



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

EXPEDIENTE N° : 12309-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 26 de noviembre de 2020

VISTA la apelación interpuesta por _____ con Registro Único de Contribuyente N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 31 de agosto de 2018, emitida por la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____ giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 y la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2015, y la Resolución de Multa N° _____ emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que para acreditar la fehaciencia de las operaciones vinculadas a los Documentos de Atribución, la Administración debió requerir la documentación sustentatoria solo a _____ al tener dicha empresa la calidad de operador de los contratos de consorcio, más no a ella que no tuvo acceso a los referidos documentos, en su calidad de partícipe; por lo que, no puede imputársele ninguna omisión respecto al costo de ventas declarado en el ejercicio 2015 ni tampoco responsabilidad solidaria.

Que precisa que si bien es un contribuyente independiente y, por ende, obligado a acreditar sus operaciones, no fueron razonables los medios probatorios solicitados por la Administración, lo que vulneró el debido procedimiento; agregando que, el hecho de tener un representante común en los contratos de consorcio, no implica que haya tenido acceso a los documentos correspondientes a las obras ejecutadas con motivo de dichos contratos, más aún si demostró que existía un conflicto con el operador al no permitirle el acceso a tales documentos, habiendo incluso efectuado denuncia penal contra el representante legal de éste.

Que indica que en el procedimiento de fiscalización cumplió con acreditar la fehaciencia de su costo de ventas, presentando los contratos de consorcio celebrados con _____ así como los Documentos de Atribución; sin embargo, no le fue posible proporcionar la demás documentación, toda vez que se encontraba en poder del referido operador, quien intervino directamente en las operaciones de compra y contratación de servicios. Cita el Informe N° _____

Que alega que si bien conforme al artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta, en los contratos de consorcio que no lleven contabilidad independiente, las rentas son atribuidas a las personas naturales o jurídicas que los integran, ello no significa que las operaciones de compra sean realizadas por todos los consorciados; pues, en su caso, las adquisiciones de bienes y servicios para las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash", fueron realizadas por el operador _____

la cual es una empresa ajena a la suya; por lo que, reitera que no le corresponde acreditar la fehaciencia de dichas operaciones, a cuya documentación y contabilidad no tuvo acceso, dado que en ninguna de las cláusulas de los referidos contratos se le facultó a participar de las adquisiciones ni disponer de la contabilidad o documentos de los consorcios.

8 4 2 3



Tribunal Fiscal

N° 07209-10-2020

Que menciona que los Documentos de Atribución son suficientes para acreditar el costo de ventas que le corresponde a su participación en los contratos de consorcio, y que, en todo caso, la Administración no ha precisado cuáles son los documentos que debía haber presentado para sustentar dicho costo, siendo que tampoco ha explicado por qué los documentos que sí fueron proporcionados no desvirtuaron el reparo.

Que aduce que no existe omisión ni inexactitud en la información presentada en el procedimiento de fiscalización, pues su declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 recoge los datos consignados en los Documentos de Atribución, y que las omisiones o falta de fehaciencia de las operaciones detectadas a no pueden servir de sustento para efectuarle reparos a su empresa, ya que además no tuvo conocimiento de cuáles fueron las observaciones realizadas al referido operador; de modo que pudiera desvirtuar tales observaciones, vulnerándose su derecho de defensa, lo cual quedó evidenciado en el anexo de los valores impugnados, en los que se le determina costos no fehacientes en base al procedimiento de fiscalización practicado a

Que manifiesta que los procedimientos, obligaciones y derechos del representante común, de los partícipes y del operador de los consorcios, se encuentran establecidos en los contratos de consorcio, así como en las leyes y reglamentos de la materia, los mismos que han sido respetados por su empresa.

Que reitera que no tuvo conocimiento de los motivos que llevaron a la Administración a desconocer las operaciones realizadas por que le permitan afirmar que no se ejecutaron las obras, puesto que desconoce si utilizaron medios de pago, si se realizaron cruces de información con los proveedores, si las guías de remisión tienen datos falsos o contradictorios, si las observaciones fueron de forma o fondo, si lo consignado en los comprobantes de pago coincide o no con lo registrado en los libros contables, o si los reparos acotados corresponden solo a las obras vinculadas a los contratos de consorcios o pertenecen también a las operaciones del mencionado operador; por lo que, no puede reparársele su costo de ventas.

Que cuestiona que la Administración no haya interpretado ni valorado en todo su contexto la Resolución de Superintendencia N° 022-98/SUNAT, que establece de manera puntual los conceptos y procedimientos a seguir en los contratos de consorcio que no llevan contabilidad independiente, y en el que además se precisa expresamente que los Documentos de Atribución son sustento suficiente para efectos tributarios, lo que resulta lógico, dado que los partícipes de dichos contratos no cuentan con otra información.

Que invoca las Sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes N° 4289-2004-AA/TC y 8495-2006-PA/TC, y anota que se vulnera el debido procedimiento y el derecho de defensa cuando los actos administrativos emitidos dentro de un procedimiento administrativo, se sustentan en pruebas que no obran en el expediente, como ocurre en su caso, que la Administración sustenta el reparo en el procedimiento de fiscalización practicado a

Que refiere que la resolución apelada repite y mantiene el criterio de la Administración durante el procedimiento de fiscalización, obviando lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 022-98/SUNAT y los contratos de consorcio celebrados con en los que se detalla las responsabilidades de dicho operador, y de su empresa, en calidad de partícipe, respecto a las obligaciones tributarias y contables respectivas; resultando evidente que, es imposible cumplir con lo solicitado por la Administración, por cuanto no tuvo acceso a los documentos originales de la contabilidad de siendo que de haber tenido las copias, no hubieran tenido mérito probatorio.

8 E A y²



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

Que por su parte, la Administración señala que en el procedimiento de fiscalización efectuado a la aludida operadora de los denominados y no sustentó fehacientemente, entre otros, el costo de ventas que motivó la emisión de los Documentos de Atribución vinculados a las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash"; por lo que, teniendo en cuenta el 50% de participación de la recurrente en los referidos consorcios, le solicitó a ésta, en su calidad de consorciada, dentro del procedimiento de fiscalización seguido con la Carta N° que sustentará también la fehaciencia del costo de ventas correspondiente a los mismos Documentos de Atribución, sin que aquélla cumpliera con hacerlo y, en consecuencia, procedió a reparar dicho costo.

Que indica que cada partícipe de un contrato de consorcio sin contabilidad independiente, es un contribuyente individual del Impuesto a la Renta, por lo que la recurrente se encontraba obligada a sustentar la realización, naturaleza, cuantía, etc., del costo de ventas deducido por medio de los Documentos de Atribución, al ser la responsable de sus obligaciones tributarias; asimismo, afirma que si bien de conformidad con lo previsto por el artículo 447 de la Ley General de Sociedades, cada miembro del consorcio se vincula individualmente en el desempeño de la actividad que le corresponde, dicha individualidad no les impide acceder a la documentación que derivan de las operaciones de tales consorcios, no teniendo la recurrente justificación para no presentar el sustento probatorio requerido en el procedimiento de fiscalización, más aún si su representante legal fue el representante común de los y el cual le pudo facilitar el acceso a dicha documentación.

Que agrega que tampoco justifica la falta de fehaciencia del costo de ventas vinculado a los Documentos de Atribución, la conciliación a la que alude la recurrente u otra acción iniciada por ella, toda vez que dichas situaciones no es oponible a su facultad fiscalizadora, ni a la obligación de ésta de sustentar su derecho al costo; y, que resulta falso lo alegado por la recurrente respecto a que no se le comunicó en el procedimiento de fiscalización los documentos que debió presentar para acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, así como también es falso que el reparo se base en el procedimiento de fiscalización practicado a por lo que, no se transgredió el debido procedimiento ni el derecho de defensa de la recurrente.

Que menciona que al no haber la recurrente sustentado el costo de ventas, cometió la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y además aplicó la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta, al calificar los egresos como dividendos presuntos.

Que en el presente caso, mediante Carta N° y Requerimiento N° (fojas 1415 y 1419)¹, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial respecto al Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, considerando como elementos y aspectos del tributo a fiscalizar, los siguientes:

¹ Notificados el 16 de noviembre de 2016 mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma de acuerdo a lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario con arreglo a ley el 16 de noviembre de 2016 (fojas 1416 y 1420). El inciso a) del artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que la notificación de los actos administrativos se realiza 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 debería 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 07209-10-2020

Cuadro Nº 1

Elemento del tributo a fiscalizar	Aspecto contenido en el elemento fiscalizar
Costo de ventas	• Todos los aspectos
Gastos	• Gastos Administrativos • Gastos de Ventas

Que como resultado de dicho procedimiento, la Administración emitió la Resolución de Determinación Nº (fojas 1597 a 1631), por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, entre otro, por el reparo efectuado al costo de ventas, vinculado a los Documentos de Atribución, emitidos por por operaciones no fehacientes²; las Resoluciones de Determinación Nº a (fojas 1565 a 1589), por la Tasa Adicional del 4.1 % del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2015, por disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario; y, la Resolución de Multa Nº (fojas 1594 a 1596), por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en tal sentido, la materia controvertida consiste en determinar si el reparo³ y la infracción que sustentan los precitados valores, se encuentran arreglados a ley.

Resolución de Determinación Nº

Que de los Anexos Nº 2.1 y 2.2 de la Resolución de Determinación Nº (fojas 1603 a 1628), se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, por el importe de S/ 3 391 441,00, por operaciones no fehacientes correspondientes al costo de ventas vinculado a los Documentos de Atribución emitidos por en su calidad de operador de los denominados y sustentándose, entre otros, en los artículos 14 y 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, y los Resultados de los Requerimientos Nº y

Que mediante el Punto 1 del Anexo Nº 1 del Requerimiento Nº (fojas 1370 a 1375)⁴, a partir de la documentación presentada en atención a los Requerimientos Nº y tales como los contratos de consorcio, denominados y y los Contratos Nº y

correspondientes a la ejecución de las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. Nº 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash"; así como de la información obtenida en el procedimiento de fiscalización efectuado a la Administración solicitó a la recurrente que, en su calidad de consorciada, sustentara por escrito, con los argumentos técnicos y legales, las operaciones que formaban parte del costo de ventas del ejercicio 2015, identificadas en el cuadro denominado "Determinación del Costo de Ventas 2015" (fojas 734 y 735), y detalladas en el Anexo Nº 2 de dicho requerimiento (fojas 1367 y 1368), entre otros, con el detalle

² Asimismo, cabe señalar que la Administración reparó el costo de ventas relacionado a la adquisición de combustible, materiales de obra, entre otros, por operaciones no fehacientes, esto es, un costo de ventas distinto al comprendido en los Documentos de Atribución, emitidos por el cual no fue impugnado por la recurrente, según se verifica de los recursos de reclamación y apelación (fojas 1552 a 1561 y 1665 a 1678); por lo que, no son materia de grado en la presente instancia.

³ Considerando lo señalado en la nota al pie de página Nº 2.

⁴ Notificado el 18 de julio de 2017 mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1377).



Tribunal Fiscal

N° 07209-10-2020

atribución de costos, debiendo para tal efecto, proporcionar la documentación que acredite la realización de los citados costos, tales como cotizaciones, proformas, presupuestos, contratos, guías de remisión, medios de pago, documentos de ingreso y salida de bienes, informes de trabajo, valorizaciones del servicio, etc.; asimismo, le requirió que identificara a las personas con quienes se contactó para realizar la compra de los bienes o contratar los servicios vinculados a las obras, a la vez que señalara dónde fue el lugar en que se almacenaron los bienes adquiridos y en el que se prestaron los servicios, cuál fue el destino de dichos bienes, en qué consistieron los servicios prestados, quiénes fueron las personas que lo realizaron, entre otros; precisándole además que, en el caso de los Documentos de Atribución, debía identificar cada una de las operaciones que originaron los mismos, sustentándolo con los comprobantes de pago u otros, de corresponder.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó el escrito de 24 de julio de 2017 (fojas 766 a 768), manifestando que de acuerdo con lo prescrito por el artículo 1 del Decreto Supremo N° 057-96-EF, los Documentos de Atribución emitidos por el operador de los contratos de colaboración empresarial que no llevan contabilidad independiente, constituyen el sustento suficiente para acreditar el costo, gasto o crédito fiscal; tal como, también, lo dispone la Resolución de Superintendencia N° 022-98/SUNAT. Agregó que, de conformidad con los contratos de consorcio celebrados con

ésta en su calidad de operador, tuvo responsabilidades individuales en los aspectos tributarios y contables de dichos consorcios, tales como archivar, registrar y mantener el sustento documentario correspondiente. Adjuntó al respecto, copias de e-mails de 29 de enero, 5 y 18 de febrero, 9 y 23 de marzo y 29 de abril de 2016, así como una carta notarial de 27 de mayo de 2016 (fojas 759 a 765), en los que cursa requerimientos al referido operador respecto a los Documentos de Atribución, copia del Auxiliar del Registro de Compras, reportes de control de gastos, reporte de ingresos recibidos por adelantos, rendición de cuentas, liquidación financiera-administrativa de la obra, liquidación contable-tributaria de la obra, estados de cuenta de detracciones, entre otros.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1353 a 1362)⁵, la Administración dio cuenta del escrito y los documentos presentados por la recurrente, señalando que ésta no sustentó el costo de ventas declarado en el ejercicio 2015, pues si bien el Decreto Supremo N° 057-96-EF y la Resolución de Superintendencia N° 022-98/SUNAT, regulan lo relacionado a los Documentos de Atribución, dichas normas no eximen a los partícipes del contrato de consorcio, de acreditar que tales Documentos de Atribución corresponden efectivamente a operaciones fehacientes, más aún si el representante legal de la recurrente fue el representante común de los
y

Que indicó que en el procedimiento de fiscalización practicado a la referida operadora de los denominados y no presentó documentación alguna que acreditara la realización de las operaciones que motivaron la emisión de los Documentos de Atribución; por lo que, considerando que la recurrente tampoco sustentó el costo de ventas correspondiente a su participación en tales consorcios, procedió a reparar el importe de S/ 4 096 863,00, de acuerdo al detalle contenido en el Anexo N° 2 de dicho Resultado (fojas 1349 y 1350).

Que posteriormente, a través del Requerimiento N° (foja 1347)⁶, la Administración solicitó a la recurrente que presentara sus descargos, entre otros, a las observaciones formuladas en el Punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del requerimiento N° respecto de las operaciones

⁵ Notificado el 8 de agosto de 2017 mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1364).

⁶ Notificado el 10 de agosto de 2017 mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1348).



Tribunal Fiscal

N° 07209-10-2020

que forman parte del costo de ventas vinculado a los Documentos de Atribución emitidos por [redacted], cuyo reparo asciende a la suma de S/ 4 096 863,00, adjuntando la documentación que sustente los descargos que efectúe, según lo señalado en el Anexo N° 1 del citado Requerimiento N° [redacted] (fojas 1345 y 1346).

Que con escrito de 17 de agosto de 2017 (fojas 779 a 781), la recurrente mencionó que el incumplimiento de [redacted] escapaba de su responsabilidad, y que ella cumplió con presentar los Documentos de Atribución, los que de acuerdo con la Resolución de Superintendencia N° 022-98/SUNAT y el Decreto Supremo N° 057-96-EF constituyen el sustento suficiente para acreditar el costo; reiterando que, la responsabilidad de dicho sustento recaía solo en el operador. Citó al respecto, las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00281-4-2016 y 07088-10-2014, la Casación N° 563-2015-LIMA y la R.N. N° 2580-2012 emitida por la Sala Penal Transitoria de la Corte Suprema de Justicia, y adjuntó copias de e-mails de 11 y 23 de marzo y 29 de abril de 2016, así como de la invitación a conciliar de 14 de agosto de 2017, dirigida a [redacted] (fojas 770 a 778).

Que en el Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° [redacted] (fojas 1338 a 1343)⁷, la Administración señaló que la recurrente no desvirtuó las observaciones formuladas en el Punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° [redacted] limitándose en atribuirle responsabilidad al operador, sin presentar la debida documentación, pese a que, en su calidad de consorciada de los [redacted] y [redacted] los cuales no llevan contabilidad independiente, es que tiene la condición de contribuyente y se encuentra obligada a sustentar el costo, y que las resoluciones y casación invocadas constituían casos diferentes al de autos.

Que sin embargo, indicó que mediante escritos de 11 y 14 de agosto de 2017, presentados luego de notificado el Requerimiento N° [redacted] presentó un cuadro en formato Excel de su "Registro de Compras" conjuntamente con copia de los Documentos de Atribución, emitidos a la recurrente, vinculados a los Contratos N° [redacted] y [redacted] correspondientes a la ejecución de las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocos, provincia de Ocos – Región Ancash", así como copia de comprobantes de pago, guías de remisión y un CD-ROM conteniendo el mencionado registro; por lo que, concluyó que estos nuevos hechos modificaban el presente Resultado del Requerimiento N° [redacted] y que por lo tanto, comunicaría a la recurrente las nuevas observaciones que pudieran generarse, luego de evaluada la documentación presentada por el operador, a fin de que se presenten los descargos que correspondan.

Que en efecto, a través del Punto 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° [redacted] (fojas 1323 a 1336)⁸, la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión efectuada a la documentación presentada por [redacted] mediante escritos de 11 y 14 de agosto de 2017, así como de la proporcionada por ésta en atención a los Requerimientos N° [redacted] y [redacted] se determinaron reparos en las operaciones que originaron los Documentos de Atribución emitidos por el referido operador, los cuales no fueron debidamente sustentados, y en los que la recurrente tuvo participación como consorciada de los [redacted]

⁷ Notificado el 22 de noviembre de 2017 mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1344).

⁸ Notificado el 23 de noviembre de 2017 mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1337).



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

Que consecuentemente, solicitó a la recurrente que desvirtuara los reparos realizados al costo de ventas vinculado a los Documentos de Atribución emitidos por por las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash", por el importe total de S/ 3 391 441,00, de acuerdo al detalle contenido en los Anexos N° 2, 3, 4, 5 y 7 del Anexo N° 1 del referido requerimiento (fojas 1302, 1303 y 1305 a 1322), dado que había declarado dicho costo en el ejercicio 2015.

Que al respecto, la recurrente presentó el escrito de 28 de noviembre de 2017 (fojas 788 a 790), reiterando que era la responsable de sustentar los costos consignados en los Documentos de Atribución, al tener la calidad de operadora de los contratos de consorcio, pues ésta fue la encargada del manejo y control de la documentación tributaria y contable de los denominados y razón por la cual, la falta de sustento de los costos correspondientes a su participación, obedecía a una causa ajena que no le era imputable, dado que se trataban de documentos que obraban en poder de a quien a pesar de habérselo solicitado a través de e-mails y carta notarial, no le remitió dichos documentos. Adjuntó copia de la invitación a conciliar de 14 de agosto de 2017, dirigida a así como el Acta de Conciliación N° 253-2017 referido a la falta de acuerdo con dicho operador sobre el pago por una indemnización por daño emergente (fojas 775 y 784).

Que en el Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1287 a 1294)⁹, la Administración dejó constancia que la recurrente no desvirtuó las observaciones formuladas precedentemente, pese a haber sido requerida, en su calidad de consorciada; por lo que, mantuvo el reparo efectuado al costo de ventas vinculado a los Documentos de Atribución emitidos por correspondientes a la ejecución de las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash", por el importe de S/ 3 391 441,00.

Que posteriormente, mediante el Requerimiento N° (foja 1283)¹⁰, emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que presentara sus descargos al cierre del Requerimiento N° respecto de las operaciones que forman parte del costo de ventas vinculado a los Documentos de Atribución emitidos por por la suma de S/ 3 391 441,00; adjuntando la documentación que sustente los descargos que efectúe, según lo indicado en el Anexo N° 1 del citado Requerimiento N° (foja 1282).

Que con escrito de 6 de diciembre de 2017 (fojas 793 a 795), la recurrente reiteró lo señalado en el escrito de 28 de noviembre de 2017; agregando que, se está programando una nueva audiencia para conciliar el 7 de diciembre de 2017 con sobre indemnización, y de ser infructuosa evaluará la formulación de denuncia civil y penal contra el representante legal de la aludida empresa

⁹ Notificado el 29 de noviembre de 2017 mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1296).

¹⁰ Notificado el 30 de noviembre de 2017 mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1284).



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

Que en el Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1272 a 1277)¹¹, la Administración mantuvo el reparo efectuado al costo de ventas vinculado a los Documentos de Atribución emitidos por correspondientes a la ejecución de las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash", por el importe de S/ 3 391 441,00, al concluir que la recurrente no sustentó la realización del aludido costo. Precisó que los argumentos de ésta no desvirtuaban el reparo, y que en su condición de contribuyente recaía en ella la carga de la prueba para acreditar la fehaciencia de las operaciones de compra. Agregando que las acciones de conciliación con no enervan la presente fiscalización.

Que el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1112, preceptúa que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, y que cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago. Por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda. En ningún caso los intereses formarán parte del costo computable.

Que agrega dicho artículo que se entiende por costo de adquisición, a la contraprestación pagada por el bien adquirido, y los costos incurridos por motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente; por costo de producción o construcción al costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende: los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción; y por el valor de ingreso al patrimonio al valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en la presente ley, salvo lo dispuesto en el artículo 21.

Que mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 1218-5-2002, 03025-5-2004 y 00886-5-2005, entre otras, se ha señalado que para sustentar la deducción del costo o gasto en forma fehaciente y razonable, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones, ni con su registro contable, sino que se debe demostrar que en efecto éstas se han realizado.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 00434-3-2010 y 06011-3-2010, este Tribunal ha indicado que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

Que a través de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, se ha dispuesto que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de

¹¹ Notificado el 11 de diciembre de 2017 mediante acuse de recibo, habiendo consignado el receptor sus datos de identificación y firma de acuerdo con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1279).



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

las operaciones, le corresponde a éste y no a la Administración la carga de la prueba, considerando que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien le corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones.

Que de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03708-1-2004 y 06276-4-2002, 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 efectuadas en la realidad.

Que en cuanto a los medios probatorios y su valoración, mediante las Resoluciones N° 06368-1-2003 y 16784-10-2012, este Tribunal ha señalado que corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, y que para demostrar la hipótesis de que no existió operación real, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada.

Que de las normas citadas y criterios expuestos se tiene que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio, que se acredite la realidad de las transacciones realizadas, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido, siendo posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en comprobantes de pago sobre adquisiciones no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de los proveedores.

Que de otro lado, el primer y segundo párrafos del artículo 14 de la citada Ley del Impuesto a la Renta, indican que son contribuyentes del impuesto las personas naturales, las sucesiones indivisas, las asociaciones de hecho de profesionales y similares y las personas jurídicas; y, que para los efectos de esta ley se considerarán personas jurídicas, según el inciso k), a las sociedades irregulares previstas en el artículo 423 de la Ley General de Sociedades; la comunidad de bienes; joint ventures, consorcios y otros contratos de colaboración empresarial que lleven contabilidad independiente de la de sus socios o partes contratantes.

Que el cuarto párrafo del referido artículo, precisa que en el caso de las sociedades irregulares previstas en el artículo 423 de la Ley General de Sociedades, excepto aquellas que adquieren tal condición por incurrir en las causales previstas en los numerales 5 y 6 de dicho artículo; comunidad de bienes; joint ventures, consorcios y demás contratos de colaboración empresarial que no lleven contabilidad independiente, las rentas serán atribuidas a las personas naturales o jurídicas que las integran o que sean parte contratante.

Que el artículo 29 de la misma ley, dispone que las rentas obtenidas por las empresas y entidades y las provenientes de los contratos, a los que se hace mención en el tercer y cuarto párrafo del artículo 14 de esta ley, se considerarán del propietario o de las personas naturales o jurídicas que las integran o de las partes contratantes, según sea el caso, reputándose distribuidas a favor de las citadas personas aun cuando no hayan sido acreditadas en sus cuentas particulares. Igual regla se aplicará en el caso de pérdidas aun cuando ellas no hayan sido cargadas en dichas cuentas.

8 343



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

Que conforme con el artículo 65 de la anotada ley, las sociedades irregulares previstas en el artículo 423 de la Ley General de Sociedades; comunidad de bienes; joint ventures, consorcios y demás contratos de colaboración empresarial, perceptores de rentas de tercera categoría, deberán llevar contabilidad independiente de las de sus socios o partes contratantes. Sin embargo, tratándose de contratos en los que por la modalidad de la operación no fuera posible llevar la contabilidad en forma independiente, cada parte contratante podrá contabilizar sus operaciones, o de ser el caso, una de ellas podrá llevar la contabilidad del contrato, debiendo en ambos casos, solicitar autorización a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, quien la aprobará o denegará en un plazo no mayor a quince días. De no mediar resolución expresa, al cabo de dicho plazo, se dará por aprobada la solicitud. Quien realice la función de operador y sea designado para llevar la contabilidad del contrato, deberá tener participación en el contrato como parte de éste. Tratándose de contratos con vencimiento a plazos menores a tres (3) años, cada parte contratante podrá contabilizar sus operaciones o, de ser el caso, una de ellas podrá llevar la contabilidad del contrato, debiendo a tal efecto, comunicarlo a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha de celebración del contrato¹².

Que de otro lado, el artículo 438 de la Ley N° 26887, Ley General de Sociedades, considera como contrato asociativo a aquel que crea y regula relaciones de participación e integración en negocios o empresas determinadas, en interés común de los intervinientes; precisando que, dicho contrato no genera una persona jurídica, debe constar por escrito y no está sujeto a inscripción en el Registro.

Que el artículo 445 de la aludida ley, regula como uno de dichos contratos asociativos al contrato de consorcio, definiéndolo como aquél por el cual dos o más personas se asocian para participar en forma activa y directa en un determinado negocio o empresa con el propósito de obtener un beneficio económico, manteniendo cada una su propia autonomía. Agrega, que corresponde a cada miembro del consorcio realizar las actividades propias del consorcio que se le encargan y aquéllas a las que se ha comprometido, siendo que al hacerlo, debe coordinar con los otros miembros del consorcio conforme a los procedimientos y mecanismos previstos en el contrato.

Que el artículo 447 de la mencionada ley, contempla que cada miembro del consorcio se vincula individualmente con terceros en el desempeño de la actividad que le corresponde en el consorcio, adquiriendo derechos y asumiendo obligaciones y responsabilidades a título particular, y que cuando el consorcio contrate con terceros, la responsabilidad será solidaria entre los miembros del consorcio, sólo si así se pacta en el contrato o lo dispone la ley.

Que el contrato de consorcio es de naturaleza asociativa y por definición, no constitutivo de una sociedad, siendo que la intención de las partes contratantes es participar en un determinado negocio y obtener un beneficio por la actividad conjunta, asumiendo cada una las actividades que se le encarguen en el contrato. Así, explica Montoya Manfredi, que a través de un contrato de consorcio, las partes no se unen para establecer una relación jurídica permanente dentro de una forma societaria sino que cada una es independiente y conserva su autonomía¹³.

¹² Este último párrafo fue modificado por el Decreto Legislativo N° 979.

¹³ Al respecto, véase: MONTOYA MANFREDI, Ulises, MONTOYA ALBERTI, Ulises y MONTOYA ALBERTI, Hernando, *Derecho Comercial*, Tomo I, Grijley, 2004, Lima, p. 439. Asimismo, ZEGARRA MULÁNOVICH explica que "la exclusión por todos los intervinientes de la posibilidad de actuar "por cuenta y en nombre de un centro autónomo de intereses y de imputación" (la exclusión del ánimo de formar sociedad), distingue claramente a los contratos meramente asociativos de los "de institución". Al respecto, véase: ZEGARRA MULÁNOVICH, Álvaro, "Régimen general de los contratos asociativos mercantiles, con particular referencia a su duración temporal" en: *Revista de Derecho*, Vol. 11, Universidad de Piura, 2010, Piura, p. 144.



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

Que al no existir una personería jurídica independiente, es indispensable y característico de este contrato la participación activa y directa de cada uno de los contratantes y la vinculación directa de éstos con los terceros¹⁴. Asimismo, es consecuencia de esta falta de personería jurídica que los bienes que se afecten al cumplimiento de la actividad a que se han comprometido los contratantes, continúen siendo de propiedad exclusiva de éstos y que la adquisición conjunta de determinados bienes se regule por las reglas de la copropiedad.

Que a su turno, el artículo primero del Decreto Supremo N° 057-96-EF, precisan normas aplicables a los contratos de colaboración empresarial señalados en la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, prevé que los documentos mediante los cuales el operador efectúe la atribución a que se refiere el inciso o) del artículo 2 de la Ley del Impuesto General a las Ventas¹⁵, constituyen sustento suficiente para el propósito del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 022-98/SUNAT, que aprueba normas sobre documentos que contribuyentes utilicen para atribución del crédito fiscal y/o del gasto costo para efecto tributario, establece que el Documento de Atribución es aquél que emite el operador para que los demás partícipes de una sociedad de hecho, consorcio, joint venture u otras formas de contratos de colaboración empresarial que no llevan contabilidad independiente a la de sus socios, **puedan sustentar el porcentaje de crédito fiscal, gasto o costo para efecto tributario que les corresponda**, de los documentos anotados en el Registro Auxiliar señalado en el artículo 8 (resaltado nuestro).

Que según el artículo 8 de la citada resolución, el Operador deberá llevar un Registro Auxiliar por cada contrato o sociedad de hecho, en el que se anotarán mensualmente los comprobantes de pago y las declaraciones únicas de importación que den derecho al crédito fiscal, gasto o costo para efecto tributario, así como el documento de atribución correspondiente.

Que de la legislación y doctrina citadas, se tiene que el contrato de consorcio que no lleva contabilidad independiente a la de sus partes contratantes, no es contribuyente del Impuesto a la Renta, sino que tal condición recae en los partícipes de dicho contrato, conforme a la atribución de ingresos, costos y gastos estipulados en el mismo, pudiendo cada consorciado realizar actividades propias que se encuentren a su cargo, pero siempre en coordinación con los demás partícipes, habida cuenta que el resultado del contrato afectará a todos los consorciados en la proporción de su participación; lo que, significa que si bien dichos contribuyentes mantienen su independencia y autonomía en el negocio que los convoca, deben atender diligentemente la marcha de éste, en tanto que responderán individualmente por sus obligaciones tributarias, lo cual no se verá enervado por el hecho que uno de ellos asuma la función de operador del consorcio, ni por la responsabilidad civil que deba corresponderle a cada uno en su vinculación con terceros en el desempeño de la actividad desplegada a título particular en el consorcio.

Que del Comprobante de Información Registrada y el Resumen Estadístico de Fiscalización (fojas 1229 y 1447), se aprecia que la recurrente tiene como actividad económica principal la construcción de edificios completos (CIIU 45207), llevando como nombre comercial ICISA.

¹⁴ En tal sentido, TALLEDO MAZÚ considera que una característica del contrato de consorcio es la vinculación directa de las partes con terceros, individualmente y en conjunto. Al respecto, véase: TALLEDO MAZÚ, César, "La asociación en participación, el consorcio y el joint venture: aspectos contractuales y tributarios" en: *Cuadernos Tributarios*, N° 22, Asociación Fiscal Internacional (IFA) Grupo Peruano, 1998, Lima, p. 31.

¹⁵ De acuerdo con el inciso o) del artículo 2 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, no está gravado con el impuesto la atribución, que realice el operador de aquellos contratos de colaboración empresarial que no lleven contabilidad independiente, de los bienes tangibles e intangibles, servicios y contratos de construcción adquiridos para la ejecución del negocio u obra en común, objeto de contrato, en la proporción que corresponda a cada parte contratante de acuerdo a lo que establezca el reglamento.



Tribunal Fiscal

N° 07209-10-2020

Que en los Anexos N° 3 y 5 del Requerimiento N° y su Resultado (fojas 1289 a 1291, 1305, 1306 y 1317), la Administración comunicó a la recurrente el reparo al costo de ventas, por operaciones no fehacientes, efectuado a la empresa en calidad de operador de los denominados y quien en mérito a los contratos de consorcio celebrados con ésta para la ejecución de las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash", le atribuyó a la recurrente una participación del 50% en los resultados de tales contratos:

Cuadro N° 2

Consortio/Obra	Costo de ventas según el operador S/	Costo de ventas reparado al operador S/	Costo de ventas a distribuir S/	Porcentaje de atribución	Atribución al partícipe S/
Obra "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad"	2 359 027,02	1 380 625,24	978 401,78	50%	489 200,90
Obra "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash"	4 543 634,46	4 111 191,26	432 443,19	50%	216 221,59

Que en tal sentido, en el Anexo N° 1 del Requerimiento N° y su Resultado (fojas 1287 a 1290 y 1325 a 1327), la Administración procedió a reparar el costo de ventas de la recurrente, por el importe de S/ 3 391 441,00, al considerar no fehacientes las operaciones que sustentaban dicho costo, vinculado a los Documentos de Atribución, emitidos por respecto a las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash", al no haber la recurrente sustentado tampoco el mencionado costo, en el procedimiento de fiscalización que se le practicó:

Cuadro N° 3

Consortio/Obra	Costo de ventas atribuidos por la recurrente S/	Costo de ventas que debieron atribuirse según la SUNAT S/	Costo de ventas reparado a la recurrente S/
Obra "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad"	1 179 513,53	489 200,90	690 312,63
Obra "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash"	2 917 349,57	216 221,59	2 701 127,98
Total	4 096 863,10	705 422,49	3 391 440,61

Que al respecto, obra en autos la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, presentada mediante Formulario PDT 702 N° de 2 de mayo de 2016 (fojas 1221 y 1222), en



Tribunal Fiscal

N° 07209-10-2020

la que se advierte que la recurrente declaró en la Casilla 464, por concepto de costo de ventas, el importe de S/ 4 131 422,00, del cual, el importe de S/ 4 096 863,10, corresponde al vinculado a los Documentos de Atribución, emitidos por según lo verificado por la Administración en el Anexo N° 1 del Requerimiento N° y su resultado (fojas 1287, 1288 y 1325)¹⁶, los cuales, tal como se han detallado precedentemente, fueron observados.

Que conforme se aprecia de los Contratos de Consorcio de 28 de mayo de 2014 y 15 de enero de 2015, denominados y (fojas 716 a 720 y 739 a 743), celebrados entre la recurrente y dichas empresas se constituyeron en consorcios con el fin de participar en la ejecución de las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash", obligándose mutuamente a participar en forma activa y directa.

Que en las cláusulas cuarta, quinta, séptima y octava de los referidos contratos, las partes convinieron en fijar dichos contratos por el tiempo que durara el desarrollo de las obras, incluyendo la liquidación respectiva, precisando que los mismos no generaban la creación de una persona jurídica, por lo que cada empresa mantenía su propia autonomía realizando las actividades que se comprometía; a la vez que, se acordó que asumiría el cargo de representante común de los consorcios, el cual convocaría a juntas para discutir y decidir sobre las acciones a seguir en conjunto respecto a la contratación de personal, el uso y destino de las contribuciones dinerarias de las partes y todas aquellas de interés de los consorciados.

Que además, en las cláusulas novena de los precitados contratos, se estableció como obligación de ambas partes, la responsabilidad en la ejecución técnica, administrativa y financiera de las obras; agregándose que, en el caso, de la empresa quedaba a su cargo, adicionalmente, la responsabilidad de facturar la totalidad de la obra, la responsabilidad contable y la responsabilidad en el cobro de valorizaciones y/o facturas que se giren a la entidad contratante; previéndose, en las cláusulas décima y décimo tercera de los mismos contratos, que los consorciados tendrán la facultad de fiscalización y control de los actos propios de la ejecución de las obras, y que asumen responsabilidad mancomunada, colectiva y solidaria frente a la entidad por todo y cada una de las obligaciones que contraigan los consorcios de acuerdo con los términos de los contrato con motivo de la ejecución de las obras.

Que asimismo, de las cláusulas décimo quinta de los anotados contratos, se observa que los consorciados establecieron que dichos contratos serían sin contabilidad independiente y que, para tal efecto, designaban como operador tributario a quien se le realizaría los pagos y sería la encargada de llevar la contabilidad de los consorcios, debiendo emitir la facturación por los ingresos que se obtengan, así como requerir los documentos de gasto que debían emitirse con su razón social, siendo que además ésta recibiría en sus cuentas bancarias los depósitos de dinero correspondientes a las valorizaciones del avance de las obras; así como, también ejecutaría los pagos de las facturas y todos los gastos requeridos para el desarrollo de dichas obras, y que dentro de los cinco días hábiles del mes siguiente, entregaría al partícipe de los consorcios los Documentos de Atribución por los que le transfiere su participación tanto en los ingresos como en los gastos del mes correspondiente, y que al haberse acordado llevar contabilidad no independiente, cada consorciado asumiría sus propias obligaciones tributarias.

¹⁶ La diferencia de S/ 34 559,00, corresponde al reparo efectuado al costo de ventas por operaciones no fehacientes respecto a la adquisición de combustible, materiales de obra, entre otros, esto es, un costo de ventas distinto al comprendido en los Documentos de Atribución, emitidos por el cual no fue impugnado por la recurrente, según se ha señalado precedentemente. Ver la nota al pie de página N° 2.



Tribunal Fiscal

N° 07209-10-2020

Que por otra parte, cabe señalar que en la misma fecha de suscripción de los contratos de consorcio antes descritos, se firmaron adendas (fojas 755 a 758), mediante las cuales se estableció un porcentaje de participación del 50% para cada una de las partes intervinientes, modificándose los porcentajes estipulados anteriormente en dichos contratos¹⁷.

Que de lo expuesto se aprecia que, la recurrente se constituyó conjuntamente con _____ para formar el _____ y el _____ con el fin de ejecutar las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash", manteniendo cada una su autonomía en las actividades que se comprometieron.

Que no obstante, a ninguna de dichas empresas se le restringió la capacidad de participar en las decisiones a tomar para el desarrollo de las obras, tales como contratar el personal idóneo, adquirir los materiales necesarios, y en general, distribuir los fondos de los consorcios para la ejecución de dichas obras; así como, para disponer de la documentación correspondiente a éstas, siendo que si bien a la empresa _____ se le otorgó la calidad de operador, y adicionalmente, la responsabilidad de facturar los ingresos obtenidos, recibir y efectuar los pagos respectivos, y llevar la contabilidad de los consorcios, ello no le restó a la recurrente la posibilidad de contar con las facturas, los documentos de pago, los libros y registros contables y demás documentación pertinente, más aún si tenía la responsabilidad en la ejecución técnica, administrativa y financiera de las obras mencionadas, como parte conformante de dichos consorcios.

Que no está demás mencionar que atendiendo a lo convenido por las partes en los aludidos contratos de consorcio, y sobre la base de la normatividad legal antes mencionada, para este caso en particular, el Documento de Atribución, emitido por el operador del consorcio, sustentaría únicamente el porcentaje de dichos costos y/o gastos que le son atribuidos a los partícipes del consorcio, el cual debe ser anotado mensualmente en el Registro Auxiliar, lo que guarda correspondencia con el Decreto Supremo N° 057-96-EF respecto al mencionado Documento de Atribución, el cual fue plasmado específicamente en la Resolución de Superintendencia N° 022-98/SUNAT.

Que de acuerdo con lo informado por la Administración en los Resultados de los Requerimientos N° _____ y _____ en el procedimiento de fiscalización practicado a _____ a través de la Carta N° _____ la citada operadora de los _____ y _____ no presentó la documentación sustentatoria que acreditara la fehaciencia del costo de ventas correspondiente a las operaciones que motivaron la emisión de los Documentos de Atribución materia de imputación a la recurrente; por lo que, considerando que ésta tampoco sustentó dicho costo respecto a su participación en los consorcios, la Administración procedió a reparar el importe de S/ 3 391 441,00.

Que al respecto, cabe señalar que mediante la Resolución N° 07184-5-2020 de 25 de noviembre de 2020, este Tribunal resolvió la apelación interpuesta por _____ entre otros, respecto al reparo por costo de ventas no fehacientes, vinculados a los Documentos de Atribución emitidos a la recurrente por las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de

¹⁷ Debe precisarse que, en la adenda del contrato de consorcio de 28 de mayo de 2014, la empresa Constructora e Inversión del Norte hizo renuncia a su participación en la utilidad resultante de las actividades del mencionado consorcio, así como de toda participación económica, financiera, contable o tributaria derivada del desarrollo de las actividades del mismo; puesto que, inicialmente había suscrito conjuntamente con la recurrente y _____ el mencionado contrato.



Tribunal Fiscal

N° 07209-10-2020

Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash”; manteniendo el referido reparo al no haber dicho operador acreditado la fehaciencia de las operaciones respectivas.

Que en efecto, en la citada Resolución N° 07184-5-2020 se señaló respecto a los adquisiciones contenidas en los comprobantes de pago observados, que de revisión conjunta e integral de la documentación presentada no resulta suficiente para acreditar la fehaciencia de las operaciones analizadas ni su vinculación con la obra de construcción, razón por la cual correspondía que la Administración la excluyera a efectos de determinar el costo de ventas declarado por la recurrente en el ejercicio 2015, debiendo, en consecuencia, mantenerse el reparo efectuado respecto de dicha operación y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que por otra parte, se aprecia que, en el presente procedimiento contencioso, la recurrente se limita a sustentar su costo de ventas con los Documentos de Atribución, emitidos por los mismos que obran, de fojas 1065 a 1082, se detallan en los Anexos N° 2 y 4 del Requerimiento N° de fojas 1307 a 1313 y 1318 a 1322, y acreditan la atribución efectuada por parte de dicho operador a la recurrente respecto a su porcentaje de participación en los contratos; alegando ésta que tales documentos constituyen sustento suficiente para acreditar el costo reparado, de conformidad con el Decreto Supremo N° 057-96-EF y la Resolución de Superintendencia N° 022-98/SUNAT; asimismo, por cuanto afirma que no pudo acceder a la documentación contable del aludido operador por tener ella solo la calidad de partícipe en los contratos de consorcio.

Que sin embargo, según se ha indicado anteriormente, los Documentos de Atribución sustentan únicamente el porcentaje de los costos, gastos y/o créditos que les son atribuidos a los partícipes de un consorcio; por lo que, por sí solos no son suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones que motivan su emisión, resultando para ello necesaria la documentación comercial, contable, tributaria, contractual, financiera y logística, vinculadas a las referidas operaciones.

Que en el caso de autos, la recurrente no ha presentado medios probatorios que sustenten la efectiva prestación de los servicios, así como las adquisiciones de bienes efectuadas, de cuya evaluación conjunta se evidencie la efectiva realización de las operaciones; siendo que, tampoco aquélla ha respondido por escrito las preguntas formuladas por la Administración respecto a dichas operaciones, como por ejemplo, dónde fue el lugar en que se almacenaron los bienes adquiridos, cuál fue el destino de dichos bienes, en qué consistieron los servicios prestados, quiénes fueron las personas que lo realizaron, etc., pese a haber sido requerida, en el procedimiento de fiscalización que se le practicó.

Que en tal sentido, del análisis conjunto de los documentos y hechos antes descritos, se concluye que el reparo formulado por la Administración se encuentra arreglado a ley, al no haber la recurrente proporcionado un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que el costo de ventas deducidos en el ejercicio 2015, corresponden a operaciones fehacientes; por lo que, procede mantener dicho reparo, y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que si bien la recurrente adjunta copia de los Contratos N° y (fojas 729 a 733 y 744 a 752), suscritos entre el Ministerio de Agricultura, el Gobierno Regional de La Libertad y los Consorcios e del aquélla forma parte, correspondiente a la ejecución de las obras “Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. N° 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad” y “Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash”, cabe señalar que los mismos también fueron adjuntados en el expediente donde se emitió la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07184-5-2020, habiéndose confirmado el reparo. A ello cabe agregar, que aun cuando se acreditara la realización de las citadas obras, no puede afirmarse que en éstas, se hayan utilizado los bienes y



Tribunal Fiscal

N° 07209-10-2020

servicios adquiridos mediante los comprobantes de pago observados, conforme al criterio establecido en la Resolución del Tribunal 00692-7-2019, entre otras.

Que asimismo, no resultan pertinentes las copias de e-mails de 29 de enero, 5 y 18 de febrero, 9, 11 y 23 de marzo y 29 de abril de 2016, así como la carta notarial de 27 de mayo de 2016 (fojas 759 a 765 y 776 a 778), en los que la recurrente cursa requerimientos al operador solicitándole los Documentos de Atribución, copia del Auxiliar del Registro de Compras, reportes de control de gastos, reporte de ingresos recibidos por adelantos, rendición de cuentas, liquidación financiera-administrativa de la obra, liquidación contable-tributaria de la obra, estados de cuenta de detracciones, la apertura de una cuenta mancomunada, y la distribución de los saldos finales pendientes de pago; ya que la documentación solicitada está referida únicamente a documentación contable, así como a reportes y liquidaciones que por sí solas tampoco acreditarían la fehaciencia de las operaciones. Sin perjuicio de ello, la recurrente debió contar oportunamente con la documentación que acredite la fehaciencia de las operaciones que sustentan su derecho al costo de ventas, habida cuenta que como contribuyente del Impuesto a la Renta, debe mantener una conducta diligente en la marcha del negocio que la llevó a suscribir los contratos de consorcio, considerando que había suscrito los mismos sin contabilidad independiente.

Que del mismo modo, no son atendibles la invitación a conciliar de 14 de agosto de 2017, dirigida a así como el Acta de Conciliación N° 253-2017 respecto a la falta de acuerdo con dicho operador sobre el pago por una indemnización por daño emergente (fojas 775 y 784), dado que solo se refieren a la forma en que la recurrente busca llegar a un acuerdo con su consorciada respecto a los inconvenientes surgidos con los consorcios; por lo que, los conflictos que alega la recurrente con el operador, no justifican la falta de presentación de los documentos que sustentan el costo de ventas reparado.

Que cabe agregar que, si bien mediante Expediente N° la recurrente adjunta copia de una denuncia penal dirigida contra el representante legal de

la cual cuenta con sello de recepción del Ministerio Público (fojas 885 a 898), sobre delito de estafa, falsa declaración en procedimiento administrativo y falsedad genérica; sin embargo, no se encuentra acreditado en autos por parte de la recurrente sobre la existencia de un proceso penal que pudiera influenciar en el resultado de este procedimiento, pues conforme al numeral 3 del artículo IV del Título Preliminar del Nuevo Código Procesal Penal, aprobado por Decreto Legislativo N° 957, los actos de investigación que practica el Ministerio Público o la Policía Nacional no tienen carácter jurisdiccional¹⁸.

¹⁸ Sin perjuicio de lo expuesto, de la revisión de la denuncia penal se advierte que la recurrente ha señalado lo siguiente:
“(…) se concluye que el operador tributario habría declarado falsamente ante SUNAT los costos de ventas, pues no son reales consiguiendo con ello la imposición de una multa que atañe a la empresa ICISA (empresa que no es operador tributario)”.
(…)c. El documento falso al que se refiere la denuncia es el DOCUMENTO DE ATRIBUCIÓN N° (ANEXO), documento que había sido otorgado por el denunciado (operador tributario del consorcio) al denunciante, y la falsedad del documento consiste en que se ha declarado costos y/o gastos del consorcio en la obra Ampliación del Servicio de Agua del sistema de riego Rancayan del Distrito de Ocros, que no son reales pero que el denunciado ha plasmado en este documento para acreditar supuestos gastos en que habría incurrido la obra.
d. La conducta incriminada consiste en hacer en parte este documento de atribución un documento falso, y esta falsedad ha sido determinada en un procedimiento administrativo, donde la administración realiza reparos al costo, por el documento de atribución emitidos por el operador tributario del consorcio, donde señala que la empresa no acredita (...)la realización(...)
e. Vale aclarar que este documento de atribución ha sido declarado por la empresa denunciante ante la administración tributaria sin saber si este documento era falso(...)
f. Este documento ha sido introducido al tráfico jurídico, al momento que se le ha otorgado a la empresa con la finalidad que este sea declarado ante la administración tributaria.



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

Que de otro lado, carece de fundamento lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración debió requerir la documentación sustentatoria solo a al tener dicha empresa la calidad de operador de los contratos de consorcio, más no a ella que no tuvo acceso a los referidos documentos, en su calidad de partícipe; dado que, como se ha señalado precedentemente, al ser la recurrente contribuyente del Impuesto a la Renta, debía responder individualmente por sus obligaciones tributarias, independientemente de que fuera o no el operador, más aún si como también se ha anotado, sí pudo acceder o contar oportunamente con la documentación que sustentara su costo de ventas, como parte conformante de dichos consorcios, lo que no se ve enervado por el hecho que estuviera a cargo de la contabilidad de los mencionados consorcios.

Que asimismo, contrariamente a lo afirmado por la recurrente el hecho de tener un representante común en los contratos de consorcio, como lo es quien además es representante legal de su empresa (foja 1229), sí facilita el acceso a los documentos correspondientes a las obras ejecutadas con motivo de dichos contratos, más aún si éste debía convocar a juntas para discutir y decidir sobre las acciones a seguir en conjunto respecto a la contratación de personal, el uso y destino de las contribuciones dinerarias de las partes y todas aquellas de interés de los consorciados.

Que sobre lo manifestado por la recurrente de que no fueron razonables los medios probatorios solicitados por la Administración, ni que ésta le ha precisado cuáles son los documentos que debía de haber presentado para sustentar el costo de ventas, ni tampoco ha explicado por qué los documentos que sí fueron proporcionados no desvirtuaron el reparo, lo que vulneró el debido procedimiento; corresponde mencionar que, en el procedimiento de fiscalización la Administración le solicitó expresamente a la recurrente que proporcionara la documentación que acreditara la realización; así a modo de ejemplo, le citó un listado de documentos que podía presentar para acreditar dicho costo, tales como cotizaciones, proformas, presupuestos, contratos, guías de remisión, medios de pago, documentos de ingreso y salida de bienes, informes de trabajo, valorizaciones del servicio, etc.; asimismo, le pidió que explicara por escrito diversa información relacionada a las operaciones, precisándole el motivo por el que los documentos presentados no sustentaban su derecho al costo. En tal sentido, carece de fundamento lo sostenido por la recurrente, pues los medios probatorios solicitados sí fueron razonables, siendo que además no se le limitó a presentar los documentos que considerara convenientes para sustentar su costo de ventas, los que incluso pudieron haber sido copias, contrariamente a lo señalado por ella, en cuanto a que no tienen mérito probatorio, por lo que no se advierte vulneración al debido procedimiento.

g. El perjuicio que ha ocasionado la falsedad de este documento es que mediante requerimiento de SUNAT, desconoce los montos consignados en el documento de atribución y la inminente aplicación de multa por parte de la administración tributaria por declarar montos como gastos que no han sido realizado o que se sustenten en documentos falsos.

(...)

Siendo que lo subjetivo sigue a lo objetivo, consideramos que el hecho se debe imputar subjetivamente a título de dolo, puesto que el denunciado representante de la empresa

contaba con el pleno conocimiento que no podía sustentar costos o gastos, sin embargo, ha realizado declaraciones falsas ante el procedimiento administrativo así como ha consignado el monto de costos o gastos inexistentes a sabiendas que este documento tenía que ser utilizado para ser declarado ante SUNAT".

Como puede advertirse, la denuncia parte del resultado establecido por la Administración en la fiscalización realizada al operador tributario del consorcio - del cual es integrante la recurrente,

precisando que al ser las operaciones no reales, y entregársele un documento de atribución que contiene operaciones falsas, el citado documento también es falso, lo que lo perjudicó al haber utilizado el mismo en la determinación de su obligación tributaria; vale decir, no hay un cuestionamiento al procedimiento de fiscalización sino a la actuación ilegal del aludido operador tributario. Además de acuerdo con el reporte de consulta del caso fiscal obtenido del portal <https://portal.mpfm.gob.pe/consulta-ciudadana>, la indicada denuncia está en estado "con archivo (preliminar)" (foja 1705).



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

Que el argumento de la recurrente respecto a que la Administración le efectuó reparos al costo de ventas no fehacientes en base al procedimiento de fiscalización practicado a

por lo que dicho procedimiento no puede servir de sustento para efectuarle reparos a su empresa, ya que además no tuvo conocimiento de cuáles fueron las observaciones realizadas a este operador, vulnerándose su derecho de defensa; es del caso indicar que, tal argumento tampoco tiene sustento, puesto que, si bien la Administración basó el porcentaje de atribución en función de los Documentos de Atribución emitidos por así como consideró los resultados del procedimiento de fiscalización realizado a dicho operador, también es cierto que a la recurrente le efectuó un procedimiento de fiscalización distinto solicitándole sustentar su costo de ventas, lo que ella no cumplió con sustentar; por lo que, fue en función de ello que la Administración reparó el costo de ventas, no apreciándose, por consiguiente, vulneración al derecho de defensa de la recurrente.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente en el sentido que la Administración no ha interpretado ni valorado en todo su contexto la Resolución de Superintendencia Nº 022-98/SUNAT, que establece de manera puntual los conceptos y procedimientos a seguir en los contratos de consorcio que no llevan contabilidad independiente, y en el que además se precisa expresamente que los Documentos de Atribución son sustento suficiente para efectos tributarios, cabe reiterar que dichos documentos sustentan únicamente el porcentaje de créditos, costos y/o gastos que le son atribuidos a los partícipes del consorcio, siendo ese el propósito establecido en el Decreto Supremo Nº 057-96-EF respecto a los mencionados documentos, el cual fue plasmado específicamente en la Resolución de Superintendencia Nº 022-98/SUNAT, que lo reguló con motivo del citado decreto.

Que con relación a lo aludido por la recurrente respecto a que no debe imputársele responsabilidad solidaria, cabe señalar que ésta no explica respecto a quién no debe efectuársele dicha atribución, siendo que de autos no se aprecia que la Administración le haya imputado responsabilidad solidaria por las deudas correspondientes a por cuanto es un contribuyente distinto a la recurrente; asimismo, debe precisarse que el último párrafo del artículo 18 del Código Tributario, ha establecido expresamente que las deudas por las cuales se atribuye la responsabilidad solidaria al integrante de un contrato de consorcio, son las generadas por aquellos contratos de consorcio que llevan contabilidad independiente a sus partes contratantes, dado que son los únicos contratos de consorcio que califican como contribuyentes y por ende generan obligaciones que requieran de un responsable solidario que garantice su pago; así, en el caso de autos tampoco se le ha imputado responsabilidad solidaria a la recurrente respecto a los contratos de consorcio que celebró.

Que cabe indicar que el presente reparo, no se aparta de las Sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes Nº 4289-2004-AA/TC y 8495-2006-PA/TC, invocadas por la recurrente, no habiendo la Administración en su actuación transgredido los principios de debido procedimiento y motivación; así como, el derecho de defensa de la recurrente, debiendo señalarse que no es cierto lo mencionado por ésta de que aquélla se sustenta en pruebas que no obran en el expediente, así como que se sustenta el reparo practicado a en el procedimiento de fiscalización que se le siguió, pues cabe reiterar que el reparo se fundamenta básicamente en que la recurrente no acreditó su derecho al costo de ventas por las obras "Mejoramiento del Servicio Educativo en la I. E. Nº 80823 El Indoamericano – El Porvenir – Trujillo – La Libertad" y "Ampliación del Servicio de Agua del Sistema de Riego Rancayan del distrito de Ocros, provincia de Ocros – Región Áncash", siendo que además los papeles de trabajo de la fiscalización realizada al operador sí obran en el presente expediente.

Que cabe señalar que los informes emitidos por la Administración no son vinculantes para este Tribunal, sin embargo, el mencionado Informe Nº citado por la recurrente, indica que



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

las fiscalizaciones que lleve a cabo la Administración deben ser independientes tanto para el operador como para el partícipe de los consorcios sin contabilidad independiente; asimismo, las pruebas que presente el partícipe en el procedimiento de fiscalización que se le realice, deben ser valorados en dicho procedimiento, aun cuando estas hubiesen sido requerida y no presentadas por el operador en la fiscalización que se le hubiera efectuado.

Que finalmente las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00281-4-2016 y 07088-10-2014, la Casación Nº 563-2015-LIMA y la R.N. Nº 2580-2012 emitida por la Sala Penal Transitoria de la Corte Suprema de Justicia, no resultan aplicables, al versar sobre casos distintos al presente.

Resoluciones de Determinación Nº a

Que del Anexo Nº 2 de las Resoluciones de Determinación Nº a (foja 1565), se aprecia que dichos valores fueron emitidos por la Tasa Adicional del 4.1 % del Impuesto a la Renta, por disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, sustentándose, entre otro, en el reparo por operaciones no fehacientes correspondiente al costo de ventas vinculado a los Documentos de Atribución emitidos por en calidad de operador de los denominados 19

Que el inciso g) del artículo 24-A del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, aplicable al caso de autos, modificado por Decreto Legislativo Nº 970, dispone que para los efectos del Impuesto a la Renta se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, a toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados.

Que el artículo 55 de la misma ley, contempla que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliadas en el país se determinará aplicando la tasa del 30% sobre su renta neta; agregando, el segundo párrafo de dicho artículo, modificado por Decreto Legislativo Nº 979, que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una Tasa Adicional del 4.1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A.

Que el artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-99-EF, incorporado por Decreto Supremo Nº 086-2004-EF, preceptúa que a efectos del inciso g) del artículo 24-A de la Ley, constituyen gastos que significan "disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario", aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la Ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica.

Que de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 02703-7-2009 y 04873-1-2012, la Tasa Adicional del 4.1% se estableció con la finalidad de evitar que mediante gastos que no corresponden deducirse, indirectamente se efectúe una distribución de utilidades a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados de las personas jurídicas, sin

¹⁹ Asimismo, cabe señalar que la aludida tasa se sustenta también en el reparo por operaciones no fehacientes efectuado al costo de ventas relacionado a la adquisición de combustible, materiales de obra, entre otros, vale decir, un reparo distinto al comprendido en los Documentos de Atribución, emitidos por el cual no fue impugnado por la recurrente, según se ha señalado precedentemente.



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

afectar dicha distribución con la retención de la Tasa del 4.1%, sumas que califican como disposición indirecta de renta, lo que en doctrina se les denomina "dividendos presuntos".

Que en las Resoluciones Nº 05525-4-2008 y 11924-2-2008, este Tribunal ha indicado que se entiende que no todos los gastos reparables para efecto del Impuesto a la Renta deben ser cuantificados para aplicar la Tasa Adicional del 4,1%, pues la referida tasa sólo es aplicable respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, dado que se entenderá que es una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario; así por ejemplo, no son considerados como disposición indirecta de renta, pese a no ser admitidos como deducibles en la determinación de la renta neta, los reparos como multas o intereses moratorios, los honorarios de los directores no socios que excedan del 6% de la utilidad, provisiones no admitidas o que no cumplen los requisitos de la ley, entre otros, siempre que se pueda acreditar el destino de éstos.

Que el reparo por operaciones no fehacientes respecto al costo de ventas vinculado a los Documentos de Atribución emitidos por ha sido mantenido en la presente instancia, y siendo que de autos no se advierte que dichos desembolsos sean susceptible de control posterior, debido a que por su propia naturaleza no es posible determinar su verdadero destino, resulta correcto que la Administración los considere como dividendos presuntos y aplique la Tasa Adicional del 4,1%; por lo que, las Resoluciones de Determinación Nº a se encuentran arregladas a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en tal extremo²⁰.

Resolución de Multa Nº

Que la Resolución de Multa Nº (fojas 1594 a 1596), fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 Código Tributario, vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2015.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, tipifica como infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les 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 dado que la Resolución de Multa Nº se sustenta, entre otro, en el reparo por operaciones no fehacientes vinculado al costo de ventas respecto a los Documentos de Atribución emitidos por al que se refiere la Resolución de Determinación Nº y al haberse establecido que dicho reparo se encuentra de acuerdo a ley, se encuentra acreditado la comisión de la infracción del numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario; en tal sentido, corresponde confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Con los vocales Jiménez Suárez y Fuentes Borda, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

²⁰ En similar sentido se ha pronunciado este Tribunal en la Resolución Nº 05010-8-2019.



Tribunal Fiscal

Nº 07209-10-2020

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N°


de 31 de agosto de 2018.

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


FALCONI SINCHE
VOCAL PRESIDENTE


JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL


FUENTES BORJA
VOCAL


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