta N° 35-2008-SUNAT/2H2300, en la que prorrogaba dicho plazo por un año adicional, al señalar de manera general que ello se debía a una supuesta complejidad del proceso productivo y dispersión geográfica de los proveedores, no se encontraba debidamente motivada en tanto no expone las razones fácticas que la sustentan, por lo que adolece de nulidad insubsanable, cita las Resoluciones N° 00707-Q-2014, 01738-Q-2013, 11473-5-2011 y 11367-2-2010; en tal sentido, corresponde que se dejen sin efecto los reparos que se sustentan en dichos requerimientos, tal como se efectuó en las Resoluciones N° 09072-1-2012 y 19197-8-2011.

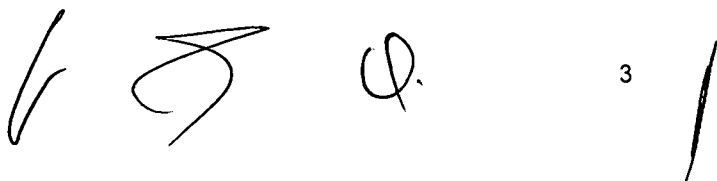
Que asimismo, en el escrito de alegatos de fojas 5811 a 5820, la recurrente reitera sus argumentos de la nulidad de la carta que amplía el plazo de fiscalización, que los servicios logísticos reparados son facturados a sus clientes no domiciliados en forma separada de sus operaciones de venta para la exportación; no obstante, forman parte del costo de estas operaciones, de acuerdo con la regla de la accesoriedad y la teoría de la unicidad reguladas en el artículo 14° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que aquellos servicios no se encuentran gravados al resultar accesorios a las operaciones de exportación de madera, las que están inafectas, que no se ha ejercido válidamente la facultad de reexamen en cuanto al reparo por adquisición de maderas sin guías de transporte forestal, que las comisiones de venta, servicios informáticos y asesoría tributaria se encuentran sustentados, tal como lo acreditan los medios de prueba que adjunta a su escrito; asimismo, que se tenga en cuenta los fallos contenidos en las Resoluciones N° 09477-1-2013 y 08142-4-2014, en las que se dispuso la reliquidación del saldo a favor materia de beneficio de enero de 2000 a octubre de 2002 y enero de 2004 a febrero de 2005.

Que finalmente mediante escrito de fojas 5864 a 5874, reitera la nulidad de la resolución apelada en el extremo referido al reparo al crédito fiscal por facturas de compras de madera que no cuentan con la respectiva guía de transporte forestal, debido a que en la instancia de reclamación la Administración ha cambiado el fundamento del reparo, vulnerando lo dispuesto en el artículo 127° del Código Tributario.

Que por su parte, la Administración sostiene que como consecuencia del proceso de fiscalización seguido a la recurrente efectuó reparos a la base imponible del Impuesto General a las Ventas por facturación declarada como exportación de servicios, los mismos que se trataron de servicios logísticos realizados en el país respecto de los cuales la recurrente cobró una comisión a sus clientes, no habiendo presentado documentación que sustente si dichos servicios eran accesorios a la venta de bienes efectuada al exterior, y si resultaban indispensables para la realización de las exportaciones, como alega la recurrente.

Que agrega que reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por facturas de compra de madera respecto de las cuales la recurrente no presentó la guía de transporte forestal ni utilizó medios de pago.

Que asimismo, reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas sustentado en las facturas emitidas por sus proveedores  
por comisiones de ventas, y  
por servicios informáticos,  
por asesoría tributaria, respecto de las





# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

cuales la recurrente no presentó documentación sustentatoria que acredite la efectiva prestación de los servicios a que hacen referencia los comprobantes de pago.

Que con relación a las resoluciones de multa giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, refiere que al estar estas directamente relacionadas con los reparos al Impuesto General a las Ventas, los cuales se mantienen, procede también mantener las citadas resoluciones de multa.

Que en el caso de autos, se tiene que mediante Requerimiento N° 0121060000291, notificado el 15 de setiembre de 2006, conforme se aprecia de fojas 4700 a 4704, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización<sup>2</sup> respecto del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2005 a julio de 2006, siendo que como consecuencia de ello emitió las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0014641 a 012-002-0014652, conforme el siguiente detalle:

- Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, de fojas 5058 a 5143, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de agosto de 2005 a julio de 2006, por los siguientes reparos al débito y crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas: (i) Ingresos no declarados por venta de bienes sin documentación de exportación y servicios no aceptados como exportación de servicios; (ii) Ajuste del valor de las exportaciones facturadas a empresas vinculadas; (iii) Facturas de compra de madera no fehacientes; (iv) Facturas de adquisición por servicios informáticos no sustentados; (v) Facturas de terceros por comisiones de ventas no sustentadas; y (vi) Servicios de asesoría tributaria no sustentadas.
- Resoluciones de Multa N° 012-002-0014641 a 012-002-0014653, de fojas 5144 a 5169, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 177° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que conforme se aprecia de la resolución apelada, de fojas 5365 a 5426, la Administración levantó el reparo por ajuste del valor de las exportaciones facturadas a empresas vinculadas y dejó sin efecto la Resolución de Multa N° 012-002-0014653, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, por lo que corresponde establecer si los reparos mantenidos en la instancia de reclamación, así como las sanciones impuestas resultan arreglados a ley.

Que previamente al análisis de los reparos impugnados, corresponde verificar la legalidad del procedimiento de fiscalización cuestionado por la recurrente en su escrito ampliatorio de fojas 5583 a 5592 y de alegatos.

## Fiscalización

Que el artículo 61° del Texto Único Ordenado Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, aplicable al caso de autos, disponía que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario estaba sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Que el artículo 62° del citado código, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, establecía que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar, y su ejercicio incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, para lo cual dispone de facultades discrecionales como exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros

<sup>2</sup> Mediante la Carta N° 060011202620-01 SUNAT de foja 4720, la Administración presentó a los funcionarios que se encontraban facultados a realizar actuaciones dentro del mencionado procedimiento de fiscalización.

 4



# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

y/o documentos que sustentan la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes, su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad y sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, entre otros.

Que el numeral 1 del artículo 62°-A del aludido código, incorporado por el Decreto Legislativo N° 981, vigente desde el 1 de abril del 2007, establecía que el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración debe efectuarse en un plazo de un (1) año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización y de presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Que el inciso a) del numeral 2 del mencionado artículo 62°-A establecía que, excepcionalmente, dicho plazo podrá prorrogarse por uno adicional cuando exista complejidad de la fiscalización, debido al elevado volumen de operaciones del deudor tributario, dispersión geográfica de sus actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras circunstancias.

Que el numeral 4 del referido artículo 62°-A señala que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el presente artículo no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración pueda realizar o recibir de terceros o de la información que esta pueda elaborar.

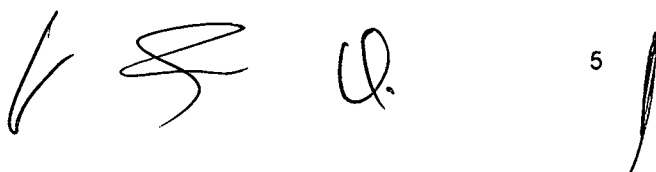
Que el numeral 5 del artículo 62°-A del citado código señala que el vencimiento del plazo establecido en dicho artículo tiene como efecto que la Administración no pueda requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo a que se refiere este artículo; sin perjuicio de que luego de transcurrido este pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75°, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 981 señala que para los procedimientos de fiscalización en trámite a la entrada en vigencia del presente Decreto Legislativo, el plazo de fiscalización establecido en el artículo 62°-A del Código Tributario se computará a partir de la entrada en vigencia del mencionado Decreto Legislativo.

Que según el artículo 75° del Código Tributario, dispone que concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración Tributaria emitirá la correspondiente Resolución de Determinación, Resolución de Multa u Orden de Pago, si fuera el caso.

Que el inciso a) del artículo 104° del indicado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, indicaba que la notificación de los actos administrativos se realizaba por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia; y, que el acuse de recibo debía contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe la notificación, así como la firma o la constancia de la negativa; y, (v) Fecha en que se realiza la notificación; siendo que similar redacción fue recogida por el Decreto Legislativo N° 981.

Que según el inciso d) del artículo 3° del mismo Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por el Decreto Supremo N° 085-2007-EF, la Administración a través de las cartas





# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

comunicará al Sujeto Fiscalizado la suspensión o la prórroga del plazo a que se refiere el artículo 62°-A del Código Tributario.

Que de acuerdo con lo establecido por este Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 00397-2-2009 y 09515-5-2004, entre otras, la facultad de fiscalización es el poder del que goza la Administración Tributaria según ley, con la finalidad de comprobar el cumplimiento de las obligaciones y la procedencia de beneficios tributarios; asimismo, supone la existencia del deber de los deudores tributarios y terceros de realizar las prestaciones establecidas legalmente para hacer posible esa comprobación, cuyo incumplimiento constituye infracción sancionable, encontrándose la Administración facultada, en el ejercicio de su función fiscalizadora, a notificar a los contribuyentes a fin que le proporcionen la información tributaria y documentación pertinente con la cual pueda determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, teniendo en consideración los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Que a su vez, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 489-2-99, 484-2-2001, 2427-5-2005, 946-1-2006 y 2081-1-2006, el procedimiento de fiscalización -antes de la vigencia del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT<sup>3</sup>- se iniciaba con la notificación del primer requerimiento mediante el cual se le solicita la documentación pertinente a efecto de revisar un período tributario determinado.

Que sobre el particular, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 13403-7-2008, 09164-4-2010, 07142-11-2010, 05332-2-2011, 15463-11-2010 y 16761-7-2011, se ha dejado establecido que una vez vencido el plazo de 1 año -sin que medie prórroga o suspensión alguna-, la Administración no se encuentra facultada a requerir mayor información a la solicitada durante la fiscalización, por lo que los requerimientos emitidos con posterioridad no surten efecto.

Que conforme se ha señalado precedentemente, la recurrente sostiene que la comunicación de prórroga del plazo a que se refiere el artículo 62°-A del Código Tributario que la Administración le notificó, no se encontraba debidamente motivada, por lo que al resultar nula, dicho plazo no fue prorrogado y por ende los requerimientos notificados con posterioridad al vencimiento del referido plazo, que son los que sustentan los reparos formulados por la Administración, no surtieron efecto, motivo por el cual deben dejarse sin efecto los valores impugnados.

Que tal como se indicara, en el caso de autos se tiene que mediante Requerimiento N° 012106000291, notificado el 15 de setiembre de 2006, en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, conforme lo previsto en el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario de foja 4704, la Administración inició el procedimiento de fiscalización del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2005 a julio de 2006, solicitándole la presentación y/o exhibición de documentación y/o información de sus comprobantes de pago de compras y de ventas, declaraciones únicas de aduanas o declaración simplificada por importaciones y exportaciones, guías de remisión (puntos 6 y 7), Registro de Ventas, Compras y Auxiliar de Control de Activo Fijo (punto 9), control permanente correspondiente a los bienes entregados y recibidos en consignación, según corresponda (punto 10), entre otros, otorgándole plazo para ello el 21 de setiembre de 2006.

Que si bien en la Cuarta Disposición Complementaria Transitoria del Decreto Legislativo N° 981, que la recurrente alega resulta aplicable a su caso, se dispuso que para los procedimientos de fiscalización en trámite a la entrada en vigencia de la mencionada norma, esto es, el 1 de abril de 2007, como es el caso de autos, el plazo de fiscalización establecido en el artículo 62°-A del Código Tributario, se computaría a partir de la citada fecha, ello implicaba que previamente se había cumplido con las condiciones

<sup>3</sup> El Reglamento del Procedimiento de Fiscalización, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, fue publicado el 29 de junio de 2007, por lo que no resulta aplicable al caso de autos. De acuerdo con el inciso b) de la primera disposición complementaria transitoria del referido decreto supremo, no serán aplicables a los procedimientos de fiscalización que se encontraban en trámite al iniciar la vigencia del reglamento, el inicio del procedimiento de fiscalización conforme lo regula dicho reglamento.





# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

establecidas en el referido artículo que permitieran dar inicio al cómputo del plazo de 1 año regulado en este, lo que implicaba que el deudor tributario hubiera entregado previamente, al 1 de abril de 2007, la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada en el primer requerimiento notificado en dicho procedimiento de fiscalización, es decir, la información y/o documentación solicitada a través del Requerimiento N° 0121060000291, aspecto que la recurrente indica cumplió en la fecha que se le indicó, es decir, el 21 de setiembre de 2006.

Que contrario a lo indicado por la recurrente, se puede apreciar que de foja 1487, la recurrente presentó un escrito de 12 de mayo de 2008, atendiendo el mencionado requerimiento, en el cual indicaba entre otros que no le resultaba aplicable el control permanente correspondiente a los bienes entregados y recibidos en consignación.

Que si bien la recurrente aduce haber presentado el 21 de setiembre de 2006 la totalidad de la información y/o documentación que le fuera solicitada por la Administración mediante el Requerimiento N° 0121060000291<sup>4</sup>, de los actuados se puede advertir que recién con la presentación del mencionado escrito de 12 de mayo de 2008, la recurrente proporciona información a la Administración respecto a que no le resultaba aplicable llevar el control de consignaciones, esto es un registro de consignaciones u otro medio de control a que hace referencia el artículo 37° de la Ley del Impuesto General a las Ventas<sup>5</sup>, y dado que la Administración no contaba previamente con tal información, esto es que la recurrente en el período fiscalizado no realizó operaciones de consignación, al ser proporcionada esta finalmente en dicha fecha, recién habría cumplido en aquella oportunidad con el presupuesto para dar inicio al cómputo del plazo a que hace referencia el artículo 62°-A del Código Tributario<sup>6</sup>, por lo que este vencía el 12 de mayo de 2009, período hasta el cual la Administración se encontraba facultada para solicitar a la recurrente información y/o documentación adicional en dicho procedimiento de fiscalización.

Que del Resultado del Requerimiento N° 0121060000291 de foja 4699, notificado mediante acuse de recibo el 14 de mayo de 2008, se advierte que la Administración indica que presentó diversa información y documentación que fue solicitada, precisando en el punto 10, relacionado a la presentación o exhibición del control permanente de bienes entregados y recibidos en consignación, que de acuerdo con lo que le fuera informado por la recurrente en el escrito de 12 de mayo de 2008, el llevado de dicho control no le resultaba aplicable.

Que con posterioridad a ello, la Administración solicitó información y/o documentación adicional mediante los Requerimientos N° 0122080000748, 0122080001455, 0122080001503 y 0122080001836 de fojas 4489 a 4502, 4527 a 4538, 4642 a 4650, 4683 y 4684, los que fueron notificados el 14 de mayo, 5 y 12 de setiembre y 20 de octubre de 2008, mediante acuses de recibo de fojas 4488, 4526, 4641 y 4682, conforme con lo previsto en el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario.

Que en tal sentido, se advierte que dichos requerimientos fueron notificados dentro del plazo de 1 año establecido en el artículo 62°-A del Código Tributario, por lo que, lo alegado por la recurrente en sentido contrario, carece de sustento; no resultando atendible, a su vez, el argumento formulado para que se dejen sin efecto los valores impugnados que se sustenten en tales requerimientos ni la invocación para que se apliquen las Resoluciones N° 09072-1-2012 y 19197-8-2011, dado que estos fueron notificados de acuerdo con lo previsto en la ley, y por ende pueden sustentar las observaciones y reparos contenidos en los valores impugnados.

<sup>4</sup> Tal como se puede apreciar del segundo párrafo del rubro "Antecedentes" del escrito de 13 de octubre de 2004, a foja 5591.

<sup>5</sup> De acuerdo con el mencionado artículo 37° de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, los contribuyentes del Impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y un Registro de Compras, en los que anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo a las normas que señale el Reglamento. En el caso de operaciones de consignación, los contribuyentes del Impuesto deberán llevar un Registro de Consignaciones, en el que anotarán los bienes entregados y recibidos en consignación. La SUNAT mediante Resolución de Superintendencia podrá establecer otros registros o controles tributarios que los sujetos del Impuesto deberán llevar.

<sup>6</sup> De la revisión de los actuados, no se aprecia que la recurrente hubiese presentado posteriormente más información y/o documentación relacionada al Requerimiento N° 0121060000291.





# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

Que teniendo en cuenta ello, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto a la validez de la Carta N° 35-2008-SUNAT/2H2300 de 12 de febrero de 2008 de foja 1499, mediante la cual la Administración pretendía prorrogar por 1 año el plazo de fiscalización, así como a la aplicación de las Resoluciones N° 00707-Q-2014, 01738-Q-2013, 11473-5-2011 y 11367-2-2010, dado que conforme se ha indicado el plazo referido vencía el 12 de mayo de 2009, período dentro del cual la Administración cumplió con requerir información y/o documentación para sustentar sus reparos, sin considerar prórroga o suspensión alguna de dicho plazo; sin perjuicio de ello, es de apreciarse que ni en la indicada carta u otro documento, la Administración señaló el inicio del cómputo del indicado plazo, a que hace referencia el artículo 62°-A del Código Tributario.

Que teniendo en cuenta que se ha validado el procedimiento de fiscalización seguido por la Administración, procede analizar si los reparos mantenidos por la Administración en la presente instancia así como las sanciones impuestas resultan arregladas a ley.

## **Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810**

Que conforme se ha señalado, las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, fueron emitidas por el Impuesto General a las Ventas de agosto de 2005 a julio de 2006, por los siguientes reparos, mantenidos en instancia de reclamación: (i) Ingresos no declarados por venta de bienes sin documentación de exportación y servicios no aceptados como exportación de servicios; (ii) Facturas de compra de madera no fehacientes; (iii) Facturas de adquisición por servicios informáticos no sustentados; (iv) Facturas de terceros por comisiones de ventas no sustentadas; y (v) Servicios de asesoría tributaria no sustentadas, correspondiendo en consecuencia analizar si tales reparos se encuentran ajustados a ley

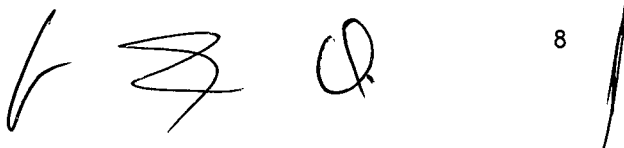
### **(i) Ingresos no declarados por venta de bienes sin documentación de exportación y servicios no aceptados como exportación de servicios**

Que conforme se aprecia del Anexo 2.1 y el Punto I del Anexo 5.1 a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, de fojas 5327 a 5333, 5355 y 5356, la Administración reparó el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2005 a julio de 2006, por la suma de S/.138,252.78, como ingresos no declarados por venta de bienes sin documentación de exportación y servicios no aceptados como exportación de servicios.

Que al respecto, mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122080001503, de foja 4536, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara las razones por la cuales consideró como ventas no gravadas el servicio de operaciones logísticas y la facturación de bienes y servicios por concepto de dípticos, logotipos y etiquetas adhesivas, tramitación de certificados fitosanitarios y servicios de toma de imágenes, y demás operaciones que no cuentan con la póliza de exportación o DUA correspondiente o por servicios que no se encontraban contemplados en el Anexo V de la Ley del Impuesto General a las Ventas como exonerados, detallando en el Anexo N° 02 del citado requerimiento, fojas 4532 y 4533, los conceptos observados.

Que en respuesta, la recurrente presentó el escrito de 18 de setiembre de 2008, fojas 4503 a 4507, en el que señaló que los comprobantes de pago por operaciones logísticas se originan en los contratos de venta de madera celebrados con clientes del exterior, mediante los cuales estos se encuentran obligados a reembolsarle los gastos incurridos en la contratación de terceros para la prestación del servicio de logística, no pudiéndose considerar dicho reembolso como retribución por servicios prestados.

Que agrega la recurrente que las operaciones observadas son accesorias a las operaciones de exportación, y al ser estas indispensables para su realización, le resulta de aplicación lo dispuesto en el artículo 14° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, a partir de lo cual, al no estar gravadas las exportaciones que realiza con el Impuesto General a las Ventas, los servicios accesorios o la transferencia de bienes, necesarios para su realización seguirán su misma suerte.







# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018



Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0122080001503, de fojas 4521 a 4524, la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente y a partir del análisis de los contratos suscritos por la recurrente con sus clientes no domiciliados, por el servicio de operador logístico, concluyó que este incluía la selección, compra, valor de bienes y costo de despacho de estos, así como adicionalmente una comisión, no habiendo acreditado la recurrente con las DUAs o documentos la exportación de los bienes detallados en las facturas reparadas (agendas, libros, almanaques, tarjetas personales, muestras, manga blanca con logotipo, etiquetas adhesivas, dípticos index en inglés), agregando que el mencionado servicio de logística no se encuentra contemplado en el Anexo V de la Ley del Impuesto General a las Ventas, dado que se trata de una comisión del 5% de las compras que realiza por cuenta de sus clientes en el país, que representa el margen de ganancia sobre el costo de los productos adquiridos, por lo que no se trata de un reembolso como sostiene la recurrente, sino de ventas sin documentación de exportación, cita como base legal de las observaciones el artículo 12°, 13°, 33° y Apéndice V de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que por lo expuesto, la Administración mantuvo el reparo efectuado, apreciándose en el Anexo 2.1 de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, de fojas 5355 y 5356, el detalle de las operaciones observadas, las cuales corresponden a los servicios de operador logístico, mangas plásticas con logotipo, pasajes aéreos, obtención de certificado fitosanitario, etiquetas adhesivas, dípticos en inglés, y servicio de toma de imágenes, entre otros, respecto de los cuales la recurrente no los ha gravado con el Impuesto General a las Ventas al considerarlos como exonerados o inafectos. Asimismo, la Administración en el rubro "motivos determinantes del reparo" en dichos valores, de fojas 5327 a 5331, reiteró las conclusiones señaladas en el Resultado del Requerimiento N° 0122080001503 y agregó que resultaba aplicable el criterio de la realidad económica de la Norma VIII del Código Tributario, por lo que determinó que las facturas emitidas por la recurrente por servicios logísticos, por su operatividad real constituyen ventas de bienes y servicios incluido el margen de ganancia respectivo por los cuales no ha emitido la DUA o póliza de exportación respectiva y debido a que el servicio no se encuentra incluido en el Apéndice V de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en la resolución apelada, de fojas 5409 vuelta a 5416 vuelta, la Administración señala de la revisión de los acuerdos celebrados que las operaciones observadas constituyen servicios, que implicaron la entrega y despacho de bienes, y dado que ha cobrado una comisión por la realización de las operaciones, tales servicios se realizaron en el país; agregando sobre la accesoriedad de los servicios y bienes transferidos respecto de las exportaciones de madera realizadas, que esta no se encuentra debidamente justificada, pues las exportaciones se realizaron de manera independiente y que aun cuando los servicios prestados y los bienes proporcionados estuvieran relacionados con las exportaciones de madera, la recurrente no ha acreditado que estos resulten indispensables para la realización de las operaciones y que no puedan ser comercializados de manera alternativa e independiente a la venta de madera. Asimismo, refiere que las operaciones observadas no implican reembolsos cobrados a sus clientes, dado que la recurrente pactó el cobro de una comisión por los servicios aludidos. Finalmente, indica que la invocación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, efectuada en los valores impugnados, no resulta necesaria, dado que no existe discordancia entre la realidad económica y la forma jurídica de las operaciones observadas, por lo que el reparo se encuentra fundamentado en los artículos 12°, 13° y 14° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que previamente, al análisis de fondo del reparo materia de autos, corresponde atender la solicitud de nulidad de la resolución apelada formulada por la recurrente, en la que sostiene que en instancia de reclamación la Administración habría cambiado radicalmente su sustento al señalar que no resultaba necesaria la invocación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, lo que lesiona su derecho de defensa al no poder contradecir ello en reclamación, no habiéndose analizado adecuadamente sus argumentos, incumpliendo por ello con el deber de motivación de los actos.

Que al respecto, cabe señalar que si bien la Administración en la resolución apelada indicó que no resultaba necesaria la invocación de la referida Norma VIII, tal como se aprecia mantuvo las

 9 



# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

observaciones realizadas en el Resultado del Requerimiento N° 0122080001503, que a su vez representaron los motivos determinantes del reparo de acuerdo con el contenido de los valores impugnados, los cuales se sustentaban en los artículos de la Ley del Impuesto General a las Ventas que fueron invocados en dichos documentos, como se puede advertir de los considerandos anteriores, siendo que en efecto las conclusiones y motivos del reparo no se sustentaban en que la Administración hubiera dejado de lado la formalidad jurídica del acto o negocio realizado por la recurrente, al resultar incongruente con los actos o negocios efectivamente realizados, lo que permitiría la aplicación de la indicada norma, sino en la calificación de sus operaciones observadas en función de la documentación presentada, por lo que tal como señaló la Administración su invocación resultaba innecesaria.

Que en tal sentido, carece de sustento la nulidad alegada por la recurrente toda vez que no se advierte un cambio en los fundamentos del reparo, sino que la Administración respecto de la base legal que sustentó el reparo realizado, excluyó una norma que de acuerdo con las observaciones realizadas resultaba innecesaria, manteniendo las demás, que le proveían sustento jurídico. Del mismo modo, carece de sustento que la Administración no hubiera atendido adecuadamente sus argumentos planteados en la reclamación y fiscalización, toda vez que de la revisión de los valores impugnados y resolución apelada, se aprecia que en estos se atendieron tales alegatos.

Que habiéndose determinado que el reparo ha sido formulado teniendo en cuenta las regulaciones del debido procedimiento, se procederá a efectuar el análisis de fondo.

Que según los incisos a) y b) del artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, el Impuesto General a las Ventas grava la venta en el país de bienes muebles y la prestación o utilización de servicios en el país.

Que los numerales 1 de los incisos a) y c) del artículo 3° de la citada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 950, establecen que para efectos de la aplicación del impuesto se entiende por venta a todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes, asimismo, se entiende por servicios, a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero.

Que el artículo 12° de la referida ley indica que el impuesto bruto correspondiente a cada operación gravada es el monto resultante de aplicar la tasa del Impuesto sobre la base imponible. El impuesto bruto correspondiente al contribuyente por cada período tributario, es la suma de los impuestos brutos determinados conforme a lo señalado precedentemente por las operaciones gravadas de ese período.

Que de conformidad con los incisos a) y b) del artículo 13° de la citada ley, modificada por Decreto Legislativo N° 944, la base imponible está constituida por el valor de venta, en las ventas de bienes; y el total de la retribución, en la prestación o utilización de servicios.

Que el artículo 14° de la ley en referencia, modificado por el aludido Decreto Legislativo N° 950, dispone que se entiende por valor de venta del bien, retribución por servicios, valor de construcción o venta del bien inmueble, según el caso, la suma total que queda obligado a pagar el adquirente del bien, usuario del servicio o quien encarga la construcción, incluyendo los cargos que se efectúen por separado de aquel y aun cuando se originen en la prestación de servicios complementarios, en intereses devengados por el precio no pagado o en gasto de financiación de la operación. Agregándose en su segundo párrafo que cuando con motivo de la venta de bienes o la prestación de servicios gravados se proporcione bienes muebles o servicios, el valor de estos formará parte de la base imponible, aun cuando se encuentren exonerados o inafectos, y cuando con motivo de la venta de bienes o prestación de servicios exonerados o inafectos se proporcione bienes muebles o servicios, el valor de estos estará también exonerado o inafecto.



# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

Que al respecto, el artículo 33° de la citada Ley del Impuesto General a las Ventas, dispone, entre otros, que la exportación de bienes o servicios, no están afectos al Impuesto General a las Ventas.

Que el numeral 1 del artículo 5° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por Decreto Supremo N° 029-94-EF, modificada por el Decreto Supremo N° 136-96-EF, vigente para el caso de autos, dispone que en la venta de bienes, prestación de servicios o contratos de construcción, exonerados o inafectos, no se encuentra gravada la entrega de bienes o la prestación de servicios afectos siempre que formen parte del valor consignado en el comprobante de pago emitido por el propio sujeto y sean necesarios para realizar la operación de venta del bien, servicio prestado o contrato de construcción, añadiendo que en la venta de bienes, prestación de servicios o contratos de construcción gravados, formará parte de la base imponible la entrega de bienes o la prestación de servicios no gravados, siempre que formen parte del valor consignado en el comprobante de pago emitido por el propio sujeto y sean necesarios para realizar la venta del bien, el servicio prestado o el contrato de construcción.

Que mediante la Resolución N° 00002-5-2004 este Tribunal ha señalado que la teoría de la unicidad, que justifica la idea de que lo accesorio sigue la suerte de lo principal, se encuentra expresamente regulada en el segundo párrafo del citado artículo 14°, cuando establece que los bienes o servicios que se proporcionen, con motivo de una venta, prestación de servicios o contrato de construcción, seguirán la suerte de éstas últimas (gravado, inafecto o exonerado, según el caso), pero además, también se encuentra recogida en el primer párrafo del citado artículo, al disponer que integran la base imponible los cargos que se efectúen por separado de aquel, y aun cuando se originen en la prestación de servicios complementarios, en intereses devengados por el precio no pagado o en gastos de financiación de la operación.

Que asimismo, la citada resolución expone que la obligación principal contiene el objetivo que se persigue obtener, pero su cumplimiento depende de que pueda también conseguirse una circunstancia externa, materializada en la obligación accesorio. Así, la obligación accesorio no tiene sustantividad por sí, sino que, en las circunstancias concretas, solamente sirve para dar total cumplimiento a la obligación principal, sin que su única realización satisfaga objetivo alguno independiente.

Que Patricia Herrero indica que según la teoría de la unicidad, los actos o manifestaciones son inseparables, siendo que a excepción de que la ley disponga algún tratamiento especial debe tenerse en cuenta el tratamiento que la ley ha previsto para la operación principal, añade la referida autora, que existe una interdependencia entre ambas obligaciones, la obligación principal contiene el objetivo que se persigue obtener, pero su cumplimiento depende de que pueda también conseguirse una circunstancia externa, materializada en la obligación accesorio, así, la obligación accesorio no tiene sustantividad por sí, sino que, en las circunstancias concretas, solamente sirve para dar total cumplimiento a la obligación principal, sin que su única realización satisfaga objetivo alguno independiente.<sup>7</sup>

Que en esa misma línea, en la Resolución N° 1183-5-2003 se hace referencia a la teoría de la unicidad, según la cual los actos son inseparables y salvo que la ley disponga algún tratamiento especial, debe aplicarse el tratamiento que la ley ha previsto para la operación principal.

Que adicionalmente, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 907-5-97 y 374-1-2000, que el atributo de accesorio de un bien o servicio, está en el hecho de que necesariamente se tenga que dar o prestar con la realización de la operación principal.

Que en el caso de autos, la recurrente señala que las operaciones observadas fueron declaradas como exportación de servicios, y que no deben de ser gravadas con el Impuesto General a las Ventas al constituir reembolsos de gastos de parte de sus clientes y ser accesorias y necesarias para las

<sup>7</sup> HERRERO DE LA ESCOSURA, Patricia. El IVA en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. Madrid: Marcial Pons, 1996, p. 78-79.



# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

operaciones de exportación, al amparo de lo dispuesto en el artículo 14° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que conforme se aprecia del Anexo 2.1 de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, de fojas 5355 y 5356, y de los demás actuados, los comprobantes de pago observados por la Administración por el servicio de operador logístico, tramitación de certificados fitosanitarios, toma de imágenes, reembolso de gastos por pasaje aéreo, y venta de bienes como mangas blanca con logotipo, etiquetas adhesivas, mangas plásticas, martillo con logo para marcado de madera, dípticos en inglés, han sido emitidos de manera independiente, tal como se puede apreciar de fojas 1879 a 1883, 1932, 1945, 1947, 1953, 1973, 1976, 1981, 1991, 1993, 2001, 2017 a 2022, 2043, 2046, 2058, 2060, 2073, 2074, 2077 a 2084, 2253, 2255, 2317, 2396, 2397, 2459, 2461, 2462 y 2543 y de lo manifestado por la propia recurrente en el escrito de fojas 5811 a 5820<sup>8</sup>, por lo que dichos servicios y/o bienes, no forman parte ni hacen referencia alguna, al comprobante de pago emitido por la recurrente por las operaciones de exportación de madera, conforme lo establece el numeral 1 del artículo 5° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, para que se consideren también exonerados o inafectos, no habiendo acreditado la recurrente que los servicios prestados o los bienes transferidos se encuentren subordinados o sean indispensables respecto de cada operación de exportación en particular, pues el hecho de que aquellos estén relacionados con dicha actividad, como pueden ser los certificados fitosanitarios, mangas para el empaque y embalaje de la madera exportada, como alega la recurrente, no significa que no se puedan prestar o transferir de manera independiente a las operaciones de exportación realizadas, por lo que no resultan aplicables al caso de autos la regla de accesoriadad y teoría de unicidad reguladas en el artículo 14° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, que fuera invocada por la recurrente.

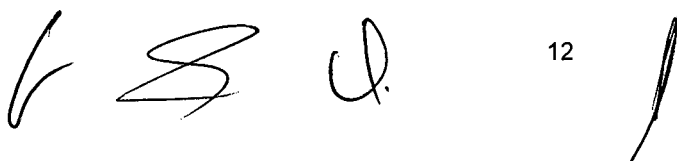
Que al respecto no resultan de aplicación los criterios contenidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 715-2-2000 y 14915-3-2012, invocadas por la recurrente, dado que se refieren a supuestos distintos, siendo que en el caso de la Resolución N° 715-2-2000, se acreditó el carácter accesorio del bien entregado, para brindar el servicio, pues se trataba de una embarcación pesquera, y los aparejos de pesca son indispensables para la realización de la pesca. En tanto que, para el caso de la Resolución N° 14915-3-2012, se señaló que el suministro de gas natural y de agua no constituye un servicio complementario al servicio de alquiler de inmueble, siendo independientes del mencionado servicio, pudiendo separarse del mismo; no resultándole de aplicación lo dispuesto en el artículo 14° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, situación similar a la que se presenta en el caso analizado.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que parte de las operaciones observadas constituyen reembolsos de gastos de parte de sus clientes, cabe indicar que la recurrente no ha acreditado ello con medio probatorio alguno, como serían las comunicaciones, contratos o documentos similares en los cuales se le encargue efectuar determinados gastos, no apreciándose de los comprobantes de pago observados que estos hagan referencia alguna a un reembolso<sup>9</sup>.

Que debe indicarse que la recurrente no ha acreditado lo señalado respecto a que los servicios de flete aéreo, agente de aduana y transporte a aeropuerto que comprenderían los gastos por operaciones logísticas reparados por la Administración, se encuentren comprendidos dentro de la exoneración establecida en el numeral 3 del Apéndice II de la Ley del Impuesto General a las Ventas, según el texto anterior a la modificación realizada mediante Decreto Supremo N° 040-2009-EF, según el cual se encuentran exonerados del impuesto, los servicios de transporte de carga que se realicen desde el país hacia el exterior y los que se realicen desde el exterior hacia el país, así como los servicios

<sup>8</sup> Tal como se hizo referencia en los considerandos anteriores, en dicho escrito la recurrente señaló que facturó de forma separada estos servicios y los bienes que se relacionan con la prestación de los mismos, respecto de las operaciones de exportación de madera, las que se encuentran inafectas.

<sup>9</sup> Si bien de acuerdo con el Anexo N° 2.1 de los valores impugnados, de foja 5355, la Factura N° 012-0052, fue emitida por reembolso de gastos por pasaje aéreo de Rafael Salin, la recurrente no acreditó con medios probatorios que se le haya efectuado tal encargo.





# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

complementarios necesarios para llevar a cabo dicho transporte, siempre que se realicen en la zona primaria de aduanas, por lo que la Resolución N° 02753-1-2013 no resulta aplicable.

Que en cuanto a lo manifestado por la recurrente en el sentido que utilizó el servicio de Courier a efecto de exportar los bienes incluidos en las facturas observadas, por lo que no presentó las DUAs que le fueron solicitadas, cabe indicar que la recurrente no acreditó durante el procedimiento de fiscalización lo manifestado.

Que teniendo en cuenta lo expuesto, el reparo efectuado por la Administración a la base imponible del Impuesto General a las Ventas por las operaciones observadas se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en dicho extremo.

## **(ii) Facturas de compra de madera no fehacientes**

Que conforme se aprecia del Anexo 4.1 y el Punto 3 del Anexo 5.1 a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, de fojas 5306 a 5310 y 5336 a 5338, la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2005 a julio de 2006 por la suma de S/619,597.81 por las siguientes observaciones: (i) las compras de madera no cuentan con la respectiva guía de transporte forestal, documento que acredita el traslado de madera de una concesión forestal debidamente autorizada, (ii) no utilizar medios de pago, debido a que la recurrente presentó copias de los cheques en los que se indica el sello de "no negociable", mas no presentó el reverso de los cheques que permitan verificar la firma de quien cobro el cheque, y (iii) el crédito fiscal contenido en las Facturas N° 003-004, 003-005 y 003-006 respecto de las cuales su proveedor emitió notas de crédito anulando la operación.

Que conforme se aprecia de la resolución apelada, foja 5394 vuelta, la Administración levantó la observación referida a la no utilización de medios de pago, por lo que en el caso de autos, no corresponde emitir pronunciamiento respecto a la citada observación.

### **- Facturas que no cuentan con la respectiva guía de transporte forestal**

Que mediante el Puntos 2.1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122080001503, de foja 4535, la Administración solicitó a la recurrente que sustente la realización, naturaleza, y cuantía de cada operación, correspondiente a la compra de madera detallada en el Anexo N° 03 del citado requerimiento, fojas 4528 a 4531.

Que para tal efecto le solicitó que exhibiera, entre otros, lo siguiente: (i) Los comprobantes de pago respectivos, facturas de compra y guías de remisión del proveedor; (ii) Guías de remisión del transportista; (iii) Guía de transporte forestal que indique la procedencia de la madera adquirida, establecida y normada por el INRENA; (iv) Comprobante de detracción efectuada; y (v) Respecto de la forma de cancelación de los comprobantes de pago mayores a S/5,000.00 o US\$1,500.00, presentar los medios de pago a que se refiere la Ley N° 28194.

Que a fin de atender lo solicitado por la Administración, la recurrente presentó el escrito de 18 de setiembre de 2008, fojas 4503 a 4507, en el que señaló que presentaba la documentación solicitada.

Que en el Punto 2.1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0122080001503, de fojas 4520 y 4521, la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente, y señaló que esta no cumplió con presentar las Guías de Transporte Forestal que indiquen la procedencia de la madera adquirida, de acuerdo a lo establecido y normado por INRENA.

Que agrega la Administración, que debido a tal incumplimiento, se ve imposibilitada de verificar la fehaciencia de la operación, pues de acuerdo a la normativa de INRENA, para el traslado de madera que provenga de concesiones otorgadas, se requiere el original de la guía de transporte forestal, quedando





# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

con la misma el adquirente de la madera, lo que es de conocimiento de la recurrente, en tal sentido reparó el crédito fiscal contenido en las facturas de compra observadas.

Que ahora bien, a partir de lo establecido durante la fiscalización, conforme se aprecia del Anexo 5 y el Punto 3 del Anexo 5.1 a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, de fojas 5306 a 5310 y 5334, la Administración sustenta la observación al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2005 a julio de 2006 por la suma de S/.619,598.00 señalando que esta no es fehaciente debido a que las compras de madera no cuentan con la respectiva guía de transporte forestal, que acredite el traslado de madera de una concesión forestal debidamente autorizada, y que ello le imposibilita verificar la fehaciencia de la operación.

Que sin embargo, según se advierte de la resolución apelada, de fojas 5394 a 5399, la Administración en la instancia de reclamación señaló respecto al referido reparo, que las facturas que sustentan el crédito fiscal observado, no contienen referencia alguna a la guía de transporte forestal, incumpliendo con el requisito establecido en el numeral 1.14 del artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago, deviniendo de este modo, dichas facturas, en comprobantes de pago otorgados sin cumplir los requisitos reglamentarios y, en consecuencia, no fidedignos, de conformidad con el artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el inciso b) del numeral 2.2 del artículo 6° de su reglamento.

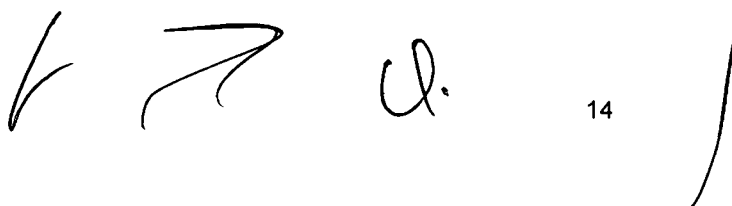
Que de lo expuesto en el considerando precedente, se aprecia que la Administración modificó el sustento del reparo formulado al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2005 a julio de 2006, toda vez que en instancia de fiscalización estableció que la recurrente no había cumplido con acreditar la fehaciencia de la operación debido a que las compras de madera no cuentan con la respectiva guía de transporte forestal, que acredite el traslado de madera de una concesión forestal debidamente autorizada, en tanto que en la instancia de reclamación, esta determinó que las facturas que sustentan el crédito fiscal observado han sido emitidas sin cumplir los requisitos reglamentarios, esto es, el establecido en el numeral 1.14 del artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2017-05 de 24 de marzo de 2017, se modificó el Glosario de Fallos Empleados en las Resoluciones del Tribunal Fiscal, aprobado mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2009-19 de 26 de octubre de 2009, modificado a su vez mediante Acuerdos de Sala Plena N° 2010-06 de 17 de mayo de 2010, 2013-31 de 21 de octubre de 2013, 2014-22 de 24 de octubre de 2014, 2016-04 de 19 de febrero de 2016 y 2015-01 de 20 de enero de 2015, estableciéndose en el acápite 69 que cuando la Administración en virtud de su facultad de reexamen modifica el fundamento de los reparos en instancia de reclamación, la resolución apelada es nula y debe dejarse sin efecto el valor.

Que cabe señalar que si bien la Administración tiene la facultad para realizar un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido de conformidad con lo dispuesto por el artículo 127° del Código Tributario, ello no la facultaba a modificar los fundamentos del reparo efectuado.

Que estando a lo expuesto, se tiene que la Administración modificó el fundamento del reparo analizado en la instancia de reclamación, lo que constituye un exceso a su facultad de reexamen, y contraviene lo establecido por el artículo 127° del Código Tributario, por lo que procede declarar la nulidad de la resolución apelada en cuanto al mencionado reparo contenido en las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810 y dejar sin efecto los mencionados valores en cuanto a dicho reparo.

Que estando a lo señalado en el considerando anterior, carece de pertinencia emitir pronunciamiento respecto de los alegatos de la recurrente en este extremo.





# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

**- Facturas N° 003-004, 003-005 y 003-006 anuladas**

Que conforme se ha indicado precedentemente, la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas contenido en las Facturas N° 003-004, 003-005 y 003-006, debido a que su proveedor anuló las operaciones a que se refieren las citadas facturas con la emisión de las Notas de Crédito N° 001-001, 001-002 y 001-003, no habiendo disminuido la recurrente el crédito fiscal a que se refieren los comprobantes de pago observados.

Que al respecto, los numerales 1.1, 1.2 y 1.3 del artículo 10° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, señalan que las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros, debiendo contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago con relación a los cuales se emitan y sólo pueden ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad.

Que de conformidad con el inciso b) del artículo 27° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, del crédito fiscal se deducirá el impuesto bruto correspondiente a la parte proporcional del valor de los bienes que el sujeto hubiera devuelto o de la retribución del servicio no realizado.

Que por su parte, el numeral 1° del artículo 7° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF, señala que los ajustes a que se refieren los artículos 26° y 27° de la precitada ley se efectuarán en el mes en que se produzcan las rectificaciones, devoluciones o anulaciones de las operaciones originales.

Que conforme se aprecia de autos, la operación de venta de madera contenida en las Facturas N° 003-000004, 003-000005 y 003-000006, de fojas 4416, 4422 y 4430, correspondientes al proveedor Tovar Espinoza Aydee Nena, fueron anuladas con la emisión de las Notas de Crédito N° 001-001, 001-002 y 001-003, por lo que no correspondía que la recurrente ejerciera el crédito fiscal contenido en las facturas observadas, y siendo que en sus recursos de reclamación y apelación no señalan argumento alguno a fin de cuestionar el reparo efectuado, corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en dicho extremo.

**(iii) Facturas de adquisición de servicios informáticos no sustentados**

Que se aprecia del Anexo 4.2 y el Punto 4 del Anexo 5.1 a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, de fojas 5304 a 5306 y 5335, que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de agosto a noviembre de 2005 por la suma de S/6,595.39 al observar facturas emitidas por el proveedor por concepto de servicios informáticos.

Que mediante el Puntos 2.2 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122080001503, de fojas 4534 y 4535, la Administración solicitó a la recurrente que respecto de las facturas emitidas por el proveedor por concepto de servicios informáticos, detalladas en el Anexo N° 04 del citado requerimiento, foja 4527, presentara lo siguiente: (i) Los comprobantes de pago; (ii) Comprobante de detracción efectuada; (iii) Sustento de la prestación del servicio realizado, incluido los informes presentados respectivamente; y (iv), Respecto de la forma de cancelación de los comprobantes de pago mayores a S/5,000.00 o US\$1,500.00, presentar los medios de pago a que se refiere la Ley N° 28194.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó el escrito de 18 de setiembre de 2008, fojas 4503 a 4507, en el que señaló que presentaba la documentación solicitada.

Que en el Punto 2.2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0122080001503, de foja 4519, la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente, y señaló que esta no cumplió con acreditar fehacientemente la prestación del servicio observado, habiendo presentado únicamente una hoja firmada por su proveedor que señala el tipo de servicio realizado, mas no acredita





# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

en forma objetiva la prestación del servicio, como serían los informes en donde se detalle el servicio prestado, en tal sentido reparó el crédito fiscal contenido en las facturas observadas.

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 950, establecía 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. Solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto; b) Que se destinen a operaciones por las que se debe pagar el impuesto.

Que según el artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por el anotado decreto legislativo, el comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en estos, por el responsable de su emisión, siendo que aquel que recibe el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción.

Que dicha norma agrega que 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 este es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción; 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; precisándose que en caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el Reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal, para lo cual deberá cumplir con lo dispuesto en el Reglamento.

Que de acuerdo con las normas glosadas a efecto de tener derecho al crédito fiscal no es suficiente que se cuente con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas ni con el registro contable de las mismas, sino que fundamentalmente 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° 0057-3-2000, 00120-5-2002, 01218-5-2002, 01807-4-2004, 01923-4-2004 y 01145-1-2005.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002, 06276-4-2002 y 03708-1-2004, se ha indicado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, no resultando suficiente para tal efecto la presentación de los comprobantes de pago o el registro contable de los mismos.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003 y 03708-1-2004 se ha expresado que para demostrar que no existió operación real que sustente el crédito fiscal es preciso que la Administración efectúe la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias.

Que conforme con lo expuesto, a efecto de tener derecho a ejercer el crédito fiscal en la determinación del Impuesto General a las Ventas no sólo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, y con el registro contable de las mismas, sino que se debe demostrar que, en efecto, estas se hayan realizado, siendo que para ello es necesario en principio que los contribuyentes acrediten la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores,





# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que especifique la recepción de los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes.

Que se observa de autos, que para acreditar la efectiva prestación de los servicios brindados por su proveedor Ignacio Revolledo Ortiz por concepto de servicios informáticos, contenidos en las Facturas N° 001-0000015, 001-0000016, 001-0000017, 001-0000018 y 001-0000019, la recurrente en el procedimiento de fiscalización presentó copia de las citadas facturas, copia de 4 cartas firmadas por su proveedor señalando que el servicio de consultoría realizado correspondía al control de calidad de la información del sistema de almacén, de recursos humanos y análisis de la estructura del sistema contable CONCAR, asimismo, presentó las constancias de depósito de la detracción, copia de los cheques del Banco de Crédito con el sello de "No negociable" girados a favor del prestador del servicio, y copia del extracto bancario que acredita el cobro de los cheques emitidos.

Que sin embargo, con dicha documentación no acredita la efectiva prestación del servicio a que se refieren las facturas observadas, pues las cartas presentadas únicamente hacen mención al servicio por el que han sido giradas las facturas, mas no constituyen reportes de los trabajos realizados, informes de los resultados de la labor realizada u otra documentación que permita acreditar de manera razonable la efectiva prestación del servicio observado, siendo que las facturas presentadas de acuerdo con el criterio antes glosado, no resultan suficientes para respaldar la prestación efectiva del servicio contratado, mientras que los demás documentos presentados únicamente podrían acreditar la cancelación de los servicios, mas no su efectiva prestación, en consecuencia, el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Que carece de sustento lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración no habría cumplido con establecer la no fehaciencia de los servicios que le fueron prestados, pese a que cumplió con presentar los documentos antes citados, dado que no conforme se ha indicado dicha documentación no resulta suficiente a efecto de acreditar la prestación de los servicios contratados, correspondiendo a la recurrente mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten los comprobantes observados, tal como se señaló en diversas resoluciones de este Tribunal las que fueron citadas.

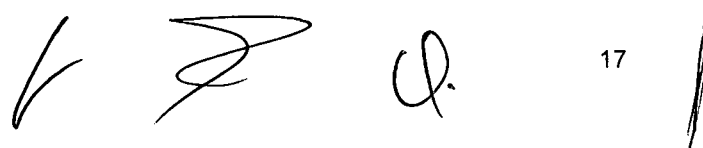
Que la presentación de las bases de datos de sus libros y registros contables por parte de la recurrente a la Administración, si bien puede acreditar el empleo de un sistema informático, esto no implica que los servicios reparados se encuentren sustentados, dado que correspondía presentar la documentación antes citada para tal fin.

#### **(iv) Facturas de terceros por comisiones de ventas no sustentadas**

Que del Anexo 4.2 y el Punto 5 del Anexo 5.1 a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, de fojas 5300 a 5304 y 5335, la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de agosto de 2005 a julio de 2006 por la suma de S/.12,032.63 al observar facturas de servicios emitidas por el proveedor , al considerar que la recurrente no acreditó documentariamente la efectiva prestación del servicio facturado.

Que mediante el Puntos 2.3 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122080001503, de foja 4534, la Administración solicitó a la recurrente que, respecto de las facturas emitidas por el proveedor Juan Pedro S.A.C., presentara comprobantes de pago, análisis de determinación de la comisión, contrato, correos u otro documento que acredite la efectiva prestación del servicio denominado "comisión de ventas" que se detalla en el Anexo N° 05 del citado requerimiento, foja 4527.

Que a fin de atender lo solicitado por la Administración, la recurrente presentó el escrito de 18 de setiembre de 2008, fojas 4503 a 4507, en el que señaló que las comisiones de ventas observadas son las que pagó a la empresa quien coordina con sus vendedores los contactos para futuras ventas y la atención de los pedidos de compra que coloca en el mercado local, de manera que como





# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

parte de la contraprestación, hace el seguimiento para que la mercadería se entregue oportunamente y en calidad y condiciones pactadas para cada operación.

Que para acreditar la fehaciencia del servicio observado cumple con presentar los comprobantes de pago, constancia de depósito de la detracción, la determinación del monto de las comisiones y la forma de cancelación.

Que en el Punto 2.3 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0122080001503, de foja 4516 a 4519, la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente y a partir del análisis de la documentación presentada mantuvo el reparo efectuado señalando que del documento denominado cálculo de liquidación de comisiones se aprecia que estas en realidad corresponden a las comisiones de quien es Gerente de Ventas Nacionales de la recurrente, y que del cuadro denominado "Facturación Ventas Nacionales" no se acredita la prestación de los servicios de venta que originó el pago de las comisiones a la empresa

Que asimismo, la Administración en la resolución apelada de fojas 5390 vuelta a 5392 vuelta, señaló que si bien en los resultados de Requerimiento N° 0122080001503 se efectuaron observaciones a que la documentación presentada correspondía a Santiago Echeopar Koechlin, quien laboraba para la recurrente, el reparo conforme al contenido de dicho Resultado del Requerimiento N° 0122080001503 se encuentra formulado en razón a que la recurrente no sustentó con documentación fehaciente la efectiva realización de las operaciones que dieron origen al pago de las comisiones por ventas.

Que al respecto, si bien la recurrente señala que la labor que desempeñó la empresa era la de supervisión de sus vendedores independientes, no ha cumplido con presentar documentación que acredite la labor de supervisión señalada, más aún cuando los pagos corresponden a comisión de ventas.

Que teniendo en cuenta lo expuesto, la recurrente no ha cumplido con acreditar o presentar elementos suficientes que acrediten razonablemente la efectiva prestación del servicio observado, siendo irrelevante analizar el resto de documentos presentados que únicamente podrían acreditar la cancelación de los servicios, mas no su efectiva prestación, en consecuencia, el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo.

Que si bien la recurrente considera que las comisiones canceladas obedecen a ventas que cumplen con requisitos formales y sustanciales para deducirlas como crédito fiscal, debe apreciarse que no ha cumplido con presentar la documentación que sustente la prestación efectiva de dichos servicios, siendo que contrariamente a lo indicado por la recurrente, dicha presentación de documentación es de cargo de la propia recurrente, de acuerdo con las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002, 06276-4-2002 y 03708-1-2004, que establecen que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales.

## **(v) Servicios de asesoría tributaria no sustentadas**

Que se aprecia del Anexo 4.2 y el Punto 6 del Anexo 5.1 a las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, de fojas 5298, 5299 y 5335, que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, abril y mayo de 2006 por la suma de S/.10,558.34 al observar facturas emitidas por el proveedor por servicios de asesoría tributaria no sustentada.

Que mediante el Punto 2.4 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122080001503, de foja 4534, la Administración solicitó a la recurrente que respecto de las facturas emitidas por el proveedor por concepto de servicios de asesoría tributaria e informes realizados, detalladas en el



# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

Anexo N° 06 del citado requerimiento, foja 4527, cumpla con presentar lo siguiente: (i) Los comprobantes de pago, (ii) Sustento de la prestación del servicio realizado; y, (iii) Los informes presentados.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó el escrito de 18 de setiembre de 2008, fojas 4503 a 4507, en el que señaló que adjuntaba la documentación solicitada.

Que en el Punto 2.4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0122080001503, de fojas 4515 y 4516, la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente, y señaló que esta no cumplió con acreditar fehacientemente la prestación del servicio observado, habiendo presentado dos hojas firmadas por el socio de su proveedor en la cual señala que los pagos efectuados se deben a la revisión de sus declaraciones juradas de los ejercicios 2001 a 2004, lo que no acredita en forma objetiva la prestación del servicio; en tal sentido, reparó el crédito fiscal contenido en las facturas observadas.

Que se observa de autos, que para acreditar la efectiva prestación de los servicios brindados por su proveedor por concepto de servicios de asesoría tributaria e informes realizados, a que se refieren las Facturas N° 001-0014859, 001-0015213, 001-0015738, y 001-0016173, la recurrente en el procedimiento de fiscalización presentó copia de las citadas facturas, dos cartas firmadas por el socio de su proveedor de 19 de julio de 2006, mediante las cuales cumplen con remitirle el informe elaborado como consecuencia de la revisión de sus declaraciones juradas de los ejercicios 2001 a 2004, y confirman el servicio realizado, asimismo, presentó las constancias de depósito de la detracción, copia de los cheques del Banco de Crédito, y copia del extracto bancario que acredita el cobro de los cheques emitidos.

Que la documentación referida en el considerando precedente, presentada por la recurrente durante la fiscalización, evidencia de manera razonable la efectiva prestación del servicio materia de reparo, por lo que corresponde levantarlo y revocar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a la documentación presentada por la recurrente en el escrito de alegatos en instancia de apelación de fojas 5616 a 5704, según la cual se acreditaría el sustento de las comisiones de venta y servicios informáticos reparados, cabe señalar que conforme con el artículo 148° del Código Tributario, "no se admitirá como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario. Sin embargo, dicho órgano resolutor deberá admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa. Asimismo, el Tribunal Fiscal deberá aceptarlas cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, el cual deberá encontrarse actualizado a la fecha de pago", situaciones que no han sido acreditadas por la recurrente al adjuntar en la apelación los mencionados medios probatorios, por lo que no corresponde admitirlos.

Que teniendo en cuenta lo expuesto, y siendo que los reparos que sustentan las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810 han sido mantenidos algunos y dejado sin efecto otros en esta instancia, corresponde que la Administración proceda a reliquidar dichos valores.

Que finalmente cabe señalar que la Administración a efecto de reliquidar la deuda materia de impugnación, deberá tener en cuenta, en caso corresponda, los créditos o saldos a favor de periodos anteriores, ello como consecuencia de los pronunciamientos emitidos en las impugnaciones formuladas respecto de tales periodos.

## **Resoluciones de Multa N° 012-002-0014641 a 012-002-0014652**

Que las Resoluciones de Multa N° 012-002-0014641 a 012-002-0014652, de fojas 5144 a 5167, fueron giradas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, y se encuentran vinculadas a la determinación efectuada por la Administración del Impuesto General a las





# Tribunal Fiscal

N° 00283-4-2018

Ventas de los meses de agosto de 2005 a julio de 2006; por lo que, a su vez, se emitieron las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810, respecto a los cuales la Administración deberá proceder a su reliquidación, en consecuencia, procede concluir en el mismo sentido en el extremo de las citadas resoluciones de multa a efecto de que la Administración proceda a reliquidarlas teniendo en cuenta lo que se resuelva respecto de las resoluciones de determinación.

Que el informe oral solicitado se realizó con la asistencia de los representantes de ambas partes, según la constancia del informe oral de foja 5582.

Con los vocales Flores Talavera, Fuentes Borda y Queuña Díaz, a quien se llamó para completar Sala e interviniendo como ponente el vocal Fuentes Borda.

## RESUELVE:

**DECLARAR NULA** la Resolución de Intendencia N° 0150140009188 de 27 de julio de 2010, en el extremo referido al reparo del crédito fiscal por compras de madera que no cuentan con la respectiva guía de transporte forestal contenido en las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0016799 a 012-003-0016810 y dejar sin efecto los citados valores en cuanto al citado reparo; **REVOCARLA** en cuanto al reparo por servicios de asesoría tributaria no sustentados y multas vinculadas y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración tener en cuenta lo dispuesto en la presente resolución.

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

  
FLORES TALAVERA  
VOCAL PRESIDENTE

  
FUENTES BORDA  
VOCAL

  
QUEUÑA DÍAZ  
VOCAL

  
Sánchez Gómez  
Secretaria Relatora  
FB/AD/mgp