



Tribunal Fiscal

N° 01972-8-2020

EXPEDIENTE N° : 12500-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multa
PROCEDENCIA : Juliaca
FECHA : Lima, 21 de febrero de 2020

VISTA la apelación interpuesta por

con Registro Único de Contribuyente N°
de 25 de julio de 2017,
contra la Resolución de Oficina Zonal N°
emitida por la Oficina Zonal Juliaca de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración
Tributaria, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°
, giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre
de 2012, y las Resoluciones de Multa N°
tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, giradas por la infracción

CONSIDERANDO:

Que de autos se tiene que mediante Carta N° (foja 1064) y Requerimiento N°
(foja 1036)², se inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva a fin de
verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias vinculadas con el Impuesto General a las Ventas
de enero a diciembre de 2012.

Que como resultado del citado procedimiento, la Administración reparó el débito fiscal del Impuesto General
a las Ventas de agosto y setiembre de 2012 por diferencias entre lo declarado y lo registrado, así como el
crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, noviembre y diciembre de 2012 por
concepto de operaciones no reales y diferencias entre lo registrado y declarado, razón por la que se
emitieron las Resoluciones de Determinación N°
(fojas 1093, 1097, 1099 a 1102, 1105 y 1106)³.

Que asimismo, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N°
(fojas 1094 y 1103)⁴, por el Impuesto General a las Ventas de julio y octubre de 2012,
advirtiéndose que en dichos períodos no se efectuó reparo alguno (fojas 677 y 679).

Que de igual manera, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N°
(fojas 1095, 1096, 1098 y 1108), por el Impuesto

¹ Vinculada con la Orden de Fiscalización N° (foja 1074).

² Notificados el 8 de noviembre de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente (conforme se aprecia del Comprobante de Información Registrada que obra a fojas 1205 a 1207), mediante acuse de recibo (fojas 1065 y 1037), dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendió la diligencia, conforme con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que dispone 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, debiendo contener el acuse de recibo como mínimo lo siguiente: (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.

³ Notificados el 30 de diciembre de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente (fojas 1141, 1145 y 1147 a 1150), mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, así como que dicha persona no exhibió su documento de identidad, conforme con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del anotado código.

⁴ Notificados el 30 de diciembre de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente (fojas 1142 y 1151), mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, así como que dicha persona no exhibió su documento de identidad, de acuerdo con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del indicado código.

1



Tribunal Fiscal

Nº 01972-8-2020

General a las Ventas de marzo a junio de 2012 producto de la reliquidación del saldo a favor del período anterior.

Que además, detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, lo que motivó la emisión de las Resoluciones de Multa N° (fojas 1085 a 1092)⁵, vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, noviembre y diciembre de 2012.

Que respecto a las Resoluciones de Determinación N° , cabe señalar que de su revisión se verifica que fueron emitidas conforme con lo declarado por la recurrente, lo que se encuentra conforme a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en tal sentido, la materia controvertida consiste en determinar si los reparos y las multas se encuentran arregladas a ley. Sin embargo, previamente corresponde analizar la nulidad invocada por la recurrente.

Nulidad del Resultado de Requerimiento N°

Que la recurrente señala que el Resultado de Requerimiento N° es nulo, debido a que sustenta el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por operaciones no reales en el inciso b) del artículo 44° del Código Tributario, siendo que tal inciso se encuentra previsto para supuestos en los que el emisor nunca tuvo conocimiento de las operaciones de venta reparadas, lo que no es aplicable al caso materia de autos dado que proporcionó elementos probatorios suficientes que permiten concluir que su proveedor realizó efectivamente tales operaciones.

Que asimismo, señala que en el referido resultado se consignó como parte de su base legal el artículo 64° y la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, siendo que tales preceptos son aplicables para determinación sobre base presunta y supuestos de elusión de las normas tributarias más no para reparar operaciones no reales, por lo que contiene una inadecuada motivación y afecta su derecho al debido procedimiento, debiéndose declarar nulo en virtud al numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario. Invoca la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08727-5-2007.

Que el artículo 103° del Código Tributario establece que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

Que el numeral 2 del artículo 109° del mencionado código señala que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que por su parte, el numeral 1.2 del artículo IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios de conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, señalaba que el procedimiento administrativo se sustentaba en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozaban, entre otros, del derecho a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable.

Que conforme el artículo 3° de la referida ley, la motivación constituía uno de los requisitos de validez del acto administrativo, e implica que debían estar debidamente motivados en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico, precisándose en los numerales 6.1 y 6.3 de su artículo 6°, que la motivación debía ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los

⁵ Notificados el 30 de diciembre de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente (fojas 1158, 1160, 1162 y 1164), mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, así como que dicha persona no exhibió su documento de identidad, de conformidad con lo indicado por el inciso a) del artículo 104° del mismo código.

2



Tribunal Fiscal

Nº 01972-8-2020

anteriores justifican el acto adoptado, no siendo admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que, por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia, no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto.

Que de las normas glosadas se tiene que la motivación del acto administrativo constituye un requisito de validez indispensable cuya omisión se encuentra sancionada con la nulidad, por cuanto su conocimiento por parte del contribuyente resulta fundamental para que pueda ejercer adecuadamente su derecho de defensa y cuestionar cada uno de los motivos que sustentaron el pronunciamiento de la Administración, así como ofrecer los medios probatorios pertinentes; sin embargo, no es falta de motivación que el órgano resolutor tenga una apreciación distinta a la valoración de los medios probatorios o de la interpretación del derecho contenida en dicho acto.

Que de la revisión de los papeles de trabajo de la fiscalización del Resultado del Requerimiento N° y la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración no cuestiona la existencia de las operaciones de compra, sino que el reparo al crédito fiscal se sustenta en que el verdadero proveedor de los bienes consignados en los comprobantes de pago observados, fue un sujeto distinto a aquél que emitió los comprobantes de pago materia de análisis, razón por la cual cita como base legal del reparo al inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que asimismo, de la revisión de los Anexos N° 01 y 02 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 728 a 745), se advierte que contiene la base legal necesaria, los hechos y el análisis en el que se sustentan los reparos, por lo que si bien se ha consignado como parte de su base legal el artículo 64° del Código Tributario, así como a la Norma XVI de Título Preliminar del Código Tributario, ello no desvirtúa el hecho que el mencionado resultado se encuentre debidamente motivado. Asimismo, la recurrente no ha visto afectado su derecho al debido procedimiento, por lo que carece de sustento lo alegado en contrario.

Que respecto a la aplicación de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08727-5-2007 invocada por la recurrente, cabe señalar que versa sobre un supuesto diferente, en el que no se esbozó argumentos que permitieran concluir que la prescripción respecto del Impuesto Predial del año 1997 no había operado, lo que no es aplicable al caso materia de autos.

Operaciones no reales

• Argumentos de la recurrente

Que la recurrente manifiesta que para calificar una operación como no real, es necesario que la Administración valore los medios probatorios que se le presenten y realice cruces de información, mas no señale únicamente que los documentos presentados son insuficientes para acreditar la realidad de las mismas. Aduce que en reiterada jurisprudencia el Tribunal Fiscal ha señalado que los medios probatorios presentados por la recurrente son necesarios y suficientes para acreditar la realidad de sus operaciones.

Que refiere que las guías de remisión entregadas durante el procedimiento de fiscalización no contienen todos los datos de información debido a que fueron recibidas por personal que no tenía conocimiento sobre las formalidades de tales documentos; sin embargo, ello no es causal para el desconocimiento del crédito fiscal, debido a que se trata de un error material que se sanciona con multa. Asimismo, refiere que no tomó conocimiento del cambio de domicilio de su proveedor, por lo que consignó de manera errónea el punto de llegada en sus guías de remisión. No obstante, señala que el punto de llegada consignado en la guía no debe coincidir necesariamente en el domicilio fiscal del contribuyente en virtud a los Informes N°

Que asimismo, refiere que si bien el kárdex no consigna la totalidad de los datos, este debe ser meritado por la Administración, pues tal omisión únicamente implica la imposición de una multa, mas no el

3



Tribunal Fiscal

N° 01972-8-2020

desconocimiento del crédito fiscal, además señala que no es el único medio probatorio presentado a fin de poder sustentar sus operaciones.

Que respecto al cruce de información realizado por la Administración, señala que de acuerdo a reiterada jurisprudencia de este Tribunal, no se le puede atribuir el incumplimiento de las obligaciones de su proveedor y que tal omisión no es suficiente para el desconocimiento del crédito fiscal. Por otro lado, indica que la persona estipulada en el acta de inspección, no tiene ningún vínculo societario con su proveedor, por lo que tal medio probatorio carece de fehaciencia.

Que señala que la Administración nunca le requirió explicar la forma en la que realizó el pago de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago observados. Asimismo, refiere que el hecho que los cheques hayan sido emitidos con posterioridad a la fecha de emisión de la factura, no implica que tales operaciones no sean reales.

Que alega que la Administración durante el procedimiento de fiscalización nunca citó a la recurrente (representante legal y/o contador general) para que de manera personal brinde sus descargos, y si bien la Administración la citó para brindar su manifestación respecto del periodo fiscalizado, la diligencia se llevo de manera desordenada.

Que invoca la aplicación de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01759-5-2003, 04773-4-2006, 0891-1-2000, 26463-2-2009, 06440-5-2005, 2791-5-2010, 9832-9-2010, 10269-2-2007 y 03708-1-2004, a fin de sustentar sus argumentos.

Que finalmente, solicita que se concluya la cobranza coactiva los valores impugnados debido a que su cobranza es improcedente.

• **Argumentos de la Administración**

Que la Administración señala que reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, noviembre y diciembre de 2012, toda vez que la recurrente no sustentó con elementos de prueba que, de manera razonable y suficiente, permitan acreditar la realidad de las adquisiciones efectuadas con su proveedor.

• **De lo actuado**

Que del Anexo N° 3 a las Resoluciones de Determinación N° (foja 1080), se tiene que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, noviembre y diciembre de 2012, al determinar que estuvo sustentado en operaciones no reales, por un importe total de S/ 158 589,00, fundamentándose en los Requerimientos N°

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF⁶, modificado por Ley N° 29646⁷, precisaba que el crédito fiscal estaba constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respaldaba la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados. Solo otorgaban derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reunían los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no estuviera afecto a este último impuesto. Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculaba de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establecía el reglamento, y b) Que se destinaran a

⁶ Publicado el 15 de abril de 1999.

⁷ Publicada el 1 de enero de 2011.

9 1 f 4



Tribunal Fiscal

Nº 01972-8-2020

operaciones por las que se debía pagar el impuesto o que se destinaran a servicios prestados en el exterior no gravados con el impuesto. Estos servicios prestados en el exterior no gravados con el impuesto que otorgaban derecho a crédito fiscal eran aquellos prestados por sujetos generadores de rentas de tercera categoría para efectos del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 18º de la anotada ley, modificado por Decreto Legislativo Nº 1116⁸, dispone que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados. Sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto. Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento; y b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Que según el artículo 44º de la aludida ley, modificado por Decreto Legislativo Nº 950⁹, el comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en estos, por el responsable de su emisión, siendo que aquél que recibe el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción.

Que dicha norma agrega que para estos efectos se considera como operación no real las siguientes situaciones: a) Aquella en la que si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en este es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción; b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiendo empleado su nombre y documentos para simular dicha operación; precisándose que en caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal, para lo cual deberá cumplir con lo dispuesto en el reglamento. Agrega dicho artículo que la operación no real no podrá ser acreditada mediante: i) La existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento; o ii) la retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso.

Que según el numeral 15.4 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 29-94-EF¹⁰, modificado por Decreto Supremo Nº 130-2005-EF¹¹, respecto a las operaciones señaladas en el inciso b) del artículo 44º de la ley, se tendrá en cuenta lo siguiente: a) Son aquellas en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no ha realizado verdaderamente la operación mediante la cual se ha transferido los bienes, prestado los servicios o ejecutado los contratos de construcción, habiéndose empleado su nombre, razón social o denominación y documentos para aparentar su participación en dicha operación; b) El adquirente mantendrá el derecho al crédito fiscal siempre que cumpla con lo siguiente: i) Utilice los medios de pago y cumpla con los requisitos previstos en el numeral 2.3 del artículo 6º, ii) Los bienes adquiridos o los servicios utilizados sean los mismos que los consignados en el comprobante de pago, y iii) El comprobante de pago reúna los requisitos para gozar del crédito fiscal, excepto el de haber consignado la identificación del transferente, prestador del servicio o constructor. Agrega que aun habiendo cumplido con lo indicado anteriormente, se perderá el derecho al crédito fiscal si se comprueba que el adquirente o usuario tuvo conocimiento, al

⁸ Publicado el 7 de julio de 2012.

⁹ Publicado el 3 de febrero de 2004.

¹⁰ Publicado el 29 de marzo de 1994.

¹¹ Publicado el 7 de octubre de 2005.



Tribunal Fiscal

Nº 01972-8-2020

momento de realizar la operación, que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito, no efectuó verdaderamente la operación; y, c) El pago del impuesto consignado en el comprobante de pago por parte del responsable de su emisión es independiente del pago del impuesto originado por la transferencia de bienes, prestación o utilización de los servicios o ejecución de los contratos de construcción que efectivamente se hubiera realizado.

Que de acuerdo con el acápite 2.3.1 del numeral 2.3 del artículo 6º del citado reglamento, modificado por Decreto Supremo Nº 137-2011-EF¹², para sustentar el crédito fiscal conforme con lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 19º de la ley y el segundo párrafo del artículo 3º de la Ley Nº 29215, el contribuyente deberá utilizar los siguientes medios de pago: i) Transferencia de fondos; ii) Cheques con la cláusula “no negociables”, “intransferibles”, “no a la orden” u otro equivalente; u, iii) Orden de pago.

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones Nº 01145-1-2005 y 01807-4-2004, entre otras, que para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones efectuadas ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario demostrar que dichos comprobantes en efecto corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01759-5-2003 se ha interpretado que una operación es inexistente, cuando no hay identidad entre el emisor de la factura de compra y quien efectuó realmente esta operación, cuando ninguno de los que aparecen en la factura como comprador o vendedor participó en la operación, cuando no existe el objeto materia de la operación o es distinto al señalado, o por la combinación de tales supuestos, siendo que dicho criterio ha sido reiterado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01580-5-2009.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha señalado 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 Nº 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, ha establecido 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 asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 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 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, de conformidad con el artículo 125º del Código Tributario, los artículos 162º y 163º de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197º del Código Procesal Civil.

Que en el punto 6 del Requerimiento Nº (foja 1036) y el punto 1 del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº (foja 1031), la Administración requirió a la recurrente que exhibiera, entre otros, el Registro de Compras y los comprobantes de pago de compras, siendo que en el resultado de dichos requerimientos (fojas 1026 y 1034), aquella dejó constancia que la recurrente cumplió con lo solicitado.

Que en el punto 1 del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº (fojas 1017 a 1022), la Administración requirió que se sustentara la fehaciencia de las adquisiciones realizadas con el proveedor detalladas en el Anexo Nº 02 al mencionado requerimiento (fojas 1015 y 1016), debiendo adjuntar la

¹² Publicado el 9 de julio de 2011.

6



Tribunal Fiscal

Nº 01972-8-2020

documentación sustentatoria que acreditara tales operaciones, así como que presentara por escrito, lo siguiente: 1) Señalar la dirección de sus oficinas administrativas y almacenes, los números telefónicos utilizados para contactarlos, así como apellidos y nombres de la persona con la que se contactó; 2) Indicar cómo se contactó con dicho proveedor, por medio de quiénes o por qué medios; 3) Indicar si solicitó a otros proveedores requerimientos, cotizaciones, proformas, presupuestos u otros, debiendo adjuntar copia de los mismos; 4) Indicar si se firmaron contratos o adendas con los citados proveedores por la compra de los bienes adquiridos, de ser así, proporcionar fotocopia de los mismos, de corresponder; 5) Indicar si los bienes adquiridos fueron recogidos por su personal (nombres y apellidos), de ser así proporcionar los nombres y apellidos de dichas personas, indicar el cargo que desempeñaban y el tiempo que llevaban trabajando, asimismo precisar el lugar donde fueron recogidos los bienes, proporcionar los documentos de que acrediten el pago a las personas que efectuaron el recojo de los productos; 6) Indicar que documentos internos fueron emitidos y/o recibidos al efectuar el recojo o la recepción de los bienes adquiridos; 7) Indicar cómo se realizó el pago, en función a qué criterios; y 8) Proporcionar las guías de remisión transportista de cada una de las facturas detalladas en el Anexo N° 02.

Que para sustentar y acreditar la fehaciencia de las operaciones de compra y por ende el derecho a utilizar el crédito fiscal, la Administración requirió a la recurrente presentar documentos que sustenten sus afirmaciones, tales como cotizaciones, proformas, presupuestos, correspondencia comercial, órdenes de compra, guías de transportistas, control de inventarios y otra documentación sustentatoria que permita acreditar la fehaciencia de las operaciones conforme a lo solicitado.

Que asimismo, la Administración precisó, que en caso de no sustentar la fehaciencia de las operaciones materia observación, procedería a reparar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, noviembre y diciembre de 2012, debiendo cumplir con lo solicitado el 12 de diciembre de 2016 en las oficinas de la Administración.

Que en atención a dicho requerimiento, el 12 de diciembre de 2016 la recurrente presentó un escrito (fojas 1013 y 1014), indicando que sus comprobantes obedecen a operaciones reales, para lo cual adjunta copia de los kárdex de ingreso y salida de almacén, copia de las facturas y/o boletas de venta realizadas a las diferentes entidades del estado y al público en general y bancarizaciones a dicho proveedor. Además refiere, respecto del Requerimiento N° _____ que se contactó con _____, quien es el _____ y que en dicha fecha era proveedor de diferentes empresas; que efectivamente habían solicitado cotizaciones a diferentes empresas pero que en muchos casos no fueron atendidos; que no firmó contrato con su proveedor debido a que las coordinaciones fueron realizadas vía telefónica; que el material fue entregado en los almacenes del Cusco, sin embargo, no recuerda quienes lo recibieron; que su empresa registró el ingreso de los materiales a su kárdex al momento de la entrega; que los pagos se realizaron en efectivo, con cheque no negociable y depósito en la cuenta corriente del proveedor; y, que en algunos casos no cumplieron con lo estipulado en el numeral 2.3 del artículo 4° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas debido a que para el caso de las entidades estatales se tiene que emitir una resolución de reconocimiento de deuda para que puedan cancelarles, por lo que el pago puede demorar uno (1) o dos (2) años.

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° _____ (fojas 730 a 744), la Administración dejó constancia de los escritos y medios probatorios presentados por la recurrente e indicó que aquella proporcionó parcialmente la información solicitada, toda vez que no acreditó ni demostró la realización, naturaleza, cuantía y necesidad de los bienes adquiridos, y en consecuencia, procedió a reparar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, noviembre y diciembre de 2012, al amparo de lo previsto por el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° _____ (fojas 723 y 724), emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que formulase los descargos a la acotación contenida en el Resultado del Requerimiento N° _____

7



Tribunal Fiscal

N° 01972-8-2020

Que mediante escrito de 29 de diciembre de 2016 (foja 722), la recurrente señaló que no se encuentra de acuerdo con el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por operaciones no reales.

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 718 y 719), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente e indicó que aquella no sustentó la fehaciencia de las operaciones de compra observadas.

Que conforme con las normas y criterios jurisprudenciales citados, para tener derecho a utilizar el crédito fiscal en la determinación del Impuesto General a las Ventas, no solo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con su registro contable, sino que se debe demostrar que, en efecto, estas se hayan realizado, siendo que para ello es necesario que los contribuyentes acrediten con documentación e indicios razonables la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores.

Que en tal sentido, corresponde evaluar de manera conjunta la documentación e información obtenida durante el procedimiento de fiscalización de la recurrente, a fin de determinar si se verifica el supuesto de operaciones no reales previsto en el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que del Comprobante de Información Registrada de la recurrente (fojas 1131 y 1132), se aprecia que declaró como actividad económica principal la correspondiente al CIU 36996 –

Que ahora bien, tal y como se ha indicado en los considerandos anteriores y conforme se aprecia de autos, la Administración ha objetado la realidad de operaciones de compras realizadas con el proveedor por la adquisición de llaves de ducha, válvulas compuestas, perno anclaje, pinturas, cable mellizo, bricha naylor, tachas bidireccionales bicolor, tachones bidireccionales rojos, tubos, accesorios para la instalación de biomembranas, anclajes de geomembranas, entre otros.

Que de la documentación que obra en el expediente se advierte que, a fin de acreditar la realidad de las operaciones objetadas, la recurrente presentó los comprobantes de pago observados y su documentación contable (fojas 528 a 602, 633, 634, 641, 749, 751, 753, 755, 757, 759, 761, 769, 775, 797, 810, 815, 832, 840, 848, 850, 852, 860, 870, 885, 890, 893, 895, 899, 915, 929, 934, 948, 952, 955, 960, 964, 970, 983, 998 y 1009), no obstante, de conformidad con el criterio de las Resoluciones N° 01145-1-2005 y 01807-4-2004, antes citadas, dicha documentación no resulta suficiente para acreditar la realidad de las operaciones.

Que asimismo, es pertinente mencionar que si bien la recurrente presentó los documentos denominados "Kárdex Valorizado de Productos de enero a diciembre de 2012" (fojas 263 a 527) y "Detalle del Inventario Permanente" (fojas 777, 780, 783, 786, 789, 790, 794, 865 y 906), de su revisión se aprecia que si bien hace referencia a las entradas y salidas de bienes adquiridos al anotado proveedor, entre otros, los que son identificados e individualizados, no se aprecia que la recurrente, a través de algún personal encargado o responsable, haya dado cuenta del ingreso y salida del producto correspondiente al citado proveedor de sus almacenes, por lo que dicha documentación resulta insuficiente para sustentar la realidad de las operaciones.

Que por otro lado, la recurrente adjuntó guías de remisión remitente emitidas por el anotado proveedor respecto de las Facturas N° (fojas 889, 898, 933, 947, 951 y 963), así como diversas guías de remisión remitente que no consignan el comprobante de pago al que se encuentran vinculadas (fojas 768, 774, 796, 831, 847, 859, 869 y 969), las que por sí solas resultan insuficientes para acreditar la realidad de las operaciones observadas.

Que además, la recurrente presentó facturas y boletas de venta vinculadas a sus operaciones comerciales realizadas con las empresas

8



Tribunal Fiscal

Nº 01972-8-2020

, entre otros (fojas 762, 764, 770, 776, 779, 782, 788, 793, 798, 800, 802, 804, 806, 807, 811, 813, 816, 818, 820, 822, 825, 826, 827, 829, 833, 841, 842, 853, 854, 861, 862, 863, 864, 871, 873, 875, 877, 879, 881, 882, 883, 886, 891, 894, 896, 900, 902, 903, 904, 905, 908, 910, 912, 916, 918, 920, 922, 924, 926, 930, 935, 937, 939, 941, 943, 945, 949, 953, 956, 961, 965, 971, 973, 975, 977, 979, 981, 984, 986, 988, 990, 992, 994, 996, 999, 1001, 1003, 1005 y 1007), sin embargo, los referidos documentos no se encuentran vinculados a las operaciones realizadas con el aludido proveedor, y en consecuencia, tampoco acreditan la realidad de las operaciones acotadas por la Administración.

Que sin perjuicio que la recurrente no cumplió con la carga de la prueba, la Administración efectuó un cruce de información con el proveedor, sin embargo, producto de dicha actuación no se contó con resultados que permitieran evidenciar la realidad de las operaciones cuestionadas; según Resultado del Requerimiento N° (foja 731) se tiene que:

"(...)

Asimismo, de la verificación efectuada a la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 2012, presentada por la contribuyente en fecha 27/03/2013 mediante PDT se observa que se encuentra presentada en cero (0); es decir no declaro las operaciones supuestamente realizadas con su cliente

E.I.R.L.; a su vez, se observa que no declara información alguna en el rubro inmueble, maquinaria y equipo; concluyéndose que no tiene bajo su propiedad vehículo alguno con el cual realice el traslado de los bienes (artículos de ferretería) desde la ciudad de Arequipa a la ciudad el Cusco a su cliente

(...)

Del cruce de información realizado al proveedor, quien tiene vinculación con la contribuyente

(representante legal de es de la representante legal de) tal como la propia contribuyente ha señalado en los párrafos anteriores, dicho proveedor no exhibió, no se pronunció, ni se apersono a las oficinas de la Administración Tributaria a efectos de sustentar las ventas realizadas a su vinculada y cliente

pese a tener un vínculo cercano, asimismo, no sustentó ni acreditó la compra de artículos de ferretería (capacidad operativa) los cuales fueron vendidos a su cliente

Que conforme se dejó constancia en el procedimiento de fiscalización practicado a la recurrente, esta no cumplió con presentar documentación que acredite de manera fehaciente y suficiente la efectiva realización de las operaciones por las cuales el citado proveedor giró las facturas observadas, a pesar de haber sido requerido por la Administración de manera expresa para tal efecto.

Que ahora bien, dado que en el caso de autos el reparo se sustenta en el inciso b) del artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, la recurrente podría utilizar el crédito fiscal si cumplía con lo dispuesto en la referida normatividad y el numeral 15.4 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en cuanto al detalle de movimientos de ahorros, depósito en cuenta corriente, extractos y/o estados de cuenta corriente y constancia de últimos movimientos en cuenta corriente de la recurrente (fojas 766, 835,

9



Tribunal Fiscal

Nº 01972-8-2020

837, 838, 845, 856, 928, 932 y 968), cabe señalar, en primer término que el reparo no se basa en la no utilización de los medios de pago establecidos en la Ley N° 28194, por lo que en el presente caso a efectos de verificar el supuesto de excepción contemplado en el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas relacionado a la utilización de pago corresponde verificar lo dispuesto en el numeral 2.3 del artículo 6° del Reglamento de la indicada ley, no advirtiéndose que la recurrente haya cumplido con acreditar la utilización de dichos medios de pago en el caso de autos puesto que los documentos que presentó solo acreditan el depósito en la cuenta corriente en moneda nacional del proveedor.

Que de igual manera, respecto de los vouchers de pagos de cheques (fojas 767, 772, 773, 868, 914 y 967), debe indicarse que tales documentos no se encuentran comprendidos entre los medios de pago recogidos en el numeral 2.3 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas antes citado, por lo que se verifica que no se ha cumplido con la utilización de medios de pago para mantener el derecho al crédito fiscal.

Que asimismo, la recurrente presentó copias de los Cheques N° _____ con la cláusula "No negociable" relacionados con las Facturas N° _____ (fojas 846 y 858), siendo que de su revisión se aprecia que tales cheques fueron girados el 14 de octubre de 2013 mientras que las facturas a las que se encuentran vinculadas fueron emitidas el 4 y 17 de diciembre de 2012, por lo que al haberse emitido los cheques fuera de los cuatro (4) meses de emitidos los comprobante pago, no se cumple con el requisito establecido en el numeral 2.3 del artículo 6° del citado reglamento, por lo que se verifica que no se ha cumplido con la utilización de medios de pago para mantener el derecho al crédito fiscal.

Que de lo expuesto y del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, se tiene que la recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar o respaldar la fehaciencia de las operaciones de compra -materia de reparo- efectuadas al citado proveedor, debiendo resaltarse que la Administración llevó a cabo investigaciones adicionales tales como cruce de información de cuyo resultado se concluye que no se encontraron elementos suficientes que acrediten la fehaciencia de operaciones comerciales con la recurrente, y en consecuencia, el reparo por operaciones no reales se encuentra conforme a lo dispuesto por el inciso b) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, siendo además que de la documentación que obra en autos no se advierte que se hubiese cumplido con alguno de los supuestos contemplados en el inciso b) del numeral 15.4 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, en cuanto al cumplimiento de los requisitos del numeral 2.3 del mencionado artículo 6° anteriormente citado, y en consecuencia, el reparo por operaciones no reales efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Que respecto a lo argumentado por la recurrente en cuanto a que la Administración debió haber valorado los medios probatorios presentados y realizar cruces de información, y no señalar únicamente que los documentos presentados son insuficientes para acreditar la realidad de las operaciones observadas, cabe señalar que tal afirmación carece de sustento, puesto que conforme con el análisis realizado la Administración valoró los medios probatorios presentados por la recurrente, dando cuenta de las razones por las que dichos medios no sustentan sus operaciones, además de ello realizó cruce de información con el proveedor observado.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente respecto a que reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal señala que la documentación presentada acredita la realidad de las operaciones con su proveedor, citando las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03708-1-2004 y 26463-2-2009, agregando que presentó kardex, guías de remisión, medios de pago, entre otros, debe indicarse que, tal como se ha expuesto precedentemente, dicha documentación no aportó un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar que las operaciones de venta que figuran en los citados comprobantes se hayan realizado por el emisor de dichos comprobantes, por lo que carece de sustento lo alegado al respecto.

   10 



Tribunal Fiscal

Nº 01972-8-2020

Que lo señalado por la recurrente sobre que la omisión de los datos omitidos en las guías de remisión y kárdex no implica el desconocimiento del crédito fiscal, debe indicarse que el reparo se basa en que la recurrente no acreditó la realidad de las operaciones, siendo 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, conforme con lo expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00120-5-2002 y 03708-1-2004, por lo que no resulta atendible lo alegado por la recurrente.

Que los Informes Nº _____ que invoca la recurrente, debe no son vinculantes para este Tribunal, sino únicamente para la Administración, conforme con lo dispuesto por el artículo 94º del Código Tributario¹³.

Que respecto a lo argumentado por la recurrente en el sentido que la Administración no puede determinar la existencia de operaciones no reales basándose en el incumplimiento de su proveedor, y que no se le puede responsabilizar por el hecho que este no cuente con licencia municipal, autorización de libros de planillas o la infraestructura necesaria para efectuar las operaciones que declaró, invocando las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00891-1-2000, 04773-4-2006, 2791-5-2010, 06440-5-2005, 9832-9-2010 y 10269-2-2007, debe indicarse que la actuación de la Administración no se sustentó únicamente en el cruce de información, sino en que la recurrente, a quien le correspondía la carga de la prueba, no acreditó la realidad de las operaciones con los proveedores observados, toda vez que los documentos presentados no resultaron suficientes para hacerlo, para lo cual debía mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acreditaran que los comprobantes que sustentaban su derecho correspondían a operaciones reales.

Que carece de sustento el cuestionamiento planteado por la recurrente respecto a la manifestación de la madre de su proveedor en el Acta de Inspección Nº _____ (foja 17), puesto que esta tuvo como finalidad tomar conocimiento de los hechos fácticos en los que se desenvolvía la actividad económica, para lo cual era válido tomar manifestación de terceros que se encontraban en el domicilio inspeccionado.

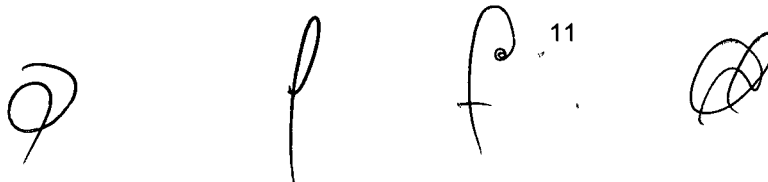
Que carece de sustento lo alegado por la recurrente respecto a que la Administración nunca le requirió explicar la forma y medios de pago empleados para cancelar las operaciones contenidas en las facturas observadas, puesto que la Administración a través del punto 1 del Requerimiento Nº _____ solicitó que sustentara la fehaciencia de las operaciones observadas, informando los medios de pago que permitirían sustentar su crédito fiscal.

Que respecto a que si bien los cheques han sido emitidos con posterioridad a la fecha de emisión de la factura, ello no implica que las operaciones no sean reales, se debe señalar que conforme se ha explicado, entre los requisitos establecidos en el acápite 2.3.1 del numeral 2.3 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas para sustentar el crédito fiscal en estos casos, el contribuyente debe haber girado el cheque dentro de los cuatro (4) meses de emitido el comprobante de pago, por lo que carece de sustento lo alegado.

Que de igual manera, de la actuación de la Administración, no se aprecia vulneración alguna al derecho de defensa de la recurrente durante todo el procedimiento de fiscalización, brindado la oportunidad de presentar los descargos respectivos, por lo que no es atendible lo señalado en contrario.

Que no resulta de aplicación la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 04773-4-2006, puesto que se trata de un supuesto en el que se cumplió con acreditar la operación mediante la emisión de cheques, lo que no ocurre en el presente caso.

¹³ Según el cual el pronunciamiento que se emita sobre las consultas presentadas ante aquélla, será de obligatorio cumplimiento para sus distintos órganos, no para esta instancia.

 11



Tribunal Fiscal

N° 01972-8-2020

Que finalmente, dado que el reparo al crédito fiscal por operaciones no reales contenido en las Resoluciones de Determinación N° _____ ha sido mantenido en la presente instancia, también corresponde mantener las Resoluciones de Determinación N° _____ emitidas por el Impuesto General a las Ventas de marzo, abril, mayo y junio de 2012 producto de la reliquidación del saldo a favor del período anterior, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Reparos por diferencias entre lo registrado y lo declarado

Que de los Anexos N° 2 y 3 a las Resoluciones de Determinación N° _____ y _____ (fojas 1153 y 1154), se tiene que la Administración reparó el débito fiscal de los períodos agosto y setiembre de 2012 y el crédito fiscal del período diciembre de 2012, por diferencias entre lo registrado y lo declarado, fundamentándose en el Requerimiento N° _____ y su resultado.

Que al respecto, cabe señalar que, de los recursos impugnativos presentados por la recurrente (fojas 1111 a 1130 y 1188 a 1201), se advierte que aquella no ha formulado argumentos dirigidos a desvirtuarlos y siendo que de la documentación que obra en autos se aprecia que dichos reparos se encuentran arreglados a ley, corresponde mantenerlos y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que conforme con lo expuesto en los considerandos precedentes, corresponde confirmar las Resoluciones de Determinar N° _____

Infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario

Que las Resoluciones de Multa N° _____) (fojas 1086, 1088, 1090 y 1092) han sido emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de enero, febrero, noviembre y diciembre de 2012.

Que el artículo 165° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF¹⁴, establecía que la infracción sería determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otros, con penas pecuniarias.

Que el numeral 1 del artículo 178° del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953¹⁵, precisaba que constituía infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les correspondía en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyeran en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generasen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generasen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones Tributarias del anotado código, modificada por Decreto Legislativo N° 981¹⁶, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, como es el caso de la recurrente¹⁷, la referida infracción se sancionaba con una multa equivalente el 50% del tributo omitido, o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada, o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

¹⁴ Publicado el 19 de agosto de 1999.

¹⁵ Publicado el 5 de febrero de 2004.

¹⁶ Publicado el 15 de marzo de 2007.

¹⁷ Conforme con su Comprobante de Información Registrada (fojas 1131 y 1132).



Tribunal Fiscal

Nº 01972-8-2020

Que toda vez que las citadas resoluciones de multa han sido emitidas como consecuencia del reparo por operaciones no reales, el cual ha sido mantenido en la presente instancia, está acreditada la declaración de datos falsos que implicaron la comisión de la infracción del numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, apreciándose que el cálculo de las multas se ha efectuado de acuerdo a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que sobre la suspensión de la cobranza coactiva de la deuda contenida en los valores impugnados, cabe señalar que no corresponde que sea planteada ni evaluada en el procedimiento contencioso tributario, sino en el mismo procedimiento coactivo que se hubiera iniciado y en caso que este no se siguiera conforme con ley, cabe formular la queja prevista por el artículo 155° del Código Tributario, de considerarlo conveniente.

Que finalmente, cabe indicar que el informe oral solicitado por la recurrente se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° 2020-EF/TF (foja 1241).

Con los vocales Huertas Lizarzaburu, Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente el vocal Vásquez Rosales.

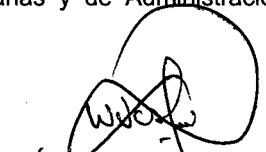
RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Oficina Zonal N° de 25 de julio de 2017.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


SARMIENTO DÍAZ
VOCAL


VÁSQUEZ ROSALES
VOCAL


Rubio Mendoza
Secretaria Relatora
VR/RM/CS/er