



# Tribunal Fiscal

N° 02373-4-2020

EXPEDIENTE N° : 1482-2020  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 4 de marzo de 2020

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N°  
contra la Resolución de Intendencia N° 27 de noviembre de  
2019, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración  
Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de  
Determinación N° emitida por el Impuesto a la Renta - Rentas de Trabajo de Personas  
Naturales del ejercicio 2014.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que corresponde dejar sin efecto la resolución de determinación y autorizarse la devolución del tributo retenido por el Impuesto a la Renta - Rentas de Trabajo de Personas Naturales del ejercicio 2014, dado que la Administración arbitrariamente y usando su posición de ventaja frente a los contribuyentes, sostiene que no acreditó haber efectuado los servicios ni percibido rentas de cuarta categoría.

Que indica que la Administración debió solicitar filmaciones, videos, fotos u otros documentos que acrediten la prestación de los servicios, previamente a denegarle su solicitud de devolución y efectuarle reparos a su renta neta de trabajo. Añade que pese a que los agentes de retención, durante los cruces de información, informaron que efectivamente prestó los servicios contenidos en los recibos por honorarios observados y que las operaciones están registradas en los libros contables y entregaron toda la documentación pertinente, la Administración insiste en desconocerle las retenciones efectuadas y denegarle su solicitud de devolución, pretendiendo confiscarle los tributos pagados y aplicarle multas inconsistentes.

Que refiere que sus ingresos fueron correctamente declarados, a los cuales se les efectuó las retenciones correspondientes, las que fueron canceladas por sus agentes de retención, habiendo presentado toda la documentación requerida a fin de sustentar la debida prestación de servicios, por lo que la Administración debe amparar la devolución del impuesto correspondiente a sus rentas de trabajo.

Que afirma que todos los servicios han sido prestados, habiendo entregado a la Administración la documentación correspondiente que sustenta ello, tales como el respectivo libro contable, los certificados de retenciones, contratos de locación de servicios y recibos por honorarios, siendo que en su caso no aplica la obligación de utilizar medios de pago, por cuanto los recibos no superaron el importe de S/ 3 500,00 o US\$ 1 000,00 por cada servicio prestado, los que fueron cancelados en efectivo; no obstante, la Administración desconoce los servicios prestados en forma arbitraria, realizando cuestionamientos o preguntas sin fundamentos e inconsistentes a fin de no valorar o desestimar los medios probatorios presentados; y de tal forma no amparar la devolución del impuesto correspondiente a sus rentas de trabajo.

Que así, precisa que no existe recibo de caja, ni voucher u otro que se le parezca, siendo la acreditación de la cancelación de los servicios exclusivamente el recibo por honorarios; que no aplica lo referente a la profesión, título o colegiatura, cuya información fue solicitada, por cuando no se requiere estar colegiado para desarrollar un trabajo técnico u oficio; que no aplica el tipo de control que la Administración pretende aplicar a fechas, horas o semanas en que se efectuaron los trabajos, pues se deben considerar las fechas de los recibos por honorarios emitidos, ya que existe un contrato de locación de servicios; que no aplica consignar la dirección del lugar donde se desarrollaron las actividades, ya que fue en su domicilio fiscal, el cual consta en su Ficha RUC, no teniendo establecimientos anexos; que no aplica la pregunta

K r / 1 n



# Tribunal Fiscal

N° 02373-4-2020

referente a cómo se produjo la vinculación, ya que toda persona es libre de contratar según la Constitución; que no aplica lo solicitado respecto a presupuestos, proformas y cotizaciones, existiendo un contrato de locación de servicios en el que se detallan los montos a pagar, descripción del servicio, entre otros; que no aplica lo referente a estados de cuenta del sistema financiero ya que no ha solicitado a ninguna institución financiera ningún tipo de cuenta, habiéndosele cancelado en efectivo por cada servicio prestado, siendo que este tipo de rentas se regulan por lo percibido; y que no aplica el control de días trabajados, de avances y resultados de las labores indicadas, ya que existe un contrato de locación de servicios en el cual se encuentran detallados los trabajos independientes, no tratándose de trabajos dependientes. Agrega que respecto a la persona encargada de la verificación y cumplimiento de los servicios, que ella realizó tales diligencias, no existiendo un requerimiento de trabajo tan extenso por el cual se tenga que utilizar sistemas u otros.

Que manifiesta que la Administración aduce supuestos de determinación respecto de presunción de renta neta por incremento patrimonial, pese a que presentó toda la información solicitada, por lo que no puede alegar que el origen no está justificado.

Que por su parte, la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización realizado a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta – Rentas de Trabajo correspondiente a enero a diciembre de 2014, así como de los cruces de información a los supuestos clientes, se estableció que no se presentaron medios probatorios suficientes que acrediten de manera indubitable la efectiva realización de los servicios descritos en los comprobantes de pago observados, por lo que procedió a reparar el monto declarado por rentas de cuarta categoría.

Que en el caso de autos, mediante Carta N° de foja 624, y Requerimiento N° de fojas 612 y 613<sup>1</sup>, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva respecto del Impuesto a la Renta - Rentas de Trabajo de enero a diciembre de 2014, siendo que como resultado de aquel emitió la Resolución de Determinación N° por el Impuesto a la Renta - Rentas del Trabajo del ejercicio 2014, y la Resolución de Multa N° por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario. En dicho procedimiento se notificaron los Requerimientos N° y sus resultados, de fojas 574 a 603, 605 a 609 y 611 a 613.

Que mediante la Resolución de Intendencia N° de 21 de diciembre de 2018, de fojas 23 a 28, la Administración declaró la nulidad del inciso g) del Punto 01 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° y Punto 2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° así como de la Resolución de Determinación N° y la Resolución de Multa N° la que fue materia de apelación por la recurrente, siendo que mediante Resolución N° 06004-4-2019, este Tribunal confirmó la citada resolución de intendencia.

Que ahora bien, al haberse declarado la nulidad de los aludidos valores, la fiscalización de dicho tributo y períodos no concluyó en los términos señalados por el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de

<sup>1</sup> Notificados el 21 de julio de 2016, de fojas 614 y 625, en el domicilio fiscal de la recurrente, conforme se aprecia de la información consignada en su Comprobante de Información Registrada, de foja 658, mediante acuse de recibo, consignándose el nombre y firma de la persona con quien se entendió la diligencia en cada caso, conforme con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que establece 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 recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y que el acuse de recibo debe 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.

  <sup>2</sup> 



# Tribunal Fiscal

N° 02373-4-2020

Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF<sup>2</sup>, dado que los mencionados valores nunca surtieron efectos, al haber sido declarados nulos.

Que en ese sentido, mediante el Requerimiento N° de fojas 58 a 64, la Administración continuó con el procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta - Rentas de Trabajo de enero a diciembre de 2014, como consecuencia del cual emitió la Resolución de Determinación N°

de fojas 77 y 78, por el Impuesto a la Renta - Rentas de Trabajo de Personas Naturales del ejercicio 2014, por reparos a la renta neta de trabajo, al no haber la recurrente acreditado haber efectuado los servicios ni percibido ingresos por rentas de cuarta categoría del Impuesto a la Renta.

Que es materia de controversia determinar si el valor impugnado ha sido emitido de acuerdo a ley.

Que según el Anexo N° 01 de la Resolución de Determinación N° de foja 77, la Administración reparó la renta neta de trabajo de cuarta categoría del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014<sup>3</sup>, al considerar que la recurrente no acreditó haber efectuado los servicios ni percibido los ingresos por dichas rentas declaradas, según el Resultado del Requerimiento N°

Que el inciso a) del artículo 33 Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que son rentas de cuarta categoría, las obtenidas por el ejercicio individual, de cualquier profesión, arte, ciencia, oficio o actividades no incluidas expresamente en la tercera categoría.

Que el artículo 74 de la mencionada ley, antes de la modificación efectuada por la Ley N° 30296<sup>4</sup>, disponía que tratándose de rentas de cuarta categoría, las personas, empresas y entidades a que se refería el inciso b) del artículo 71 de dicha ley<sup>5</sup>, debían retener con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta el 10% de las rentas brutas que abonaran o acreditaran.

Que el inciso d) del artículo 57 de la anotada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 970, prescribe que las demás rentas, dentro de las cuales se encuentran las rentas de cuarta categoría, se imputarán al ejercicio gravable en que se perciban.

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

Que adicionalmente, este Tribunal en las Resoluciones N° 04832-3-2005 y 10579-3-2009 ha anotado que un contrato escrito solo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acredita que este se haya realizado, asimismo solo evidencia un acuerdo de voluntades para su adquisición, pero no que se haya efectuado.

<sup>2</sup> Según el cual, 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.

<sup>3</sup> Considerando por concepto de renta bruta y renta neta de cuarta categoría el importe de S/ 0,00, así como por las retenciones inherentes; a diferencia de lo consignado por la recurrente en la declaración jurada presentada por el Impuesto a la Renta Personas Naturales del ejercicio 2014, mediante el Formulario Virtual PDT 691 N° de fojas 38 y 39, en la que indicó como renta bruta de cuarta categoría el importe de S/ 31 500,00, renta neta de cuarta categoría la suma de S/ 25 200,00 luego de la deducción del 20% de dicha renta bruta, total de renta neta de cuarta y quinta categoría el monto de S/ 0,00 luego de la deducción de 7 UIT, Impuesto a la Renta de S/ 0,00, impuesto retenido sobre rentas de cuarta categoría de S/ 3 150,00 y saldo a favor del contribuyente de S/ 3 150,00.

<sup>4</sup> Publicada en el diario oficial "El Peruano" el 31 diciembre 2014.

<sup>5</sup> El inciso b) del artículo 71 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que son agentes de retención las personas, empresas y entidades obligadas a llevar contabilidad de acuerdo con el primer y segundo párrafos del artículo 65 de la referida ley, cuando paguen o acrediten honorarios u otras remuneraciones que constituyan rentas de cuarta categoría.

*[Handwritten signatures and marks]*



# Tribunal Fiscal

N° 02373-4-2020

Que asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004 se ha establecido que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales. En la misma línea, este Tribunal en las Resoluciones N° 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, ha indicado que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, le corresponde a este y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en consideración 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 corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones

Que a su vez, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003 y 16784-10-2012, entre otras, se ha establecido 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, siendo que para demostrar la hipótesis 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, de conformidad con el artículo 125 del Código Tributario, los artículos 162 y 163 de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197 del Código Procesal Civil.

Que sobre el particular, en la Resolución N° 00633-8-2017, este Tribunal ha señalado que si bien las mencionadas resoluciones se han emitido en el marco de la deducibilidad de los gastos, no está demás mencionar que la realización de las operaciones, tiene su efecto en la generación de los ingresos, la categorización de la renta y, sobre la base de ella, determinar la existencia o no de algún beneficio (como la devolución del saldo a favor), por lo que resulta relevante establecer la realidad de las operaciones.

Que en efecto, si bien los citados criterios han sido invocados en aquellos casos en los que la Administración pretende desconocer derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos por tratarse de operaciones no reales, resultarían aplicables al caso de autos, toda vez que se pretende desconocer la realidad de la prestación de los servicios que la recurrente alega haber realizado, tal como ha interpretado este Tribunal en las Resoluciones N° 06801-5-2012, 0699-4-2016 y 10929-1-2017.

Que a su vez, en la citada Resolución N° 00633-8-2017, este Tribunal ha señalado que los comprobantes de pago denominados recibos por honorarios así como su anotación en el correspondiente Libro de Ingresos y Gastos, y los certificados de retenciones emitidos por los proveedores de la recurrente, no resultan suficientes para acreditar la fehcencia de las operaciones contenidas en dichos comprobantes.

Que mediante el Anexo N° 01 al Requerimiento N° de foja 612, la Administración solicitó a la recurrente que proporcionara la siguiente información y documentación: análisis de la liquidación del Impuesto a la Renta del Trabajo, así como los créditos contra el impuesto, Libro de Ingresos y Gastos por Renta de Cuarta Categoría, contratos suscritos por prestación de servicios (contrato de locación de servicios o contrato por servicios no personales) e información por escrito respecto a los recibos por honorarios profesionales indicando la fecha y forma de cancelación, así como los documentos sustentatorios, siendo que la Administración en el resultado del citado requerimiento, de foja 611, dio cuenta de la información y documentación presentada por la recurrente.

Que mediante el Anexo N° 01 al Requerimiento N° de foja 608, la Administración solicitó a la recurrente lo siguiente: a) Proporcionara la información por escrito y exhibiera la documentación sustentatoria vinculada a la naturaleza y realización de los servicios prestados, cuyos recibos por honorarios figuran detallados en el Anexo N° 2 del citado requerimiento<sup>6</sup>, de foja 607, para lo cual debía detallar la profesión u oficio que ejerció en el período fiscalizado, indicado el número de colegiatura o

<sup>6</sup> Por el importe total de S/ 31 500,00.

4



# Tribunal Fiscal

N° 02373-4-2020

registro en las entidades correspondientes en las que estuviera inscrita; el lugar y la fecha en que se efectuaron los servicios señalados en los comprobantes de pago; cómo se vinculó con cada uno de sus clientes, por intermedio de quién o quiénes (nombres y apellidos) o por qué medios (radio, televisión, revistas, periódicos) u otros; apellidos y nombres de las personas que en su representación y sus clientes estuvieron a cargo de verificar y asegurar el cumplimiento de los servicios; si emitió presupuestos, proformas o cotizaciones por los servicios prestados; y si para realizar los servicios, requirió la prestación de servicios de terceros; y b) Exhibiera los comprobantes de pago, guías de remisión, presupuestos o proformas, informes de avances y resultados de las labores realizadas, medios de pago, estados de cuenta bancarios, documentos que sustenten el control de los días trabajados, contratos u otra documentación vinculada a la prestación de servicios, que acredite la información solicitada en el punto anterior.

Que en el Resultado del Requerimiento N° de fojas 605 y 606, la Administración dio cuenta de la información presentada por la recurrente.

Que posteriormente, mediante Anexo N° 01 al Requerimiento N° de fojas 58 a 63, la Administración señaló que con el objeto de validar la veracidad de las rentas de cuarta categoría del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, declaradas por la recurrente mediante el Formulario Virtual PDT 691 N° de 28 de febrero de 2015, de fojas 38 y 39, notificó los Requerimientos N° solicitándole que proporcionara información y exhibiera documentación que acreditara la realización de los servicios por los cuales habría generado dichas rentas, cuyos recibos por honorarios figuran detallados en el Anexo N° 2 del citado requerimiento, de foja 57; y que de la revisión de la documentación e información que obraba en ella, la proporcionada por la recurrente y de los cruces de información realizados a los supuestos clientes, se tenía que: a) No se acreditó ni evidenció documentariamente la fecha de realización de los servicios detallados en los recibos por honorarios; b) Si bien la recurrente señaló que los servicios prestados se efectuaron en su domicilio fiscal, lo que también fue manifestado por las empresas y personas a quienes se emitió los recibos por honorarios, no se acreditó documentariamente la entrega de documentación e información a la recurrente ni la realización de coordinaciones entre las partes u otra acción que demuestre que dichos servicios se efectuaron en el domicilio fiscal de la recurrente; c) No se evidenció ni sustentó los medios por los cuales la recurrente se vinculó con las empresas y personas a quienes se emitieron los recibos por honorarios observados; d) No se presentó documentación que acreditara la profesión u oficio ni la experiencia y conocimientos obtenidos que sustentaran la realización de los servicios, esto es, que evidenciara que la recurrente se encontraba capacitada para realizar actividades, tales como la elaboración de estados financieros, trabajo de fiscalización preventiva tributaria, elaboración de registros financieros, entre otras actividades descritas en los recibos por honorarios observados; e) No se acreditó ni evidenció documentariamente la verificación y cumplimiento de los servicios detallados en dichos comprobantes de pago; f) El contrato de locación de servicios no permite acreditar que las prestaciones de servicios declaradas fueran efectivamente realizadas; g) No se advierte la existencia de alguna documentación adicional como reportes, controles y/o cronograma de tareas, informes, avances, actas de conformidad, entre otros, que evidenciaran el cumplimiento de los servicios detallados en los recibos por honorarios; h) No se acreditó ni evidenció documentariamente el compromiso de realizar actividades con determinadas especificaciones y a un precio predeterminado que revele la propuesta establecida por el trabajador independiente antes que quede firme la acepción de la contratación de sus servicios; y, i) No se acreditó fehacientemente la percepción de ingresos en la cancelación de los recibos por honorarios<sup>7</sup>. En tal sentido, concluyó que la recurrente no acreditó la efectiva prestación de los servicios descritos en los recibos por honorarios detallados en el Anexo N° 2 del anotado requerimiento, de foja 57, por los que declaró haber percibido ingresos por el importe de S/ 31 500,00 que declaró como rentas de cuarta categoría del Impuesto a la Renta en el ejercicio 2014 y por las cuales le efectuaron retenciones, y que al no haber acreditado las rentas de cuarta categoría, no correspondía reconocer el importe de S/ 3 150,00

<sup>7</sup> Asimismo, en el Anexo N° 03, de fojas 55 y 56, la Administración detalló diversas inconsistencias que, según señaló, detectó en los cruces de información efectuados.

5 91



# Tribunal Fiscal

N° 02373-4-2020

como crédito (Impuesto retenido sobre rentas de cuarta categoría), por lo que le solicitó que presentara sus descargos mediante escrito debidamente sustentado.

Que en respuesta al citado requerimiento, mediante escrito de fojas 32 a 36, la recurrente señaló que si la Administración cuestiona todos los trabajos y desea que se filme o tome fotos para acreditar los servicios prestados, entonces que esta solicite las filmaciones o las fotos de la prestación del servicio; a lo que agregó que no se requiere estar colegiado para desarrollar un trabajo técnico u oficio y que es técnico contable con experiencia en liquidación de impuestos, actualización de registros contables, envío de declaraciones, entre otros; que la prestación de los servicios se efectuó de manera previa a la emisión de los comprobantes de pago, cancelándose el servicio cuando el trabajo estaba concluido momento en el que se emitieron aquellos; que los servicios fueron prestados en su domicilio fiscal cuyo local es propio; que las fechas de cancelación son las mismas que figuran en los recibos por honorarios; que no aplica la obligación de utilizar medios de pago, por cuanto los recibos no superaron el importe de S/ 3 500,00 o US\$ 1 000,00 por cada servicio prestado, los que fueron cancelados directamente en efectivo; que sus clientes contrataron libremente sus servicios; que no hubo proformas, cotizaciones ni otros documentos similares; que directamente realizó la verificación y supervisión de los servicios prestados; que no se recibió ni entregó ningún material por cuanto la prestación de los servicios no lo requería; y que el único comprobante de pago es el recibo por honorarios y no un recibo de caja, voucher, ticket o similar. Añadió que la Administración desconocía los servicios prestados en forma arbitraria, realizando cuestionamientos o preguntas inconsistentes, a fin de no valorar o desestimar los medios probatorios presentados; y de tal forma no devolver el impuesto correspondiente a sus rentas de trabajo, lo que vulneraba el principio de no confiscatoriedad.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° de fojas 50 y 51, se aprecia que la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente y reiteró las observaciones descritas en el Requerimiento N° y sus Anexos; y que los recibos por honorarios, certificados de retenciones y contratos de locación de servicios, así como sus argumentos, fueron evaluados en conjunto, concluyéndose que no acreditaban la efectiva prestación de los servicios, y que en los cruces de información, las personas naturales y jurídicas no proporcionaron documentación que acreditara la realización de aquellos, habiéndose limitado a presentar los contratos, certificados de retenciones y recibos por honorarios que ya habían sido presentados por la recurrente, así como libros de contabilidad; en ese sentido, concluyó que los descargos proporcionados no levantaron las observaciones detalladas en el citado requerimiento, por lo que procedió a determinar la obligación tributaria de la recurrente, sin considerar las rentas de cuarta categoría del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 ni las retenciones efectuadas, declaradas por la recurrente, mediante el Formulario Virtual PDT 691 N° de 28 de febrero de 2015, por el importe de S/ 31 500,00 y S/ 3 150,00, respectivamente<sup>8</sup>, conforme con el siguiente detalle de recibos por honorarios:

| CLIENTE | RECIBO POR HONORARIO N° | FECHA      | IMPORTE S/ | RETENCIÓN S/ |
|---------|-------------------------|------------|------------|--------------|
|         |                         | 05/02/2014 | 1 500,00   | 150,00       |
|         |                         | 07/02/2014 | 2 500,00   | 250,00       |
|         |                         | 10/02/2014 | 2 500,00   | 250,00       |
|         |                         | 13/02/2014 | 1 000,00   | 100,00       |
|         |                         | 14/02/2014 | 2 500,00   | 250,00       |
|         |                         | 17/02/2014 | 1 000,00   | 100,00       |
|         |                         | 19/02/2014 | 2 500,00   | 250,00       |
|         |                         | 21/02/2014 | 2 500,00   | 250,00       |
|         |                         | 22/02/2014 | 2 500,00   | 250,00       |
|         |                         | 24/02/2014 | 1 000,00   | 100,00       |
|         |                         | 24/02/2014 | 2 500,00   | 250,00       |
|         |                         | 26/02/2014 | 1 000,00   | 100,00       |

<sup>8</sup> Tal como se aprecia del Anexo 02 del anotado resultado de requerimiento, de foja 49.

*[Handwritten signatures and marks]*



# Tribunal Fiscal

N° 02373-4-2020

|  |  |            |          |        |
|--|--|------------|----------|--------|
|  |  | 26/02/2014 | 2 500,00 | 250,00 |
|  |  | 28/02/2014 | 1 000,00 | 100,00 |
|  |  | 28/02/2014 | 1 000,00 | 100,00 |
|  |  | 28/02/2014 | 2 500,00 | 250,00 |
|  |  | 15/10/2014 | 500,00   | 50,00  |
|  |  | 31/10/2014 | 1 000,00 | 100,00 |

Que asimismo, de autos se advierte que la Administración, mediante las Cartas N°

de fojas 117, 147, 174, 241, 259, 324, 375, 457, 475, 498, 520 y 570, y los  
Requerimientos N°

de fojas 106 a 108, 134 a 136, 161 a 163, 230 a 232, 248 a 250, 315  
a 317, 366 a 368, 448 a 450, 464 a 466, 482 a 485, 508 a 510 y 559 a 561, realizó cruces de información  
con

diversa documentación e información a fin de  
verificar la realización, fehaciencia y cancelación de los servicios por los cuales, entre otros, la recurrente  
giró los recibos por honorarios observados; en cuyos resultados, conforme consta en los respectivos  
informes de fojas 114 a 116, 143 a 146, 171 a 173, 235 a 237, 253 a 257, 319 a 321, 370 a 372, 452 a  
454, 469 a 472, 488 a 495, 513 a 515 y 564 a 566, se concluyó que los contribuyentes sujetos de cruce  
no acreditaron documentariamente la efectiva prestación de servicios a su favor por parte de, entre otros,  
la recurrente.

Que en tal sentido, corresponde verificar si con la documentación presentada por la recurrente así como  
por los contribuyentes a los cuales emitió los recibos por honorarios observados, se encuentra acreditada  
la prestación de los servicios descritos en tales comprobantes de pago por los cuales se habrían  
percibido las rentas declaradas.

Que en cuanto a los Recibos por Honorarios N°

emitidos por la  
recurrente en favor de

por los servicios de  
liquidación de impuestos, declaraciones juradas IGV – Renta y planilla electrónica, actualización de libros  
contables y trámite documentario (Sunat, Essalud y Municipalidad), elaboración de inventario físico y  
balance general mensual y actualización de registros, trabajo de fiscalización preventiva tributario y  
elaboración de registros financieros mensual y trámites (Sunat y Ministerio de Trabajo), conforme se  
aprecia de fojas 57, 186, 273, 354, 428 y 530, debe indicarse que dichos comprobantes de pago no  
acreditan en forma suficiente que los servicios descritos en ellos hubiesen sido prestados efectivamente  
por la recurrente y como consecuencia de tales actividades hubiera percibido los ingresos declarados,  
siendo que tal como se ha indicado en la jurisprudencia señalada, estos como su anotación en el  
correspondiente Libro de Ingresos y Gastos, y los certificados de retenciones emitidos por los  
proveedores de la recurrente, no resultan suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones  
contenidas en aquellos.

Que asimismo, los contratos celebrados por la recurrente con sus clientes (contratos de locación de  
servicios) implican el reconocimiento de las obligaciones que asumen las partes, pero no acreditan que  
los servicios se hubieran realizado efectivamente. Así, de los contratos de fojas 180, 272, 348, 417 y 524,  
se aprecia que se habría contratado a la recurrente para prestar servicios de contabilidad y trámites  
(liquidación de impuestos, declaraciones juradas, declaraciones de planillas, actualización de libros



# Tribunal Fiscal

N° 02373-4-2020

contables, trámites documentarios antes entidades como Sunat, entre otros), por los cuales recibiría una contraprestación pactada cuando se concluyeran aquellos; sin embargo, de conformidad con el criterio establecido, entre otras, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04832-3-2005, tales contratos solo evidencian un acuerdo de voluntades para la prestación de un servicio, mas no que este se hubiese efectuado; en consecuencia, no son suficientes para acreditar la efectiva realización de las operaciones observadas, debiendo haberse presentado para ello documentación adicional que las respalde, siendo que si bien la recurrente afirma que los servicios le fueron cancelados directamente y en efectivo y que se desarrollaron en su domicilio fiscal, no presentó documentación que evidenciara ello.

Que por su parte, de los cruces de información realizados por la Administración con los proveedores observados, de fojas 114 a 116, 143 a 146, 171 a 173, 235 a 237, 253 a 257, 319 a 321, 370 a 372, 452 a 454, 469 a 472, 488 a 495, 513 a 515 y 564 a 566, se advierte que estos no presentaron documentación que acreditara las operaciones observadas. En efecto, si bien aquellos manifestaron que la recurrente habría prestado los servicios por los cuales giró los mencionados recibos por honorarios, no presentaron documentación adicional que sustentara que los servicios descritos en aquellos se realizaron efectivamente y que producto de ellos la recurrente hubiese percibido los ingresos declarados como rentas de cuarta categoría del Impuesto a la Renta, siendo que el hecho que aquellos hubiesen anotado dichos comprobantes en sus registros o libros contables no acredita la realización de las indicados servicios.

Que de lo expuesto, y del análisis conjunto de la documentación descrita, debe concluirse que pese a ser requerida y corresponderle la carga de la prueba, la recurrente no presentó documentación adicional que acreditara la realización de los servicios que alega habría brindado, como pudo ser informes, documentos de ejecución de aquellos, comunicaciones, entre otros medios probatorios que acreditaran fehacientemente la ejecución de los servicios que señala habría efectuado, siendo que sus afirmaciones ni la de los supuestos clientes acreditan su efectiva prestación.

Que en efecto, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, los elementos de prueba presentados no acreditan o respaldan de manera razonable y suficiente la efectiva prestación de los servicios detallados en los recibos por honorarios observados, que sustentarían los ingresos declarados por la recurrente y reparados por la Administración; en tal sentido, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, por lo que procede mantenerlo y confirmar la resolución apelada.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente respecto a que la Administración, arbitrariamente y usando su posición de ventaja frente a los contribuyentes, sostiene que no acreditó haber efectuado los servicios ni percibido por las rentas de cuarta categoría, debiendo haber solicitado filmaciones, videos, fotos u otros documentos que acrediten la prestación de los servicios, previamente a efectuarle los reparos a su renta neta de trabajo; cabe indicar que contrariamente a lo manifestado por la recurrente, de lo actuado en el procedimiento de fiscalización se aprecia que la Administración le requirió la documentación que sustentara la realización de los servicios por los cuales habría declarado dichas rentas, no obstante, tal como ha sido corroborado en esta instancia, no presentó documentación suficiente que acreditara ello, lo que no se ve enervado por el hecho que hubiese declarado tales rentas y que se cancelaran las retenciones que correspondiesen, siendo que la Administración adicionalmente efectuó cruces de información con los supuestos proveedores, los cuales tampoco presentaron documentación que permitiera sustentar la efectiva prestación de los servicios observados, no siendo suficiente la documentación antes descrita, ni las manifestaciones de aquellos, de acuerdo con lo analizado precedentemente. En ese sentido, carece de sustento el alegato de la recurrente en este punto, así como la actuación arbitraria de la Administración que aduce.

Que en relación con el cuestionamiento de la recurrente sobre la información o documentación en específico solicitada por la Administración, en relación con los servicios observados, sobre los cuales alega que no le eran aplicables; debe indicarse que de acuerdo con lo expuesto precedentemente, la Administración si bien precisó cierta información o documentación a fin de evaluar la realización de

✓ 8





# Tribunal Fiscal

N° 02373-4-2020

aquellos, solicitó en general documentación que sustentara su efectiva prestación, estando la recurrente obligada a mantener un mínimo de elementos probatorios que los respalden, no obstante, en el caso de autos no cumplió con presentar documentación que en forma suficiente permita ello, habiendo la Administración meritado la documentación que presentó a tal efecto, concluyendo que no acreditó lo solicitado, lo que ha sido corroborado en esta instancia, careciendo, por tanto, de sustento su alegatos en este extremo, así como que la Administración habría desconocido los servicios prestados en forma arbitraria, realizando cuestionamientos o preguntas sin fundamentos e inconsistentes a fin de no valorar o desestimar los medios probatorios presentados.

Que es del caso precisar que el reparo materia de autos no se sustenta en la falta de utilización de medios de pago para efectuar la cancelación de las operaciones observadas ni en una determinación presuntiva por incremento patrimonial no justificado, ni la controversia versa sobre sanción de multa alguna, por lo que no resulta atendible lo manifestado al respecto por la recurrente.

Que asimismo, no resultan amparables los argumentos de la recurrente referidos a la devolución del impuesto correspondiente a sus rentas de trabajo y que la Administración insiste en denegarle tal solicitud pretendiendo confiscar los tributos pagados, toda vez que no es materia de grado solicitud de devolución alguna que hubiera presentado la recurrente, por lo que tales argumentos no resultan pertinentes en el presente procedimiento, asimismo cabe indicar que no se advierte vulneración alguna al principio de no confiscatoriedad invocado. Sin perjuicio de ello, debe indicarse que en la Resolución N° 06004-4-2019, respecto a la devolución solicitada por la recurrente con relación al Impuesto al Renta - Rentas de Trabajo del ejercicio 2014 y los argumentos planteados sobre el particular, este Tribunal procedió a dar al extremo del recurso de apelación materia de grado en ese caso, el trámite de solicitud de devolución y si existiera una en trámite que los actuados le fueran anexados, indicando que en ese procedimiento correspondía que se evaluarán los argumentos esbozados por la recurrente sobre la procedencia de tal pretensión.

Con las vocales Flores Talavera, Izaguirre Llampasi y Sánchez Gómez, e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

## RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N°

27 de noviembre de 2019.

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

  
FLORES TALAVERA  
VOCAL PRESIDENTE

  
IZAGUIRRE LLAMPASI  
VOCAL

  
SÁNCHEZ GÓMEZ  
VOCAL

  
Aguirre Dávila  
Secretario Relator (e)  
ILL/VCO/mgp