



Tribunal Fiscal

Nº 000008-9-2021

EXPEDIENTE N° : 5954-2020
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 5 de enero de 2021

VISTA la apelación interpuesta por , con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° contra la Resolución de Intendencia N° de 11 de junio de 2020, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a octubre de 2018.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la apelada adolece de vicios formales y de interpretación, por lo que solicita que se declare su nulidad, siendo que la Administración no puede determinar la existencia de operaciones no reales en un requerimiento; además, indica que la apelada se limita a repetir los criterios expuestos en las resoluciones de este Tribunal (algunos de observancia obligatoria), para sustentar el reparo efectuado.

Que manifiesta que su empresa tiene como objeto la construcción de edificios completos y su labor básica consiste en edificar unidades de vivienda y promover su venta, para lo cual requiere de materiales como fierro, ladrillos, cemento, acero, vidrios, madera, sanitarios, mayólicas, baldosas, materiales de acabado, entre otros; y que siempre actuó de buena fe.

Que menciona que en su escrito de reclamación solicitó el cubicaje de todos los materiales empleados en la construcción del edificio y que se contraste con los comprobantes de pago observados, y además se realice un reexamen de todo lo actuado en fiscalización, sin embargo, la Administración omitió dichas solicitudes; así como pronunciarse sobre todos los elementos y cuestionamientos efectuados para desvirtuar las observaciones realizadas, por lo que al haber vulnerado su derecho de defensa y el debido procedimiento, la apelada debe ser declarada nula.

Que agrega que el artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas es inconstitucional, en la medida que considera a priori, que aquel que recibe el comprobante de pago o nota de débito realizó una operación no real, sin precisar quién debe efectuar tal determinación, o si existió un debido procedimiento para tal efecto, olvidando que el inciso e) del numeral 24 del artículo 2 de la Constitución señala que toda persona es considerada inocente mientras no se haya declarado judicialmente su responsabilidad, y que según el artículo 51 de la Constitución, esta prevalece sobre toda norma legal.

Que refiere que durante el procedimiento de fiscalización acreditó que todas sus operaciones son reales, que los materiales utilizados en la edificación de sus edificios se encuentran a la vista y podían ser fácilmente calculados por un ingeniero civil, que canceló todas las facturas observadas con medios de pago (depósitos bancarios), y que anotó el ingreso de los materiales en los cuadernos de registro respectivos.

Que resalta que mediante la Resolución de Intendencia N° de 11 de abril de 2019, se le incorporó al régimen de buenos contribuyentes, lo que constituye un reconocimiento a su empresa por el cumplimiento de las normas tributarias, y su conducta intachable en toda su trayectoria empresarial.

Que aduce que la Administración no puede sustituir las facultades del Poder Judicial ni del Ministerio Público de administrar justicia a nombre de la nación y perseguir el delito, invocando el artículo 138 de la Constitución Política del Perú, y que las conclusiones del Resultado del Requerimiento N° ofenden y vulneran el ordenamiento jurídico nacional e internacional, así como el principio de presunción de inocencia, en la medida que la Administración, atribuyéndose competencias que no tiene, otorga connotación penal al resultado de la fiscalización.



Tribunal Fiscal

Nº 000008-9-2021

Que la Administración señala que, como consecuencia de la fiscalización parcial efectuada a la recurrente, observó las operaciones comerciales realizadas con los proveedores

S.A.C., toda vez que no existían elementos probatorios que acreditaran que tales proveedores que figuran en los comprobantes de pago de compras sean los sujetos que vendieron los bienes o prestaron los servicios, por lo que se reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a octubre de 2018, al amparo de lo previsto en el inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que de lo actuado se advierte que como resultado de un procedimiento de fiscalización parcial iniciado a la recurrente, mediante Carta Nº y Requerimiento Nº (folios 599 y 606), se emitieron las Resoluciones de Determinación Nº por el Impuesto General a las Ventas de enero a octubre de 2018 (folios 639 a 650).

Que de los Anexos Nº 01 y 02 a los citados valores, se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a octubre de 2018, por el registro de operaciones no reales, citando como base legal, entre otros, el inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y como sustento los Resultados de los Requerimientos Nº (folios 639 y 640).

Que el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 1116, establece que el crédito fiscal está constituido por el impuesto 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, siempre que fueran permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no estuviera afecto a este último impuesto y se destinaban a operaciones por las que se deba pagar el impuesto aquel.

Que por su parte el artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, sustituido por el Decreto Legislativo Nº 950¹, dispone que el comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en estos, por el responsable de su emisión, siendo que aquel que recibe el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción. 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; y 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. En caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal, para lo cual deberá cumplir con lo dispuesto en el reglamento.

Que añade que la operación no real no podrá ser acreditada mediante: 1) La existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento; o, 2) La retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso.

Que sobre el particular, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones Nº 03292-1-2009 y 04100-4-2007, entre otras, que a fin de determinar si se trata de operaciones que no son reales, la Administración debe llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones, sobre la base de la documentación proporcionada por el propio contribuyente, cruces de información con los supuestos

¹ Vigente desde el 1 de marzo de 2004.



Tribunal Fiscal

Nº 000008-9-2021

proveedores emisores de los comprobantes cuya fehaciencia es materia de cuestionamiento, así como cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

Que en cuanto a los medios probatorios, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 00120-5-2002 y 03708-1-2004, 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, al no resultar suficiente la presentación de los comprobantes de pago o el registro contable de estos.

Que asimismo, en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06368-1-2003, se ha establecido que para demostrar la hipótesis de que no existió operación real que sustente el crédito fiscal, 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.

Que de otro lado, conforme con el criterio establecido en reiteradas resoluciones de este Tribunal, tales como las Resoluciones Nº 256-3-99 y 238-2-98, si en la verificación y cruce de información los proveedores incumplieran con presentar alguna información o no demostraran la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquirente; y en este sentido, en la Resolución Nº 06440-5-2005, se ha señalado que el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los proveedores de la recurrente no es suficiente para desconocer automáticamente el crédito fiscal de ésta. No obstante, también se ha señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02289-4-2003, que tal criterio no es aplicable, cuando la Administración ha evaluado conjuntamente una serie de hechos comprobados en la fiscalización para concluir que las adquisiciones no son reales.

Que en cuanto a la presentación de la copia de las facturas, así como los libros y registros contables² cabe mencionar que de acuerdo con las Resoluciones Nº 01807-4-2004, 05535-8-2016, entre otras, estos no resultan suficientes para demostrar la realización de las operaciones observadas, debiendo contarse con documentación adicional para demostrar la realidad de las operaciones.

Que en relación con los correos electrónicos, estos pueden ser evaluados como documentos probatorios en la medida que formen parte de un conjunto de elementos probatorios, pero de manera individual no constituyen prueba suficiente de que los servicios se brindaron, criterio que ha sido recogido por este Tribunal en las Resoluciones Nº 09457-5-2004 y 06689-5-2005.

Que de las normas citadas y criterios expuestos, se tiene que para que un comprobante de pago pueda sustentar válidamente el crédito fiscal para determinar el Impuesto General a las Ventas, debe corresponder a una operación real, y asimismo, para establecer la realidad 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 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 facturas de compras de los contribuyentes del Impuesto General a las Ventas 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 al respecto, mediante el punto 1 del Requerimiento Nº (folio 593), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara las operaciones de compra realizadas con los proveedores

S.A.C., detalladas en el Anexo Nº 1 (folios 591 y 592), para lo cual debía exhibir entre otros, el original de los comprobantes de pago, declaraciones únicas de aduanas o declaraciones simplificadas por importaciones, guías de remisión, órdenes de compra, notas de débito o

² Folios 304 a 352.



Tribunal Fiscal

Nº 000008-9-2021

crédito, entre otros; además debía sustentar que las adquisiciones eran permitidas como costo o gasto de acuerdo a las normas aplicables, y que exhibiera los documentos que sustentaran el uso de medios de pago.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (folio 589), la Administración señaló que la recurrente proporcionó diversa documentación, conforme se dejó constancia en el Acta de Verificación N° de 14 de mayo de 2019 (folio 557); tales como, comprobantes de pago de compras, guías de remisión remitente, órdenes de compra, depósitos en cuenta, estados de cuenta, constancias de depósito de detacción. Agregó que la recurrente informó que no utilizó contratos, y que las adquisiciones observadas correspondían a arena fina, arena gruesa, ladrillo pastelero, enchape de rococho y tabiquería, entre otros.

Que posteriormente, mediante el punto 1 del Requerimiento N° (folios 583 a 587), la Administración comunicó a la recurrente que de la evaluación de la documentación presentada y la información que obraba en sus sistemas advirtió que S.A.C. no declaró establecimiento anexo, que los ingresos mensuales obtenidos eran mayores a los declarados, que solo un proveedor le imputó costos y/o gastos, que presentó las declaraciones juradas mensuales (PDT 621) de enero a octubre de 2018 en cero, ocurriendo lo mismo respecto de la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018, por lo que no se explicaba cómo operó y solventó sus operaciones sin liquidez, y que además presentó un comportamiento irregular en su condición de contribuyente (habido, no hallado, no habido); asimismo, indicó que, en relación con observó que no había declarado establecimiento anexo, que de acuerdo con la DAOT 2018 solo un proveedor le imputó costos y/o gastos, que del PDT 601 – PLAME no se visualizaba que contara con trabajadores dependientes ni independientes, que de las declaraciones mensuales (PDT 621) se advertía que no tenía margen de utilidad, con lo cual no cubría sus costos administrativos ni operativos, por lo que no se explicaba cómo operó y solventó sus actividades sin liquidez, y que mostró una condición de contribuyente irregular (habido, no hallado, no habido); siendo que en ese contexto, solicitó a la recurrente que sustentara la realidad de las operaciones de compra realizadas con dichos proveedores, detalladas en el Anexo N° 1 (folios 580 a 582), y además que respondiera por escrito a lo solicitado en los puntos a) a n), y presentara la documentación solicitada en ellos, sin perjuicio que proporcionara las pruebas que considerase pertinentes.

Que en respuesta al mencionado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 10 de julio de 2019 (folios 432 a 451), mediante el cual indicó en relación con: i) S.A.C., que cuando esta realizó la demolición de una antigua edificación, le informó que también brindaba el servicio de instalación de tabiquería a todo costo, que le pidió un presupuesto y que se lo alcanzó el 22 de enero de 2018 mediante correo electrónico, que semanalmente el ingeniero residente en obra enviaba al área contable de su empresa, vía correo electrónico, la valorización aprobada para que se programe el pago por los servicios prestados, que no firmó contrato alguno, que la modalidad de trabajo empleada (a todo costo) no requería utilizar órdenes de compra, sino un cronograma de obras que se entregaba al citado proveedor para su cumplimiento, y que en ese sentido no controlaba el transporte de materiales que este requería para la realización de su trabajo, así como que el encargado de recepcionar los servicios culminados era el ingeniero residente; y ii) que esta se apersonó a la dirección de la obra para ofrecer los servicios de venta de agregados para la construcción en la modalidad "puesto en obra", que el trato se realizaba de forma verbal (vía telefónica) cada vez que se requería adquirir bienes, que recepcionado el material en obra, el ingeniero residente enviaba un correo electrónico al departamento contable para que programe el pago correspondiente, que dicho material era fotografiado y plasmado en partes diarios y se enviaba al referido ingeniero, que tampoco firmó contratos debido al bajo costo de los bienes requeridos, que ella era la responsable de entregar los bienes, dado que el trato fue "puesto en obra", por lo que desconocía los datos de los propietarios de los camiones que trasladaban los bienes.

Que respecto de ambos proveedores informó que el trato siempre se dio con los responsables legales, sin que medien terceras personas, que solicitó cotizaciones, que para contratar con ellos consideró aspectos como puntualidad del cronograma, así como los precios finales, dedicación y tiempo de realización de las



Tribunal Fiscal

Nº 000008-9-2021

actividades, que no visitó el domicilio fiscal de sus proveedores y, que los trabajos o bienes a recibir se hacían en el proyecto inmobiliario ubicado en

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 564 a 575), la Administración mencionó que la recurrente presentó un escrito y diversa documentación, conforme se dejó constancia en el Acta de Verificación N° de 10 de julio de 2019 (folio 556), de los cuales observó lo siguiente: i) respecto a S.A.C., que las facturas que habría emitido estaban referidas a servicios de tabiquería y de colocación a todo costo, que las valorizaciones presentadas por la recurrente no tenían firma ni sello del ingeniero residente de obra, ni del proveedor en señal de recepción, y que dichos documentos consideraban rubros tales como condiciones de trabajo, tiempo de entrega, forma de pago, mientras que las valorizaciones presentadas por el proveedor únicamente señalaban precios unitarios, y que no se presentó documentación que acreditara quiénes en representación de las partes pactaron las adquisiciones; y ii) en cuanto a que de acuerdo con las facturas exhibidas se habría adquirido arena fina y gruesa, confitillo, piedra chancada, tierra de chacra y ladrillo kinkong, que no se presentó guías de remisión, ni documentos que acreditaran la conformidad de entrega de los bienes adquiridos, ni partes de ingreso y/o salida de almacén, Kárdex, ni órdenes de compra, que de la constatación del domicilio fiscal apreció que era una , y que no evidenciaba la realización de actividad comercial alguna, que la recurrente no informó cómo se vinculó con dicha proveedora, que se proporcionó cotizaciones, que de las fotografías exhibidas no se apreciaba la vinculación con la citada proveedora, que tampoco se acreditó que esta última entregara los bienes en el local de la recurrente, y que los correos electrónicos únicamente mostraban los comprobantes de pago observados. En tal sentido, concluyó que no existían elementos probatorios que sustentaran que tales proveedores que figuraban en los comprobantes de pago observados, sean los verdaderos proveedores, a lo que agregó que si bien la recurrente proporcionó medios de pago tales como depósitos en cuenta, no pudo validar que los fondos provengan de la recurrente, por lo que informó que repararía el crédito fiscal respectivo, en aplicación del inciso b) del artículo 44 de la Ley de Impuesto General a las Ventas.

Que según se aprecia del Comprobante de Información Registrada (folio 699), la recurrente es una persona jurídica y tiene como actividad económica principal la construcción de edificios completos.

Que asimismo de lo actuado se advierte que la Administración no cuestiona la existencia de las operaciones de compra y prestación de servicio en sí mismas, toda vez que el reparo al crédito fiscal se sustenta en que el verdadero proveedor (vendedor de los bienes o prestador del servicio), es un sujeto distinto a aquel que emitió los comprobantes de pago materia de análisis, razón por la cual invoca como base legal al inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que por consiguiente y atendiendo a la normatividad y las resoluciones antes citadas, corresponde evaluar de forma conjunta la documentación e información obtenida en la fiscalización y de los sistemas de la Administración, respecto de los proveedores en cuestión, a fin de determinar si se verifica el supuesto de "operaciones no reales" recogido en el inciso b) del artículo 44 precitado.

— S.A.C.

Que del detalle de las facturas observadas, que constan en el Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 561 a 563), se advierte que fueron emitidas por el servicio de tabiquería a todo costo en la obra por los meses de enero a octubre de 2018 (folios 56, 60, 64, 68, 72, 76, 80, 84, 88, 92, 96, 99, 103, 107, 112, 113, 117, 121, 125, 129 y 933).

Que al respecto, la recurrente presentó copias de diversas valorizaciones (folios 55, 59, 62, 67, 71, 75, 79, 83, 87, 91, 95, 98, 102, 106, 109, 110, 116, 120, 124, 128 y 929), sin embargo, estas no cuentan con sello o firma o señal de recepción por parte del ingeniero residente de la obra, dado que según lo manifestado por la propia recurrente, aquel era el encargado de recepcionarlas, siendo que tampoco se menciona ni figura



Tribunal Fiscal

Nº 000008-9-2021

quién las elaboró; además que por sí solas no acreditan la efectiva prestación de los servicios por parte del mencionado proveedor.

Que de los correos electrónicos presentados (folios 374 a 413, 773, 779, 781 a 783, 791, 795, 801, 823, 834, 839, 843, 849, 850, 856 a 858, 895, 909, 910, 916, 919, 920, 930, 931, 972, 1029, 1030, 1050, 1051, 1057, 1058, 1064, 1065, 1071, 1077, 1083, 1084, 1090, 1091, 1097 y 1103), solo se advierte el envío de presupuestos, facturas, vouchers de pago y valorizaciones, sin embargo, no resultan suficientes para acreditar la realización de las operaciones observadas por parte del proveedor en cuestión, además que no hacen mención alguna a coordinaciones, supervisión de los trabajos, o la recepción o conformidad de la culminación de los servicios supuestamente prestados por el proveedor en mención.

Que el cronograma de obra proporcionado (folios 371 y 372), es un documento emitido por la propia recurrente, que no contiene firma ni sello o señal de recepción del proveedor, siendo que la propia recurrente manifestó que este era remitido a dicho proveedor; y si bien refleja un plan de trabajo mensual, tampoco resulta suficiente para acreditar que el proveedor observado prestó los servicios en cuestión.

Que las constancias de depósito de detracción (folios 53, 54, 57, 58, 61, 63, 65, 66, 69, 70, 73, 74, 77, 78, 81, 82, 85, 86, 89, 90, 93, 94, 97, 100, 101, 105, 108, 114, 113, 115, 118, 119, 122, 123, 126, 127 y 130), tampoco acreditan que el referido proveedor realizó las operaciones, por cuanto solo dan cuenta del cumplimiento de obligaciones tributarias, sin que se hubiera adjuntado documentación adicional que permita verificar que las operaciones que les habrían dado origen se habrían llevado a cabo por el mencionado proveedor.

Que asimismo, debe señalarse que si bien la recurrente presentó los documentos denominados "Depósito en Cuenta" (folios 54, 58, 66, 70, 74, 78, 82, 86, 90, 94, 99, 101, 105, 113, 115, 119, 123, 127, 671 y 673), estos sólo acreditan pagos pero no demuestran la realización de las operaciones que se habrían efectuado con el proveedor observado.

Que el documento denominado "S.A.C." (folio 429), no acredita que las prestaciones de servicios se hubieran realizado efectivamente por el proveedor en cuestión, por cuanto solo es un documento supuestamente emitido por el citado proveedor, siendo que no se identifica quién lo elaboró ni contiene firma o sello de las partes involucradas, ni se adjuntó documentación adicional que permitiera verificar su recepción y aprobación por parte de la recurrente.

Que asimismo, la Administración realizó actuaciones adicionales como la verificación de la información que obra en sus sistemas, conforme dejó constancia en el Requerimiento N° (folios 586/vuelta a 587/vuelta), obteniéndose como resultado respecto del aludido proveedor, que según los depósitos efectuados por sus clientes en su cuenta del Banco de la Nación por operaciones sujetas al Régimen de Detracciones – SPOT, sus ingresos mensuales eran mayores a los declarados, que de la Declaración Anual de Operaciones con Terceros - DAOT del ejercicio 2018, solo un proveedor le imputa costos y/o gastos, y por el Impuesto General a las Ventas de los períodos fiscalizados y el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 aquél declaró el importe de cero.

–

Que del detalle de las facturas observadas, que constan en el Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 561 a 563), se advierte que fueron emitidas por la compra de arena fina, arena gruesa, ladrillos, confitillo, piedra chancada y tierra de chacra en los meses de enero a octubre de 2018, lo que se aprecia de las copias que obran en autos (folios 164, 229, 231, 233, 235, 237, 239, 241, 255, 267, 269, 276, 278, 280, 282, 284, 290, 292, 294, 757, 760, 770, 774, 788, 816, 819, 822, 827, 831, 835, 855, 881, 885, 888, 890, 892, 896, 899, 954, 956, 959, 962, 965, 968, 970, 973, 977, 979, 1011, 1014, 1018, 1021, 1024, 1027, 1031, 1186 y 1249), sin embargo, no se presentó las guías de remisión que acreditan que la entrega de los referidos bienes haya sido realizada por la referida proveedora.



Tribunal Fiscal

Nº 000008-9-2021

Que de los correos electrónicos presentados (folios 756, 758, 771, 773, 775, 777, 814, 815, 818, 821, 823, 825, 830, 833, 834, 843, 850, 880, 883, 884, 887, 894, 895, 898, 958, 961, 964, 967, 972, 1009, 1010, 1013, 1016, 1027, 1020, 1023, 1026, 1033, 1057, 1058, 1064, 1065, 1183, 1190, 1195, 1196, 1199, 1210, 1215 a 1217, 1223, 1224, 1248, 1252, 1254, 1257, 1260, 1297, 1298, 1301 y 1304), únicamente se advierte el envío de cotizaciones, facturas y la remisión de vouchers de pago, sin embargo, no resultan suficientes para acreditar la realización de las operaciones observadas por parte de la proveedora en cuestión, además en ellos no se hace mención a la recepción de los bienes y su conformidad por parte del ingeniero residente, conforme al procedimiento descrito por la propia recurrente, siendo que tampoco presentó los partes diarios de control de los materiales.

Que asimismo, debe señalarse que si bien la recurrente presentó los documentos denominados "Depósito Cuenta Ahorro MNA" (folios 651 a 667), estos sólo acreditan pagos pero no demuestran la realización de las operaciones que se habrían efectuado con la proveedora observada.

Que adicionalmente, la Administración verificó en su sistema informático, conforme dejó constancia en el Requerimiento N° (folios 586/vuelta a 587/vuelta), obteniéndose como resultado respecto de la mencionada proveedora, que según la DAOT de 2018 solo un proveedor le imputó costos y/o gastos, que del PDT 601 de los períodos fiscalizados no se advertían trabajadores dependientes ni independientes de la aludida proveedora, y que por el Impuesto General a las Ventas de los períodos fiscalizados aquella declaró el importe de cero.

Que además, la recurrente presentó fotografías en la que se observa la realización de trabajos utilizando materiales de construcción (folios 228, 230, 232, 234, 236, 238, 240, 242 a 253, 256 a 260, 262 a 266, 268, 270 a 275 y 285, 291 y 293, 750 a 755, 761 a 768, 804 a 812, 826, 861 a 878, 934 a 952, 980 a 1007, 1106 a 1181, 1227 a 1246 y 1262 a 1295), sin embargo, dichos documentos tampoco generan la certeza que las operaciones observadas hayan sido realizadas por la S.A.C. y

... pues no hay evidencia de que los materiales que aparecen en ellas sean aquellos que habrían sido vendidos por la proveedora ..., ni tampoco se puede corroborar que correspondan a los trabajos de tabiquería que habría realizado la empresa ... S.A.C.

Que por tanto, de la evaluación conjunta de la documentación que obra en autos, se concluye que la recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar que los emisores de los comprobantes de pago materia de reparo realizaron las operaciones que allí se detallan, debiendo resaltarse que de las actuaciones adicionales, como la verificación del sistema informático de la Administración respecto a los supuestos proveedores, no se evidenció la realización de las operaciones en cuestión; por consiguiente, estas fueron realizadas por un sujeto distinto al que emitió dichos comprobantes de pago, de lo que se tiene que el reparo por operaciones no reales determinado por la Administración, encaja en el supuesto previsto en el inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que sin perjuicio de lo señalado, debe precisarse que este supuesto no conlleva necesariamente a la pérdida del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas. En efecto, el inciso b) artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aplicable al caso de autos, permite mantener el derecho al crédito fiscal en caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el reglamento, para lo cual deberá cumplir con lo dispuesto en dicha norma.

Que por su parte, el numeral 2.3.1 del artículo 6 del reglamento de la aludida ley, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 137-2011-EF, establece que para sustentar el crédito fiscal conforme a lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 19 de la ley y en el segundo párrafo del artículo 3 de la Ley N° 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.



Tribunal Fiscal

Nº 000008-9-2021

Que el numeral 2.3.2 del referido artículo 6, dispone que tratándose de transferencias de fondo se deben cumplir los siguientes requisitos: a) Debe efectuarse de la cuenta corriente del adquirente a la cuenta del emisor del comprobante de pago o a la del tenedor de la factura negociable, en caso que el emisor haya utilizado dicho título valor conforme a lo dispuesto en la Ley N° 29623, b) Que el total del monto consignado en el comprobante de pago haya sido cancelado con una sola transferencia, incluyendo el impuesto y el monto percibido, de corresponder, c) El adquirente debe exhibir la nota de cargo o documento análogo emitido por el banco y el estado de cuenta donde conste la operación, d) La transferencia debe efectuarse dentro de los cuatro meses de emitido el comprobante, y e) La cuenta corriente del adquirente debe encontrarse registrada en su contabilidad.

Que al respecto, de acuerdo con la documentación presentada por la recurrente los pagos se habrían realizado mediante depósito en efectivo en cuenta bancaria, apreciándose que no se ha cumplido con lo establecido en los numerales 2.3.1 y 2.3.2 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas antes citado, a efecto de mantener el crédito fiscal de acuerdo con lo previsto por el inciso b) del artículo 44 de dicha ley, por lo que procede mantener el reparo efectuado, y confirmar la apelada.

Que en cuanto a lo indicado por la recurrente en el sentido que mediante la Resolución de Intendencia N° se le ha nombrado como buen contribuyente, lo que evidencia que cumple con las normas tributarias y que tiene una conducta intachable en su trayectoria empresarial; es preciso anotar que el hecho que la recurrente haya sido nombrada como buen contribuyente, no impide que la Administración en uso de su facultad de determinación le inicie un procedimiento de fiscalización, habiéndose efectuado como consecuencia de dicho procedimiento reparos al crédito fiscal por operaciones no reales, los cuales, según lo analizado anteriormente, se encuentran formulados con arreglo a ley, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que en relación con lo argumentado por la recurrente acerca que la Administración no puede determinar la existencia de operaciones no reales en un requerimiento, cabe indicar que, contrariamente a lo afirmado por esta, el reparo al crédito fiscal por operaciones no reales materia del presente caso, se encuentra contenido en las Resoluciones de Determinación N° y sus anexos (folios 639 a 650), lo cual no enerva que los Requerimientos N° y sus resultados (folios 558 a 593) les sirvan de sustento, pues en estos se dio cuenta del cumplimiento o no por parte de la recurrente de lo solicitado durante el procedimiento de fiscalización respecto a las operaciones observadas, y de sus conclusiones al respecto, lo cual se encuentra arreglado a ley, por lo que lo manifestado por la recurrente carece de sustento.

Que lo sostenido por la recurrente sobre que la apelada se limita a repetir los criterios expuestos en las resoluciones de este Tribunal (algunos de observancia obligatoria), para sustentar el reparo efectuado, no resulta atendible, dado que de su revisión se advierte que además de ampararse en los referidos criterios, también se señaló los fundamentos de hecho y de derecho que le sirvieron de base para sustentar su decisión de mantener el reparo al crédito fiscal efectuado.

Que asimismo, en aquellos casos como en el de autos, en el que la Administración como resultado de las verificaciones y actuaciones efectuadas durante el procedimiento de fiscalización, establece que no se demostró la realidad de las operaciones de compra descritas en los comprobantes de pago por parte de los proveedores observados, se encuentra arreglado a ley que desconozca el crédito fiscal correspondiente a dichas operaciones, no siendo necesario para sustentar el reparo que demuestre que existió mala fe entre la recurrente y sus supuestos proveedores; por lo tanto, lo alegado por la recurrente respecto a que actuó de buena fe, no resulta amparable.

Que con relación a lo señalado por la recurrente en el sentido que la Administración omitió atender la solicitud de cubicar los materiales empleados en la construcción del edificio y contrastarlos con los comprobantes de pago, cabe indicar que conforme se ha indicado en diversas resoluciones de este Tribunal, tales como las Resoluciones N° 01233-1-2012 y 13687-1-2011 si un reparo se origina en el



Tribunal Fiscal

Nº 00008-9-2021

hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, como en el presente caso, le corresponde a este y no a la Administración la carga de la prueba, debiendo indicarse que en el caso de autos no se ha acreditado que los proveedores observados realizaron las operaciones contenidas en los comprobantes de pago que sustentan el reparo al crédito fiscal.

Que en cuanto al argumento de la recurrente respecto a que la Administración no atendió la solicitud de reexamen, lo que vulneró sus derechos a la defensa y debido procedimiento, por lo que la apelada debe ser declarada nula; cabe señalar que este Tribunal mediante las Resoluciones N° 11323-3-2007, 02917-1-2016 y 08559-1-2016, ha señalado que la facultad contenida en el artículo 127 del Código Tributario no puede ser invocada por la recurrente, dado que se trata de una facultad del órgano resolutor que resuelve el recurso de reclamación, de la cual puede hacer uso o no a efectos de realizar un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, por lo que no resulta atendible lo solicitado; sin perjuicio de ello, es de resaltar que la carga de la prueba para acreditar la realidad de las operaciones en el caso de autos era de la recurrente, quien no cumplió con aportar el mínimo probatorio solicitado, siendo que pese a ello, conforme se ha descrito precedentemente, la Administración realizó actuaciones de oficio con los emisores de los comprobantes de pago observados, asimismo, en la apelada, así como en la presente resolución, se han tomado en cuenta todas las actuaciones probatorias que obran en autos, por lo que no resulta atendible la vulneración de los aludidos derechos de defensa y al debido procedimiento invocados, ni la nulidad de la apelada deducida.

Que sobre lo alegado por la recurrente respecto a que el artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, que sustenta el presente reparo, resulta constitucional, se debe precisar que el Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Expediente N° 04293-2012-PA/TC, entre otros, ha dejado sin efecto el precedente vinculante establecido previamente por dicho Tribunal en la sentencia recaída en el Expediente N° 03741-2004-PA/TC que facultaba a los tribunales administrativos a ejercer el control difuso en sede administrativa, por lo que este Tribunal carece de competencia para inaplicar la mencionada norma, lo que no contraviene el principio de supremacía de la Constitución, toda vez que de acuerdo con la mencionada sentencia, este Tribunal no puede realizar el control difuso de las leyes.

Que en relación con lo mencionado por la recurrente acerca que durante el procedimiento de fiscalización acreditó que todas sus operaciones son reales, que todos los materiales utilizados en la edificación de sus edificios se encuentran a la vista y podían ser fácilmente calculados por un ingeniero civil y que anotó dichos materiales en los cuadernos de registros respectivos; cabe indicar que conforme se señaló anteriormente, el reparo bajo análisis se sustenta en la falta de identidad entre el emisor del comprobante de pago y el que realizó la operación, y no en la existencia o inexistencia de los materiales y servicios adquiridos, siendo que además aquella no cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria mínima que acredite que los proveedores observados efectivamente realizaron las operaciones observadas.

Que lo indicado por la recurrente en el sentido que la Administración no puede sustituir las facultades del Poder Judicial ni del Ministerio Público de administrar justicia a nombre de la nación y perseguir el delito, para lo cual invocó el artículo 138 de la Constitución, agregando que las conclusiones del Resultado del Requerimiento N° ¹ vulneran la presunción de inocencia, no resulta amparable, dado que el principio de presunción de inocencia solo opera en el ámbito penal, cuando se trata de imputar la comisión de un delito, mas no en el ámbito tributario cuando se trata de demostrar si efectivamente una operación comercial se llevó a cabo en los términos y condiciones señalados por un contribuyente, conforme a la facultad de determinación que tiene atribuida la Administración Tributaria.



Tribunal Fiscal

Nº 000008-9-2021

Que finalmente, no corresponde atender el informe oral solicitado por la recurrente en su escrito ampliatorio de apelación (folios 1315 a 1317), por ser extemporáneo, de conformidad con el artículo 150³ del Código Tributario.

Con los vocales Queuña Díaz, Villanueva Arias y Barrera Vásquez, e interviniendo como ponente la vocal Barrera Vásquez.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N°

de 11 de junio de 2020.

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



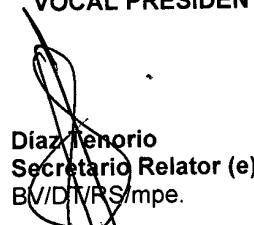
QUEUÑA DÍAZ
VOCAL PRESIDENTE



VILLANUEVA ARIAS
VOCAL



BARRERA VASQUEZ
VOCAL



Díaz Tenorio
Secretario Relator (e)
BV/DT/RS/mpe.

³ De conformidad con lo dispuesto por el artículo 150 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1421, el apelante puede solicitar el uso de la palabra únicamente al interponer el recurso de apelación.