



Tribunal Fiscal

Nº 01854-10-2020

EXPEDIENTE N° : 9669-2014
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 19 de febrero de 2020

VISTA la apelación interpuesta por _____, con Registro Único de Contribuyente N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 29 de abril de 2014, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° _____ giradas por el Saldo a Favor del Impuesto General a las Ventas de setiembre a diciembre de 2012; y las Resoluciones de Multa N° _____ emitidas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene, reiterando los argumentos señalados en su reclamación, que la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario contiene una cláusula anti elusiva general que puede definirse como una estructura normativa cuyo presupuesto de hecho aparece formulado con mayor o menor grado de amplitud y al que se le atribuyen consecuencias jurídicas, como la asignación de potestades a la Administración para desconocer el acto o negocio realizado con ánimo elusorio y luego de ello aplicar el régimen jurídico fiscal que se pretendió eludir; agregando que la aplicación de la referida norma se encuentra limitada a las situaciones descritas en el tercer párrafo de la misma.

Que anota que la base legal en que se sustenta uno de los reparos establecidos por la Administración es el principio de realidad económica, que en verdad se trataría del principio de calificación económica de los hechos, el cual ha sido desarrollado por la jurisprudencia de este Tribunal, tal como la Resolución N° 06686-4-2006; y si bien esta alude a la Norma VIII, la interpretación realizada por dicho Colegiado se refiere al segundo de ellos, recogido por la actual Norma XVI (incorporada en el año 2012). Añade que dicha resolución expone que el citado principio de calificación económica de los hechos se aplica cuando la forma jurídica declarada no coincide con el supuesto de hecho efectuado por un contribuyente y, más bien, el sustrato económico de los hechos refleja una operación distinta.

Que indica que, contrariamente a lo afirmado por la Administración, no contrató los servicios de los titulares de las empresas _____ y _____, y si bien en las Fichas RUC de dichas empresas se aprecia que sus representantes legales son el señor _____ y la señora _____ quienes además son socios participacionistas de la recurrente, así como su gerente general y gerente financiero, respectivamente, ello no puede ser tomado en cuenta por la Administración para desconocer el crédito fiscal consignado en las facturas reparadas, pues, en todo caso, debió efectuar cruces de información para determinar quiénes fueron las personas que realizaron los servicios contratados.

Que aduce que cumplió con presentar toda la documentación requerida; sin embargo, la Administración considera que esta no es suficiente para acreditar los servicios contratados, es decir, duda si dichos servicios fueron efectivamente prestados o no, situación que correspondería a un problema de operaciones no reales, mas no de aplicación de la Norma XVI, lo que evidencia que sus afirmaciones son inconsistentes, pues, como se indicó anteriormente, el principio de calificación económica de los hechos tiene como objetivo establecer la real operación económica más allá de su forma jurídica. En consecuencia, lo que se está cuestionando en el presente caso es la realidad del servicios y no que se



Tribunal Fiscal

Nº 01854-10-2020

haya efectuado una operación distinta a la declarada; además, la Administración debió analizar la información brindada por el proveedor, lo que tampoco hizo.

Que agrega que la Administración debió motivar por qué a su entender las pruebas o documentos presentados no resultan suficientes, no siendo válido ni conforme a derecho que utilice una frase general para desconocer tales pruebas o documentos, por lo que se ha producido una falta de motivación, lo que conlleva a la nulidad del acto administrativo de acuerdo a lo dispuesto en la Ley del Procedimiento Administrativo General.

Que alega que de acuerdo con las normas tributarias, la definición de empresa es la conjunción de capital y trabajo, y no la forma societaria adoptada o su inscripción en el Registro Único de Contribuyentes, pues, de lo contrario, quienes no se encuentren inscritos en este no estarían sujetos a imposición alguna, lo cual sería absurdo. Precisa que si bien algunas empresas no operan formalmente, ello no significa que sus actos sean inválidos, ya que para tal efecto existe una regulación para empresas irregulares, por lo que el argumento de la Administración referido a que según el Comprobante de Información Registrada de las empresas antes mencionadas, estas iniciaron sus operaciones en agosto de 2012, pero prestaron servicios a la recurrente desde enero del mismo año, no puede ser utilizado como indicio razonable para considerar que los servicios contratados no fueron realizados.

Que en cuanto al reparo por no efectuarse el depósito de la detracción, arguye que no existe ningún documento emitido por la Administración en el que se detallen las facturas y montos por los cuales no se habría efectuado la detracción respectiva; siendo que, por el contrario, ha cumplido con presentar las constancias de depósito de detracciones de acuerdo con lo dispuesto por el Decreto Legislativo Nº 940; por lo que solicita se revoque dicho reparo.

Que manifiesta que de la revisión de las resoluciones de determinación y los requerimientos que las sustentan, se advierte claramente que la Administración no ha meritado las pruebas ni ha tomado en cuenta los argumentos presentados en respuesta a dichos requerimientos; además, no se aprecia una relación directa entre los hechos que aquella analiza y las conclusiones a las que arriba, lo que evidencia una falta de motivación, por lo que solicita se declare la nulidad de los citados valores o se revoquen los reparos formulados al no encontrarse debidamente acreditados.

Que añade que dado que las Resoluciones de Multa Nº son accesorias a las mencionadas resoluciones de determinación, corresponde que aquellas también sean declaradas nulas.

Que con relación a la Resolución de Multa Nº anota que no incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177 del Código tributario, toda vez que en el Resultado del Requerimiento Nº se dejó constancia que cumplió con exhibir lo solicitado y respecto al Registro de Inventario Permanente Valorizado, la Administración consignó la frase "no corresponde", tal como se desprende del rubro "Observaciones", no haciéndose referencia a la configuración de infracción alguna. Indica que, posteriormente, mediante el Requerimiento Nº se le solicitó la presentación del mencionado registro, lo que fue cumplido, tal como consta en el resultado de dicho requerimiento; sin embargo, en este también se indicó que aquel no fue presentado a la fecha de vencimiento del Requerimiento Nº y que se procedía a modificar "la infracción imputada del numeral 1 del artículo 175° al numeral 1 del artículo 177°", pese a que, como se mencionó anteriormente, en el cierre del anterior requerimiento no se hizo referencia a la comisión de ninguna de las citadas infracciones.

[Handwritten signatures and marks]



Tribunal Fiscal

N° 01854-10-2020

Que agrega que de acuerdo con la jurisprudencia de este Tribunal, cualquier omisión cometida debe encontrarse sustentada expresamente en el resultado del requerimiento, lo que no ha ocurrido en su caso, por lo que no se ha configurado la infracción que se le imputa ni ha incurrido en alguna causal para que se disponga el ingreso como recaudación de los fondos de su cuenta de detracciones, según lo informado mediante Comunicación N° 613-2013-SUNAT/2S3230.

Que indica con relación al reparo por detracciones que presenta las constancias respectivas que acreditan el cumplimiento de los requisitos exigidos por el Decreto Legislativo N° 940, por lo que solicita se revoque dicho reparo.

Que mediante escrito de alegatos (fojas 798 a 800), reitera los argumentos esgrimidos en su apelación respecto a los reparos formulados.

Que por su parte, la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización parcial iniciado a la recurrente por el Impuesto General a las Ventas de setiembre a diciembre de 2012, reparó el crédito fiscal utilizado en los periodos octubre a diciembre de 2012, debido a que en aplicación del principio de realidad económica establecido en el primer párrafo de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario (antes Norma VIII), se determinó que las facturas emitidas por las empresas

y corresponden a servicios de "asesoría gerencial" y "asesoría en marketing y ventas" que en realidad fueron prestados por el gerente general) y la gerente financiero de la recurrente, quienes a su vez son titulares y representantes legales de las referidas empresas, y dado que la recurrente tampoco ha presentado pruebas adicionales a las facturas observadas y los contratos suscritos que permitan sustentar las observaciones comunicadas, se concluye que las retribuciones pagadas constituyen renta de quinta categoría para su perceptor y, por tanto, no otorgan derecho al crédito fiscal.

Que indica que en los anexos a las resoluciones de determinación impugnadas se observa que en el periodo diciembre de 2012 se reparó el crédito fiscal por el importe de S/ 235,00, debido a que no se habría efectuado el depósito de la detracción correspondiente; no obstante, tal como señala la recurrente, en ninguno de los requerimientos emitidos en el procedimiento de fiscalización se le comunicó dicho reparo ni tampoco se identificaron las operaciones por las cuales no se efectuó el depósito de la detracción, por lo que no se ha cumplido con el debido procedimiento en este extremo, y dispuso dejar sin efecto dicho reparo. Asimismo, procedió a modificar la Resolución de Determinación N° 024-003-0208901, incrementando el saldo a favor de dicho periodo de S/ 92 531,00 a S/ 92 586,00.

Que añade que al haberse confirmado íntegramente el reparo al crédito fiscal correspondiente a los periodos octubre y noviembre de 2012, por aplicación del principio de realidad económica a los servicios observados, de igual modo, corresponde confirmar las Resoluciones de Multa N°

Respecto a la Resolución de Multa N° 024-002-0195769, vinculada al Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2012, señala que procedió a modificar el importe de la sanción de S/ 4 281,00 a S/ 4 164,00, más intereses.

Que en el presente caso, mediante Carta N° y Requerimiento N° (fojas 551 y 558), notificados el 3 de julio de 2013² (fojas 552 y 559), la Administración inició a la

¹ Vinculada con la Orden Fiscalización N° (foja 560).

² Mediante acuse de recibo, en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, el cual señala que la notificación de los actos administrativos se realizará, por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la



Tribunal Fiscal

Nº 01854-10-2020

recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto General a las Ventas de setiembre a diciembre de 2012, consignando, entre otro, como elemento del tributo a fiscalizar el crédito fiscal de adquisiciones y compras, y como aspecto contenido en dicho elemento a fiscalizar, las operaciones de compras y adquisiciones.

Que como resultado del mencionado procedimiento de fiscalización parcial, la Administración reparó el crédito fiscal correspondiente a los periodos octubre a diciembre de 2012, al considerar que este era utilizado indebidamente en aplicación del principio de realidad económica, pues los servicios descritos en las facturas emitidas por las empresas

y no fueron prestados por estas, sino por el gerente general y la gerente financiero de la recurrente, quienes a su vez eran titulares y representantes legales de dichas empresas. Asimismo, reparó el crédito fiscal utilizado en el periodo diciembre de 2012 por no haberse efectuado el depósito de la detracción correspondiente; emitiéndose, en consecuencia, las Resoluciones de Determinación N° por el Saldo a Favor del Impuesto el Impuesto General a las Ventas de setiembre a diciembre de 2012 (fojas 606 a 611).

Que así también, detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por lo que emitió las Resoluciones de Multa N° (fojas 613 a 616), vinculadas con el Impuesto el Impuesto General a las Ventas de octubre a diciembre de 2012. Asimismo, emitió la Resolución de Multa N° por la infracción del numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, por no haber exhibido el Registro de Inventario Permanente Valorizado (foja 612).

- Cuestión previa

Que de autos se aprecia que en etapa de reclamación, mediante escrito ampliatorio de 12 de marzo de 2014 (fojas 625 a 627), la recurrente impugnó la Resolución de Multa N° girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, exponiendo argumentos destinados a desvirtuar dicha infracción.

Que sobre el particular, cabe mencionar que de la documentación que obra en autos (foja 801) la Administración tramitó dicha reclamación con Expediente N° declarando infundado el recurso de reclamación con la Resolución de Intendencia N° de 30 de junio de 2014 (fojas 803 a 805), por lo que no constituye el aludido valor parte del presente procedimiento contencioso tributario, y por lo tanto, no corresponde emitir pronunciamiento sobre los argumentos expuestos sobre el particular.

1. Resolución de Determinación N°

Que la Resolución de Determinación N° fue girada por el Saldo a Favor del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2012 (fojas 606, 607 y 611).

Que el artículo 75 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, dispone que concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso; mientras que el artículo 76 preceptúa que la resolución de determinación es el acto por el cual la

recepción efectuada por el encargado de la diligencia; y, que el acuse de recibo deberá 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 y su firma, o la constancia de la negativa; y, (v) Fecha en que se realiza la notificación.



Tribunal Fiscal

Nº 01854-10-2020

Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Que por su parte, el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, establece que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Que estando a que la determinación efectuada por la Administración coincide con la declarada por la recurrente (fojas 606, 607 y 475)³, no existe controversia con relación al Saldo a Favor del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2012, por lo que al haberse emitido la mencionada resolución de determinación con la finalidad de dar por concluido el procedimiento de fiscalización, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que ahora bien, la materia en controversia consiste en determinar si los demás valores impugnados, han sido emitidos con arreglo a ley.

2. Resoluciones de Determinación N°

2.1 Depósito de detracción no acreditada

Que del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° (foja 606), se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2012, por no haberse efectuado el depósito de la detracción respectiva; y cita los artículos 3, 5, 7 y 12 y la Primera Disposición Final del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940, aprobado por Decreto Supremo N° 155-2004-EF, así como los artículos 12 a 16 y el Anexo N° 03 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

Que de la revisión de la resolución apelada (fojas 636 reverso a 637 reverso), se advierte que la Administración resolvió declarar fundada en parte la reclamación en el extremo referido al reparo por no efectuarse el depósito de la detracción respectiva y dispuso dejarlo sin efecto, al considerar que dicho reparo no fue comunicado a la recurrente en ninguno de los requerimientos emitidos en el procedimiento de fiscalización ni se identificaron las operaciones por las cuales no se habría efectuado el depósito de la detracción, procedimiento a reliquidar el mencionado período.

Que conforme con el acápite 11 del Glosario de Fallos empleado por el Tribunal Fiscal aprobado por el Acta de Reunión de Sala Plena N° 2009-19 de 29 de octubre de 2009, modificado por Actas de Reunión de Sala Plena N° 2010-06, 2013-31, 2014-22, 2015-01, 2016-04, 2017-05 y 2019-13, cuando el Tribunal Fiscal considera que no existe controversia en el expediente corresponde confirmar la resolución apelada.

Que teniendo en consideración que la Administración declaró fundada en parte la reclamación y dispuso dejarlo sin efecto el reparo antes analizado, lo que tuvo incidencia en la determinación del crédito fiscal del periodo diciembre de 2012, procediendo a reliquidar la Resolución de Determinación N°

en la que descontó dicho reparo, se tiene que no existe controversia que deba ser dilucidada por esta instancia, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en el presente extremo.

³ Con la presentación de la declaración jurada efectuada a través del Formulario – PDT 621 N° 775021970.



Tribunal Fiscal

Nº 01854-10-2020

2.2 Crédito fiscal utilizado indebidamente en aplicación del principio de realidad económica

Que del Anexo N° 02 a las Resoluciones de Determinación N° (foja 606), se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de octubre a diciembre de 2012, al considerar que era utilizado indebidamente en aplicación del principio de realidad económica, indicando como sustento el Resultado del Requerimiento N° y como base legal la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario y el artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, entre otros.

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto legislativo N° 1116⁴, vigente a partir del 1 de agosto de 2012, el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Que agrega el mencionado artículo que sólo 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. Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento; y, b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que por su parte, el artículo 185 de la Ley N° 26887, Ley General de Sociedades, establece que la sociedad cuenta con uno o más gerentes designados por el directorio, salvo que el estatuto reserve esa facultad a la junta general; agregando que cuando se designe un solo gerente éste será el gerente general y cuando se designe más de un gerente, debe indicarse en cuál o cuáles de ellos recae el título de gerente general. A falta de tal indicación se considera gerente general al designado en primer lugar.

Que el artículo 186 de la anotada ley, dispone que la duración del cargo de gerente es por tiempo indefinido, salvo disposición en contrario del estatuto o que la designación se haga por un plazo determinado.

Que según el artículo 188 de la misma ley, las atribuciones del gerente se establecerán en el estatuto, al ser nombrado o por acto posterior; agregándose que salvo disposición distinta del estatuto o acuerdo expreso de la junta general o del directorio, se presume que el gerente general goza de las siguientes atribuciones: 1. Celebrar y ejecutar los actos y contratos ordinarios correspondientes al objeto social; 2. Representar a la sociedad, con las facultades generales y especiales previstas en el Código Procesal Civil y las facultades previstas en la Ley de Arbitraje⁵; 3. Asistir, con voz pero sin voto, a las sesiones del directorio, salvo que éste acuerde sesionar de manera reservada; 4. Asistir, con voz pero sin voto, a las sesiones de la junta general, salvo que ésta decida en contrario; 5. Expedir constancias y certificaciones respecto del contenido de los libros y registros de la sociedad; y, 6. Actuar como secretario de las juntas de accionistas y del directorio.

Que de otro lado, el primer párrafo de la Norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, incorporada por el Decreto Legislativo

⁴ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 7 de julio de 2012.

⁵ Inciso modificado por la Tercera Disposición Modificatoria del Decreto Legislativo N° 1071,



Tribunal Fiscal

Nº 01854-10-2020

Nº 1121⁶, regula lo concerniente a la calificación económica de los hechos imponiblees señalando que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Que por su parte, en el último párrafo de la precitada norma, se regula lo relativo a la simulación, indicando que en caso de actos simulados calificados por la SUNAT según lo dispuesto en el primer párrafo de la disposición en comentario, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados⁷.

Que sobre la facultad de calificación económica de la Administración Tributaria, este Tribunal ha dejado establecido, entre otras, en la Resolución Nº 590-2-2003, que la apreciación o calificación del hecho imponible busca descubrir la real operación económica y no el negocio civil que realizaron las partes, razón por la cual permite la actuación de la Administración facultándola a verificar o fiscalizar los hechos imponiblees ocultos por formas jurídicas aparentes.

Que en ese mismo sentido, la Resolución Nº 10890-3-2016⁸ señala que: *"...este Tribunal admite la posibilidad que la Administración establezca la realidad económica que subyace en un contrato o en un conjunto de actos jurídicos estrechamente vinculados, supeditando dicha actuación a la acreditación fehaciente del negocio que en realidad ha llevado a cabo el contribuyente. La Administración, en virtud al criterio de la realidad económica recogido en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, se encuentra facultada a tomar en consideración y preferir la real operación efectivamente llevada a cabo, sobre el negocio civil realizado por las partes, encontrándose habilitada a fiscalizar los hechos imponiblees ocultos por formas jurídicas aparentes; y siendo ello así se acepta la posibilidad de dejar de lado el acto jurídico realizado, y establecer las consecuencias impositivas de la real transacción económica que se ha efectuado."*

Que habida cuenta que en el presente caso la Administración ha hecho uso de la facultad de calificación económica de los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios, a fin de aplicar la norma tributaria correspondiente atendiendo a los actos efectivamente realizados por aquéllos, es pertinente revisar los acuerdos adoptados en los contratos, así como los actos realizados por la recurrente y las demás partes intervinientes, con el objeto de establecer si -conforme a lo determinado por la Administración- existe discrepancia entre la real operación efectivamente llevada a cabo, respecto de los negocios civiles realizados por la recurrente y

⁶ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 18 de julio de 2012.

⁷ Cabe anotar que el artículo 8 de la Ley Nº 30230, publicada el 12 de julio de 2014, dispuso la suspensión de la facultad de la Administración para aplicar la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, con excepción de lo dispuesto en su primer y último párrafos, a los actos, hechos y situaciones producidas con anterioridad a la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1121. Asimismo, para los actos, hechos y situaciones producidas desde la entrada en vigencia del Decreto Legislativo 1121, dicha ley dispuso la suspensión de la aplicación de la referida Norma XVI, con excepción de lo dispuesto en su primer y último párrafos, hasta que el Poder Ejecutivo, mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas, establezca los parámetros de fondo y forma que se encuentran dentro del ámbito de aplicación de la citada norma. Cabe mencionar que mediante Decreto Supremo Nº 145-2019-EF, publicado en el diario oficial "El Peruano" el 6 de mayo de 2019, se aprobaron los parámetros de fondo y forma para la aplicación de la norma antielusiva general contenida en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario.

⁸ Es pertinente tener en cuenta que el texto del primer párrafo de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, corresponde al texto del segundo párrafo de la Norma VIII del indicado cuerpo normativo, por lo que resulta válidamente aplicables a la Norma XVI, los criterios del Tribunal Fiscal emitidos con respecto a la Norma VIII.

En efecto, el segundo párrafo de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo Nº 1421, establecía que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.



Tribunal Fiscal

N° 01854-10-2020

las demás partes intervinientes en las operaciones, a efectos de determinar las consecuencias impositivas de dicha real transacción económica efectuada.

Que a fin de establecer los actos efectivamente realizados por los deudores tributarios, no es suficiente con atender aisladamente a las operaciones realizadas, sino que debe tenerse en cuenta la secuencia de negocios desarrollados, así como las situaciones y relaciones económicas existentes o establecidas por los interesados, por lo que es menester atender a los actos coetáneos y posteriores del contrato que -en principio- regularía el negocio jurídico que se alega haber efectuado, para conocer la verdadera operación llevada a cabo.

Que mediante el Punto N° 01 del Requerimiento N° (fojas 535 a 538), notificado el 5 de setiembre de 2013⁹ (foja 539), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito y con documentación original fehaciente de fecha cierta la veracidad, necesidad, causalidad, uso y destino de los servicios consignados en cada una de las facturas detalladas en los Cuadros N° 01 y 02 del Anexo N° 01 al citado requerimiento correspondiente a los meses octubre a diciembre de 2012 (foja 534)¹⁰, así como su contribución a la generación de ingresos gravados, debiendo presentar medios probatorios tales como contratos y adendas suscritas con los proveedores

y así como reportes, liquidaciones u otros documentos en los que se refleje o informe acerca de los servicios recibidos, informes, estudios, comunicaciones, documentos que evidencien las gestiones, trámites y acciones realizadas por el proveedor u otros documentos elaborados por este con ocasión de la prestación de sus servicios y en el que se describan detalladamente los servicios específicos de asesoría prestados, entre otros que permitan acreditar de manera fehaciente la veracidad de dichas operaciones.

Que a su vez, le solicitó que exhibiera los medios probatorios que demostraran la utilización de medios de pago en la cancelación de las facturas observadas y que presentara un análisis describiendo la forma y modalidad de las cancelaciones realizadas, indicando la fechas, número de comprobante de pago, montos, número de cheques y de depósito bancario, identificación de los vouchers, entidad bancaria, entre otros datos; debiendo proporcionar además copias fotostáticas de los citados documentos. Agregando que en caso contrario se efectuará el reparo al crédito fiscal.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó el escrito de 18 de setiembre de 2013 (fojas 441 a 447), en el cual manifestó, entre otros, que adjunta contratos civiles por la prestación de los servicios de asesoría gerencial v asesoría en marketing y ventas, suscritos con los proveedores

y respectivamente, los cuales cumplen con lo previsto por el artículo 1764 del Código Civil. Agrega que de acuerdo con los artículos 3, 4 y 5 de la Ley N° 28194, utilizó como medios de pagos cheques con la cláusula no negociable, los cuales fueron girados a la orden de los mencionados proveedores y recibidos por estos, siendo endosados y depositados íntegramente en sus respectivas cuentas corrientes. Indica que conforme a la Resolución de

⁹ Mediante acuse de recibo, en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

¹⁰ En el Cuadro N° 01 se detalla las facturas del proveedor las Facturas N° por el mes de octubre de 2012, las Facturas N° por el mes de noviembre de 2012, y las Facturas N° y por el mes de diciembre de 2012, cada uno por la suma de S/ 16 949,15, más S/ 3 050,85 por el Impuesto General a las Ventas.

En el Cuadro N° 02 se detalla las facturas del proveedor las Facturas N° por el mes de octubre de 2012, las Facturas N° por el mes de noviembre de 2012, y las Facturas N° por el mes de diciembre de 2012, cada uno por la suma de S/ 5 932,20 más S/ 1 067,80 por el Impuesto General a las Ventas.



Tribunal Fiscal

N° 01854-10-2020

Superintendencia N° 183-2004/SUNAT ha cumplido con efectuar el depósito de las detracciones por los servicios contratados en las fecha de pago, las cuales además fueron registradas en sus libros de contabilidad.

Que de otro lado, indicó que conforme al artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, que recoge el principio de casualidad, el servicio de gerencia era necesario para cumplir con las formalidades de todos los negocios de la empresa, como son la firma de contratos con sus clientes por ventas futuras de departamentos, así como firmar cheques con la cláusula "no negociable" para el pago a sus proveedores, mientras que el servicio de asesoría en marketing y ventas resultaba necesario para generar ventas y, por ende, producir renta; asimismo, dichos gastos cumplen con los criterios de razonabilidad y realidad económica, toda vez que existe una relación razonable entre los montos desembolsados y su finalidad (producir y mantener la fuente productora de renta), además, los costos y gastos incurridos han sido administrados y registrados contablemente cumpliendo con todo el sustento legal, tributario y contable.

Que en el Punto N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 518 a 531), notificado el 17 de octubre de 2013¹¹ (foja 532), la Administración dejó constancia del mencionado escrito¹² y señaló que del análisis y evaluación de la documentación presentada por la recurrente, así como de la exhibida en la fiscalización y la información que obra en sus sistemas informáticos se determina lo siguiente:

- Con relación a las facturas emitidas por . cabe señalar que en la cláusula cuarta del "Contrato de Locación de Servicios" se establece que los importes facturados corresponden a las retribuciones por los servicios de asesoría gerencial que dicha empresa habría prestado a la recurrente; sin embargo, de las Fichas RUC de ambas partes, así como de la documentación presentada como descargo se evidencia que el señor es titular y representante legal de la citada empresa y, a su vez, es representante legal (gerente general) de la recurrente. Cabe anotar que la empresa es socia accionista de la recurrente, en la que también es su representante legal, y cuenta con una participación del 50%.

Agrega que la recurrente no exhibió reportes, liquidaciones u otros documentos en los que se refleje o informe acerca de los servicios recibidos, ni del resultado de los mismos, así como informes, estudios, comunicaciones, documentos que evidencien las gestiones, trámites y acciones realizadas por el proveedor u otros documentos elaborados por este con ocasión de la prestación de sus servicios y en el que se describan detalladamente los servicios específicos de asesoría que se habrían prestado, siendo que en la copia del contrato presentado solo se señala que se prestarán servicios de "asesoría gerencial"; con lo cual, se concluye que no hay evidencia alguna que los servicios contratados hayan sido prestados por personas distintas al señor más aun si no cuenta con trabajadores dependientes ni bajo ningún otro régimen laboral, tal como se verificó en los reportes de las declaraciones presentadas por dicha empresa, siendo la recurrente su único cliente.

Anota que si bien la recurrente manifestó en su escrito que el servicio de gerencia era necesario para cumplir con las formalidades de su empresa, tales como la firma de los contratos con los clientes y firmar cheques; tales funciones son atribuciones directas del gerente, según lo establecido en el artículo 9 de sus estatutos y los artículos 185, 186 y 188 de la Ley General de Sociedades.

¹¹ Mediante acuse de recibo, en el domicilio fiscal de la recurrente, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.
¹² Según se advierte del Acta N° suscrita el 19 de setiembre de 2013 (foja 511).



Tribunal Fiscal

Nº 01854-10-2020

Refiere que de la revisión de las facturas observadas y del contrato antes aludido no se aprecia información alguna sobre quiénes serían las personas encargadas de prestar los servicios contratados; sin embargo, de la documentación proporcionada por la recurrente se tiene que todas las acciones han sido desarrolladas exclusivamente y en forma personal por su gerente general y representante legal, el señor

De otro lado, se observa del Comprobante de Información Registrada de , que esta inició actividades el 23 de agosto de 2012; no obstante, la recurrente registró comprobantes de pago por los servicios prestados entre los periodos enero y diciembre de 2012, conforme se detalla a foja 534, lo que resulta inconsistente, pues el contrato de locación de servicios habría sido suscrito el 2 de setiembre de 2012 y en su cláusula tercera se establece que la duración del mismo sería desde el 23 de agosto de 2012 hasta el 23 de agosto de 2014.

Que por otro lado, invoca la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, así como los criterios vertidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06686-4-2004, 590-2-2003, 4773-4-2006 y 4774-4-2006, y señala que si bien la recurrente exhibió y/o proporcionó documentos pretendiendo sustentar los servicios contratados, en aplicación del principio de primacía de la realidad, se verifica que aquellos fueron realmente prestados por el señor en su calidad de gerente general de la recurrente y no por la empresa , que esta inició actividades el 23 de agosto de 2012; no obstante, la recurrente registró comprobantes de pago por los servicios prestados entre los periodos enero y diciembre de 2012, conforme se detalla a foja 534, lo que resulta inconsistente, pues el contrato de locación de servicios habría sido suscrito el 2 de setiembre de 2012 y en su cláusula tercera se establece que la duración del mismo sería desde el 23 de agosto de 2012 hasta el 23 de agosto de 2014. Asimismo, precisa que las actividades que comprenden dichos servicios son inherentes a las de un gerente, por lo que aquel debió percibir una retribución directa de parte de la recurrente, la cual califica como renta de quinta categoría y, por ende, no otorga derecho al crédito fiscal.

Que en tal sentido, procedió a reparar el crédito fiscal consignado en las facturas emitidas por correspondiente a los periodos octubre a diciembre de 2012, por el importe de S/ 12 203,40 en cada periodo. Cita demás el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

- Con relación a las facturas emitidas por cabe señalar que en la cláusula cuarta del "Contrato de Locación de Servicios" se establece que los importes facturados corresponden a la retribución por los servicios de marketing y ventas que dicha empresa habría prestado a la recurrente; sin embargo, de las Fichas RUC de ambas partes así como de la documentación presentada como descargo se evidencia que la señora es titular y representante legal de la aludida empresa y, por otro lado, es gerente financiero y socia accionista de la recurrente con una participación del 50%.

Agrega que la recurrente no exhibió reportes, liquidaciones u otros documentos en los que se refleje o informe acerca de los servicios recibidos, ni del resultado de los mismos, así como informes, estudios, comunicaciones, documentos que evidencien las gestiones, trámites y acciones realizadas por el proveedor u otros documentos elaborados por este con ocasión de la prestación de los servicios y en el que se describan detalladamente los servicios específicos de asesoría que se habrían prestado, siendo que en la copia del contrato presentado solo se señala que se prestarán servicios de "asesoría y marketing"; con lo cual, se concluye que no hay evidencia alguna que los servicios contratados hayan sido prestados por personas distintas a la señora . más aun si no cuenta con trabajadores dependientes ni bajo ningún otro régimen laboral, tal como se verificó en los reportes de las declaraciones presentadas por dicha empresa, siendo la recurrente su único cliente.

Anota que si bien la recurrente manifestó en su escrito que el servicio de marketing y ventas era necesario para generar ventas y, por ende, producir renta; en el artículo 9 de sus estatutos se establece que parte de las atribuciones como gerente financiero consiste en que este tendrá a sola



Tribunal Fiscal

Nº 01854-10-2020

firma las facultades consignadas en el referido artículo 9 y el artículo 188 de la Ley General de Sociedades.

Refiere que de la revisión de las facturas observadas y del contrato antes aludido no se aprecia información alguna sobre quiénes serían las personas encargadas de prestar los servicios contratados; sin embargo, de la documentación proporcionada por la recurrente se tiene que todas las acciones han sido desarrolladas exclusivamente y en forma personal por su gerente financiero, la señora

Información Registrada de

De otro lado, se observa del Comprobante de

que esta inició actividades el 1 de

agosto de 2012; no obstante, la recurrente registró comprobantes de pago por servicios prestados entre los periodos enero y diciembre de 2012, conforme se detalla a foja 534, situación que resulta inconsistente, pues el contrato de locación de servicios habría sido suscrito el 2 de setiembre de 2012 y en su cláusula tercera se establece que la duración del mismo sería desde el 1 de agosto de 2012 hasta el 1 de agosto de 2014.

Que por otro lado, invoca la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, así como los criterios vertidos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 06686-4-2004, 590-2-2003, 4773-4-2006 y 4774-4-2006, y señala que si bien la recurrente exhibió y/o proporcionó documentos pretendiendo sustentar los servicios contratados, en aplicación del principio de primacía de la realidad, se verifica que aquellos fueron realmente prestados por la señora

en

su calidad de gerente financiero de la recurrente y no por la empresa

; asimismo, precisa que las actividades que comprenden dichos servicios son inherentes a las de un gerente financiero, por lo que aquella debió percibir una retribución directa de parte de la recurrente, la cual califica como renta de quinta categoría y, por ende, no otorga derecho al crédito fiscal.

Que en tal sentido, procedió a reparar el crédito fiscal consignado en las facturas emitidas por correspondiente a los periodos octubre a diciembre de 2012, por el importe de S/ 4 271,19 en cada periodo. Cita demás el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas¹³.

Que como puede advertirse, y contrariamente a lo señalado por la recurrente, la Administración dentro del procedimiento de fiscalización analizó la documentación presentada por la recurrente, situación distinta es que aquella no esté de acuerdo con dicha valoración lo que no implica la nulidad del procedimiento de fiscalización.

Que ahora bien, según se aprecia de los Cuadros Nº 01 y 02 del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº (foja 534), la Administración en aplicación del primer párrafo de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario y el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas desconoció el crédito fiscal consignado en las facturas emitidas por

; al considerar que los servicios descritos en dichas facturas en realidad fueron prestados por el gerente general y la gerente financiero de la recurrente, quienes a su vez actúan como representantes legales de las citadas empresas, por lo que las retribuciones pagadas por dichos servicios califican como renta de quinta categoría para sus perceptores y sobre la base de ello no otorgaban derecho al crédito fiscal al pagador de la renta.

¹³ Cabe indicar que la Administración adicionalmente solicitó a la recurrente que sustentara los servicios descritos en las facturas emitidas por los proveedores y (fojas 512 a 518), que la recurrente cumplió con lo solicitado, por lo que no formuló ningún reparo respecto a dicha facturas y proveedores.



Tribunal Fiscal

N° 01854-10-2020

Que de autos se observa que mediante contrato de locación de servicios suscrito el 2 de setiembre de 2012 por la recurrente (comitente) y la empresa (locador), se estableció en las cláusulas primera, tercera, cuarta y séptima que dicha empresa prestaría servicios de asesoría gerencial a favor de la recurrente, que la duración del contrato sería desde el 23 de agosto de 2012 hasta el 23 de agosto de 2014, que la retribución pactada sería de S/ 16 949,15 más el Impuesto General a las Ventas, y que dicho contrato no originaría relación laboral entre el locador y el comitente por ser la prestación de servicios de naturaleza civil (foja 205).

Que asimismo, mediante contrato de locación de servicios suscrito el 2 de setiembre de 2012 por la recurrente (comitente) y la empresa (locador), se estableció en las cláusulas primera, tercera, cuarta y séptima que dicha empresa prestaría servicios de asesoría en marketing y ventas a favor de la recurrente, que la duración del contrato sería desde el 1 de agosto de 2012 hasta el 1 de agosto de 2014, que la retribución pactada sería de S/ 5 932,20 más el Impuesto General a las Ventas, y que dicho contrato no originaría relación laboral entre el locador y el comitente por ser la prestación de servicios de naturaleza civil (foja 460).

Que en mérito a los citados contratos, las empresas y emitieron las facturas, materia de reparo, por los servicios de "asesoría gerencial" y "asesoría en marketing y ventas" de enero a diciembre de 2012, esto es, por las Facturas N° (fojas 16, 18, 23, 32, 234, 236, 240, 245, 250, 273, 279 y 284) y por las Facturas N°

(fojas 60, 65, 66, 71, 76, 85, 90, 96, 99, 103, 108, 113 y 122), por los importes totales de S/ 20 000,00 y S/ 7 000,00, cada uno, los cuales fueron cancelados¹⁴ mediante cheques del Banco Continental y Banco Interamericano de Finanzas, conforme se verifica de autos.

Que por otro lado, de la revisión de la copia literal del Asiento de la Partida N° (fojas 456 a 458), expedida por el Registro de Personas Jurídicas de la Zona Registral N° IX, Sede Lima, Oficina Registral Lima de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos - SUNARP, se advierte la inscripción sin directorio de la recurrente mediante Escritura Pública de 19 de febrero de 2008 otorgada ante Notario, siendo sus socios fundadores la empresa (representada por según poder inscrito en la Partida N° y Condori, siendo que cada una con una participación del 50% en el capital social. Asimismo, se otorgó la calidad de gerente general de la recurrente a quien ejercería a sola firma las facultades consignadas en el artículo 9 de los estatutos sociales.

Que así también, de la copia literal del Asiento de la misma Partida N° (foja 455), se advierte que mediante escritura pública de 10 de diciembre de 2008 otorgada ante Notario y por Junta General de 30 de noviembre de 2008, se acordó, entre otro, nombrar como gerente financiero a quien tendrá a sola firma las facultades consignadas en el artículo 9 de los estatutos sociales.

Que según se aprecia del artículo 9 del Estatuto Social inserto en la aludida partida (fojas 456 a 458), se dispone que no habiendo directorio todas las funciones establecidas en la Ley para dicho órgano societario serán asumidas por el Gerente General. Añadiendo que el Gerente General es el representante legal de la empresa y está facultado para la ejecución de todo acto y/o contrato correspondiente al objeto de la sociedad, pudiendo asimismo realizar los siguientes actos:

¹⁴ Luego de descontar a cada factura el monto de las detracciones efectuadas según constancias de depósito de detracciones presentadas por la recurrente.



Tribunal Fiscal

Nº 01854-10-2020

- A. **FACULTADES DE ADMINISTRACIÓN DE BIENES.**- Administrar sin limitación alguna los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la sociedad, arrendarlos; hacer gastos propios de la administración; otorgar los correspondientes recibos de cancelaciones.
- B. **FACULTADES DE DISPOSICIÓN.**- Adquirir o transferir a título oneroso toda clase de bienes muebles o inmuebles, pactando en las adquisiciones o transferencias el precio, forma de pago y demás condiciones convenientes, pudiendo para los efectos suscribir toda documentación pública o privada; suscribir activa o pasivamente contratos en los que se graven bienes con prendas o hipotecas; así como sus correspondientes cancelaciones.
- C. **FACULTADES DE REPRESENTACION.**- Representar a la sociedad antes toda clase de autoridades políticas, administrativas, policiales, militares, tributarias, laborales, municipales, aduaneras y judiciales del fueron común, privativo y arbitral, con todas las facultades y atribuciones generales de representación, así como de las especiales para disponer de los derechos sustantivos, iniciando todo tipo de acciones o excepciones sean civiles, penales, administrativas, laborales, ya sea en procesos contenciosos o no contenciosos, para demandar, reconvenir, contestar demandas y reconversiones, desistirse del proceso, de un acto procesal o de la pretensión de allanarse o reconocer la demanda o pretensiones, conciliar, transigir dentro o fuera del proceso, someter a arbitraje las pretensiones controvertidas en el proceso o fuera de él, sustituir o delegarla la representación procesal, nombrar o revocar apoderados judiciales, otorgar contracautelas, solicitar medidas cautelares (...).
- D. **FACULTADES ADMINISTRATIVAS.**- Las facultades otorgadas, incluyen también el de representar a la empresa ante la sunat, sunad, municipalidades, demás autoridades tributarias (...)
- E. **FACULTADES BANCARIAS.**- E.1.- Ordenar y recibir pagos, en efectivo y/o con otros medios de pago, inclusive títulos valores; y otorgar los respectivos recibos y cancelaciones; E.2.- Girar cheques, ya sea sobre saldos deudores (en sobregiro) o acreedores; cobrar cheques en efectivo, por caja, y/o endosar cheques para su abono en cuenta de la sociedad o a favor de terceros (...).
- F. **OTRAS FACULTADES.**- Constituir empresas y/o todo tipo de personas jurídicas sean en el país o en el extranjero permitidas por ley, suscribiendo los instrumentos públicos o privados que sean necesarios, intervenir en las licitaciones y/o concursos públicos de cualquier naturaleza, así como de adjudicaciones directas; y en general firmar toda clase de contratos, sean civiles o mercantiles, típicos, atípicos, y/o provenientes de los usos y costumbres mercantiles y bancarios sin reserva ni limitación alguna, así como suscribir los instrumentos públicos y privados a que hubiere lugar.

Que por su parte, de los Comprobantes de Información Registrada de las empresas

(fojas 468 y 470), se aprecia que la primera se

inscribió en los registros de la Administración y declaró como inicio de actividades el 23 de agosto de 2012, figurando como su representante legal desde el 27 de junio de 2012 -fecha de inscripción en registros públicos-

(titular - gerente), señalándose además como Partida

Electrónica N° , mientras que la segunda se inscribió en los registros de la Administración el 30 de julio de 2012 y declaró como inicio de actividades el 1 de agosto de 2012, figurando como su representante legal desde el 27 de junio de 2012-fecha de inscripción en registros públicos,

(titular - gerente), señalándose además como Partida Electrónica N°

Que a su vez, se aprecia del reporte de consultas preliminares de las declaraciones juradas presentadas por

durante los meses de octubre a diciembre de 2012 por

concepto del Impuesto General a las Ventas (foja 469), dicha empresa declaró como operaciones gravadas la suma de S/ 67 797,00 por cada mes, que equivale al monto de las facturas detalladas en el Cuadro N° 01 del Anexo N° 01 del Requerimiento N°

(foja 534); por su parte del reporte

de consultas preliminares de las declaraciones juradas presentadas por

durante los meses de octubre a diciembre de 2012 por concepto del Impuesto General a las Ventas (foja 467), la aludida empresa declaró como operaciones gravadas la suma de S/ 23 729,00 por cada mes, que equivale al monto de las facturas detalladas en el Cuadro N° 02 del Anexo N° 01 del Requerimiento



Tribunal Fiscal

Nº 01854-10-2020

Nº (foja 534); por lo que se infiere que las aludidas solo habrían tenido como único cliente a la recurrente.

Que obran en el expediente los cheques de los y (fojas 2, 5, 8, 10, 13, 19, 24, 29, 34, 38, 44, 47, 57, 62, 67, 72, 77, 87, 109, 114, 119, 131, 134, 136, 207, 213, 216, 222, 225, 228, 231, 235, 241, 246, 251, 254, 257, 260, 263, 267, 272 y 278) suscritos por en su calidad de gerente general de la recurrente, según función establecida por el artículo 9 del Estatuto Social, y que acreditarían la cancelación de las operaciones.

Que obran en el expediente la constancia de depósitos de detracciones de las facturas reparadas (fojas 15, 21, 26, 31, 59, 64, 69, 74, 83, 89, 95, 101, 106, 116, 121, 233, 238, 243, 248, 269, 275, 281 y 286), sin embargo, ello no resulta suficiente para sustentar que los aludidos proveedores prestaron los servicios a que se refieren las facturas reparadas.

Que como puede advertirse de los hechos expuestos, la recurrente en los periodos fiscalizados suscribió contratos de locación de servicios con las empresas y para estas le prestaran servicios de asesoría gerencial y asesoría en marketing y ventas, asimismo, efectuó la cancelación de los importes facturados mediante cheques; sin embargo, la Administración desconoció el crédito fiscal consignado en las facturas emitidas por dichas empresas al considerar que tanto estas como la recurrente cuentan con los mismos integrantes y representantes legales, que tales empresas no declaran trabajadores dependientes ni bajo ningún otro régimen laboral, que la recurrente sería su único cliente y que los servicios contratados son inherentes a las funciones que desempeña un gerente general y un gerente financiero según los estatutos sociales de aquella; concluyendo que dichos servicios en realidad fueron prestados por el gerente general y gerente financiero de la recurrente, y no por las mencionadas empresas y, en ese sentido, los importes pagados constituyen retribuciones directas que aquella debió actuar a dichos trabajadores, las cuales califican como rentas de quinta categoría y no otorgan derecho al crédito fiscal.

Que tal como se ha expuesto en los considerandos precedentes la Administración establece que los servicios fueron prestados directamente por las personas ya que constituyen labores inherentes a su función como gerente general y gerente financiero de la recurrente, generando rentas de quinta categoría, y no obstante, existir facturas emitidas por las personas jurídicas, que darían la calificación de dichos servicios como renta de tercera categoría, no correspondía calificarlo como tal ya que no se está acreditado que dichos proveedores prestaron los aludidos servicios, por lo que lo alegado en contrario por la recurrente carece de sustento.

Que ahora bien, de lo expuesto en los considerandos precedentes se tiene que la recurrente no aportó medios probatorios adicionales que permitieran verificar la naturaleza de los servicios contratados y quiénes se encargaron de prestarlos; sin embargo, dado que la calificación económica implica un análisis de la secuencia de hechos y relaciones económicas para conocer la verdadera naturaleza de las operaciones efectuadas, es de advertir que en el caso de autos la Administración no ha llevado a cabo una correcta actuación probatoria, toda vez que en atención a los principios de impulso de oficio y verdad material recogidos en el artículo IV del Título Preliminar del Texto Único Ordenado de la Ley Nº 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo Nº 004-2019-JUS¹⁵, correspondía que efectuara cruces de información con los proveedores de la recurrente, sobre los

¹⁵ Los referidos principios establecen que las autoridades deben dirigir e impulsar de oficio el procedimiento y ordenar la realización o práctica de los actos que resulten convenientes para el esclarecimiento y resolución de las cuestiones necesarias; asimismo, en el procedimiento, la autoridad administrativa competente deberá verificar plenamente los hechos que sirven de motivo a sus decisiones, para lo cual deberá adoptar todas las medidas probatorias necesarias autorizadas por la ley, aun cuando no hayan sido propuestas por los administrados o hayan acordado eximirse de ellas.



Tribunal Fiscal

N° 01854-10-2020

servicios pactados de acuerdo a los contratos suscritos y quiénes lo habrían prestado, así como demás actuaciones probatorias tendientes a establecer, entre otros, en que tiempo se celebró la constitución social de los aludidos proveedores, para lo cual también deberá oficiar a las entidades pertinentes (registros públicos), ya que si bien se advierte como fecha declarada como inscripción en registros públicos de los aludidos proveedores el 27 de junio de 2012, su facturación hace mención a la prestación de servicios desde el mes de enero de 2012; asimismo oficiar al Ministerio de Trabajo y Promoción Social a fin de establecer si tenía trabajadores declarados ante dicha entidad o no, así como establecer si las personas de han sido declarados como trabajadores de la recurrente o tienen otra condición, la remuneración y/o retribución percibida por las aludidas personas por parte de la recurrente, y el motivo o las razones del pago de dicha remuneración y/o retribución, y otras actuaciones que permitan concluir que los aludidos servicios fueron prestados por los trabajadores de la recurrente como aquella afirma, por lo que corresponde revocar la resolución apelada en este extremo debiendo la Administración proceder conforme a lo antes señalado.

2.3 del crédito fiscal

Que del Anexo N° 02 a las Resoluciones de Determinación N° 1 (foja 606), se aprecia que la Administración adicionalmente consideró en la determinación del crédito fiscal de octubre a diciembre de 2012 una deducción por prorrata por los importes de S/ 1 335,00, S/ 4 296,00 y S/ 3 094,00, verificándose en los papeles de fiscalización (foja 482), que tal deducción se sustenta en el reparo por utilización indebida del crédito fiscal en aplicación del principio de realidad económica, que también tuvo incidencia en la determinación del crédito fiscal correspondiente a adquisiciones de uso común; no obstante, toda vez que dicho reparo se ha mandado a efectuar mayor actuación probatoria, como se ha expuesto anteriormente, corresponde emitir similar pronunciamiento en cuanto a este extremo.

3. Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 613 a 616), fueron emitidas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas con el Impuesto General a las Ventas octubre a diciembre de 2012, respectivamente.

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

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N°¹⁶, fueron emitidas sobre la base del reparo efectuado al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de octubre a diciembre de 2012 por aplicación del principio de realidad económica, disponiéndose

¹⁶ No está demás precisar que a través de la resolución apelada se modificó el importe de la sanción contenida en la Resolución de Multa N° al haberse levantado el reparo por el pago de detracciones, lo que deberá tener en cuenta la Administración.



Tribunal Fiscal

N° 01854-10-2020

efectuar mayor actuación probatoria, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento al respecto, procediendo revocar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que tampoco ha incurrido en alguna causal para que se disponga el ingreso como recaudación de los fondos de su cuenta de detracciones, cabe indicar que este Tribunal en las Resoluciones N° 09927-3-2016, 09766-8-2012 y 12630-8-2013, entre otros, ha interpretado que el cuestionamiento del ingreso como recaudación de los fondos de la cuenta de detracciones del Banco de la Nación corresponde ser tramitado de acuerdo con las normas de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Ley N° 27444.

Que en tal sentido, de conformidad con el artículo 101 del Código Tributario, este Tribunal carece de competencia para emitir pronunciamiento respecto a este extremo de la apelación, por lo que de acuerdo con el numeral 93.1 del artículo 93 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, que establece que el órgano administrativo que se estime incompetente para la tramitación o resolución de un asunto remite directamente las actuaciones al órgano que considere competente, con conocimiento del administrado, debe remitirse los actuados a la Administración a efecto de que otorgue al citado extremo el trámite que corresponde.

Que finalmente, es del caso indicar que la diligencia de informe oral solicitada por la recurrente se llevó a cabo con la asistencia de ambas partes, tal como figura en la Constancia del Informe Oral N° (foja 797).

Con los vocales Ramírez Mío y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

RESUELVE:

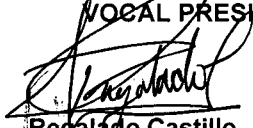
1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 29 de abril de 2014, en el extremo referido al reparo por utilización indebida del crédito fiscal en aplicación del principio de realidad económica; y su incidencia en las resoluciones de multa vinculadas, debiendo la Administración proceder conforme a lo dispuesto por la presente resolución, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.
2. **INHIBIRSE** del conocimiento de la apelación presentada en el extremo que cuestiona el ingreso como recaudación los fondos de la cuenta de detracciones y **REMITIR** los actuados a la Administración.

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


FALCONI SINCHE
VOCAL PRESIDENTE


RAMÍREZ MÍO
VOCAL


JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL


Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
FS/RC/VQ/rag.