



Firmado Digitalmente
por CHARCA HUASCUPE
Walter Tito FAU
20131370645 soft
Fecha: 28/04/2022
10:37:51 COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 02443-2-2022

EXPEDIENTE N° : 13114-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Ica
FECHA : Lima, 1 de abril de 2022

VISTA la apelación interpuesta por _____, con R.U.C. N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° _____ /SUNAT, emitida el 17 de agosto de 2018 por la Intendencia Regional Ica de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, en el extremo que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° _____ a N° _____, N° _____ a N° _____ y las Resoluciones de Multa N° _____ a N° _____, N° _____ a N° _____ y N° _____ y N° _____, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016 y la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la Administración señala que como resultado de la fiscalización realizada a la recurrente reparó la base imponible del Impuesto General a las Ventas por emisión de notas de crédito sin sustento y al crédito fiscal de dicho impuesto por gastos que no cumplen con el principio de causalidad, operaciones no fehacientes y diferencias entre lo registrado y lo declarado; asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que la recurrente sostiene que el procedimiento de fiscalización es nulo pues el Resultado del Requerimiento N° _____ no se encuentra debidamente motivado en lo concerniente al reparo por las diferencias entre lo anotado en su Registro de compras y lo consignado en su declaración del Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016, debido a que la Administración no se pronunció sobre la documentación que fuera presentada con el objeto de desvirtuarlo, limitándose a afirmar que dicha documentación confirmaba las diferencias detectadas, sin ofrecer fundamentación alguna, vulnerando así lo dispuesto en el artículo 4° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización y el artículo 103° del Código Tributario, cita adicionalmente las Resoluciones N° _____ y N° _____ emitidas por este Tribunal.

Que en cuanto al reparo por causalidad de los gastos pagados por el servicio de almuerzo otorgados a favor de sus trabajadores, manifiesta que éstos son condición de trabajo al ser indispensables para la prestación de sus servicios, toda vez que en época de campaña sus clientes exigen que sus productos se entreguen con rapidez, lo que implica que los trabajadores intensifiquen la jornada laboral, a lo que se suma que viven lejos del centro laboral, por lo que no les es posible ir hasta sus domicilios en horario de almuerzo.

Que alega que las donaciones efectuadas a sus clientes fueron con el objeto de mantener las buenas relaciones comerciales, tratándose de gastos de representación, y las donaciones a favor de entidades sin fines de lucro y dependencias del Sector Público, se efectuaron al amparo de lo establecido en el inciso x) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que señala que el gasto por alimentación del perro vigía es causal, ya que les permite evitar robos, de igual manera los gastos de representación por compra de licores, polos de algodón, almuerzos ejecutivos, etc., a favor de clientes y potenciales clientes, se encuentran debidamente respaldados, son causales y fehacientes.



Firmado Digitalmente por
CASTAÑEDA ALTAMIRANO
Víctor Eduardo FAU
20131370645 soft
Fecha: 27/04/2022 15:09:49
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
TERRY RAMOS Carmen Ines
FAU 20131370645 soft
Fecha: 28/04/2022 14:48:22
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
SARMIENTO DIAZ Jorge
Orlando FAU 20131370645
soft
Fecha: 28/04/2022 17:06:16
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 02443-2-2022

base imponible del Impuesto General a las Ventas de febrero, marzo y agosto de 2016 por la emisión de notas de crédito sin sustento y al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016 por diferencias entre lo registrado y lo declarado, operaciones no causales y operaciones no fehacientes, adicionalmente, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, lo que dio lugar a la emisión de los valores impugnados (folios 2470 a 2503).

Que cabe indicar que en la etapa de reclamación la Administración dejó sin efecto la Resolución de Determinación N° _____ y la Resolución de Multa N° _____, por lo que la materia controvertida se mantiene en la presente instancia por los demás valores impugnados.

Resoluciones de Determinación N° _____ a N° _____, N° _____ a N° _____ – Impuesto General a las Ventas de enero a abril y de junio a diciembre de 2016

Diferencias entre lo registrado y lo declarado

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1116, uno de los requisitos para tener derecho al crédito fiscal, es que las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no este afecto a este último impuesto y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que el artículo 19° de la citada ley, modificado por Ley N° 29214, para ejercer el derecho al crédito fiscal, a que se refiere el artículo anterior, se cumplirán los siguientes requisitos formales: a) Que el tributo esté consignado por separado en el comprobante de pago que acredite la compra del bien, el servicio afecto, el contrato de construcción o, de ser el caso, en la nota de débito, o en la copia autenticada por el Agente de Aduanas o por el fedatario de la Aduana de los documentos emitidos por la SUNAT, que acrediten el pago del impuesto en la importación de bienes; los comprobantes de pago y documentos, a que se hace referencia en este inciso, son aquellos que de acuerdo con las normas pertinentes, sustentan el crédito fiscal; b) Que los comprobantes de pago o documentos consignen el nombre y número del RUC del emisor, de forma que no permitan confusión al contrastarlos con la información obtenida a través de los medios de acceso público de la SUNAT y que, de acuerdo con la información obtenida a través de dichos medios, el emisor de los comprobantes de pago o documentos haya estado habilitado para emitirlos en la fecha de su emisión; y c) Que los comprobantes de pago, notas de débito, los documentos emitidos por la SUNAT, a los que se refiere el inciso a), o el formulario en el que conste el pago del impuesto en la utilización de servicios prestados por no domiciliados, hayan sido anotados en cualquier momento por el sujeto del impuesto en su Registro de Compras, el cual deberá estar legalizado antes de su uso y reunir los requisitos previstos en el reglamento.

Que de acuerdo con el inciso a) del numeral 2.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, el derecho al crédito fiscal se ejercerá únicamente con el original del comprobante de pago emitido por el vendedor del bien, constructor o prestador del servicio, en la adquisición en el país de bienes, encargos de construcción y servicios, o la liquidación de compra, los cuales deberán reunir las características y requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que como se puede advertir de las normas glosadas, uno de los requisitos para ejercer el derecho a utilizar el crédito fiscal para efecto del Impuesto General a las Ventas, es que los contribuyentes cuenten con el comprobante de pago respectivo emitido de acuerdo con la normatividad correspondiente, siendo además que tales comprobantes de pago deben encontrarse anotados en el Registro de Compras respectivo.

Que el artículo 29° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por el Decreto Legislativo N° 950, establece que los sujetos del impuesto, sea en calidad de contribuyentes como de responsables, deberán presentar una declaración jurada sobre las operaciones gravadas y exoneradas realizadas en el período tributario del mes calendario anterior, en la cual dejarán constancia del impuesto mensual, del crédito fiscal y, en su caso, del impuesto retenido. Igualmente determinarán y pagarán el impuesto resultante o, si correspondiere, determinarán el saldo del crédito fiscal que haya excedido al impuesto del



Tribunal Fiscal

N° 02443-2-2022

respectivo período. Agrega que los exportadores estarán obligados a presentar la declaración jurada a que se ha hecho referencia, en la que consignarán los montos que consten en los comprobantes de pago por exportaciones, aun cuando no se hayan realizado los embarques respectivos.

Que el artículo 30° de la citada ley señala que la declaración y el pago del impuesto deberán efectuarse conjuntamente en la forma y condiciones que establezca la SUNAT, dentro del mes calendario siguiente al período tributario a que corresponde la declaración y pago.

Que el artículo 37° de la referida ley dispone que los contribuyentes del impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y otro de Compras en los que anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo a las normas que señale el reglamento de la citada ley.

Que según el artículo 4° del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, a través del requerimiento se solicita al sujeto fiscalizado, entre otros, la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización. Asimismo, el artículo 6° del citado reglamento señala que el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado, entre otros, los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización.

Que de autos se aprecia que mediante el punto 1 del Requerimiento N° (folio 2361), notificado el 19 de octubre de 2017 (folio 2362), la Administración informó a la recurrente que de la comparación efectuada entre el crédito fiscal consignado en su Declaración Jurada mensual del Impuesto General a las Ventas correspondiente al periodo febrero de 2016 y el crédito fiscal anotado en su Registro de Compras correspondiente al citado periodo, se había detectado diferencias en la base imponible y consecuente impuesto calculado, por el monto de S/ 6 485,00, por lo que le solicitó la sustentación correspondiente.

Que en respuesta al citado requerimiento, mediante escrito de 30 de octubre de 2017 (folio 2309), la recurrente señaló que las diferencias de las bases imposables se debían a las adiciones y deducciones de comprobantes que cumplen o no con los requisitos para utilizar el crédito fiscal, adjuntando el registro del Libro Diario de cada comprobante observado, apreciándose su anotación en el periodo correspondiente, debiendo ser aceptados como gastos deducibles al estar vinculados con el giro del negocio.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (folio 2349), notificado el 20 de diciembre de 2017 (folio 2350), la Administración dejó constancia de lo argumentado por la recurrente en su escrito, así como de la documentación presentada y, en virtud de su análisis, concluyó que ninguno de los documentos proporcionados desvirtuaba las diferencias detectadas, por el contrario, confirmaban la existencia de la diferencia advertida.

Que revisado el Registro de Compras de febrero de 2016 (folios 83 a 88) se advierte que la recurrente registró como importe total de compras S/ 116 606,58; sin embargo, en su declaración jurada presentada mediante Formulario 621 N° el monto total de compras declarado es de S/ 123 092,00, evidenciándose la diferencia señalada por la Administración, la cual no ha sido desvirtuada por la contribuyente, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a la nulidad deducida por la recurrente, revisado el Resultado de Requerimiento N° , se aprecia que la Administración señaló expresamente que luego del análisis de la documentación presentada esta no desvirtuaba la diferencia detectada, por el contrario, confirmaba dicha diferencia, citando la base legal que sustenta tal observación, por lo que no resulta amparable la nulidad invocada en este extremo; asimismo, no resultan aplicables al caso de autos las Resoluciones N° y N° emitidas por este Tribunal y citadas por la recurrente, pues en ellas se abordan supuestos en los cuales no se requirió al contribuyente que sustentara las observaciones advertidas, limitándole así el ejercicio adecuado de su derecho de defensa, hecho no acaecido en el procedimiento materia de análisis, en el cual se le informó a la recurrente la observación advertida y se le requirió expresamente la sustentación de la diferencia acotada.



Tribunal Fiscal

N° 02443-2-2022

Causalidad de los gastos

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1116, uno de los requisitos para tener derecho al crédito fiscal, es que las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que el último párrafo del citado artículo 37°, modificado por Ley N° 28991, respecto del principio de causalidad dispone que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que el último párrafo de la citada norma precisa que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente éstos deben ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos I), II) y a.2) de dicho artículo, entre otros.

Que de las normas glosadas, se advierte para que un gasto sea deducible para efecto del Impuesto a la Renta, este debe de cumplir con el principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiéndose a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con el criterio adoptado por este Tribunal en las Resoluciones N° _____ y N° _____, entre otras.

Que en la Resolución N° 05582-5-2002 este Tribunal estableció que no basta para sustentar el gasto que exista un comprobante de pago registrado, sino que, bajo el principio de causalidad, éste debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° _____ y N° _____, ha establecido que todo ingreso debe estar relacionado directamente con un gasto cuya causa sea la obtención de renta o el mantenimiento de su fuente productora, por lo que un gasto será deducible si existe relación de causalidad entre éste y la renta generada o el mantenimiento de la fuente productora, asimismo, su necesidad debe ser analizada, en cada caso en particular, considerándose criterios de razonabilidad y proporcionalidad, tales como que sean normales al giro del negocio o que mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros, pues la adquisición de un mismo bien podría constituir un gasto deducible para una actividad, mientras que para otra no.

Que en este punto resulta importante precisar que la acreditación de la relación de causalidad de un egreso con la generación de la renta o el mantenimiento de la fuente que exige la Ley del Impuesto a la Renta, así como la Administración, cuando requiere que esta se demuestre, debe ser sustentada no solo a un nivel conceptual, sino en cada caso en particular, aportando las pruebas necesarias del efectivo uso o destino de las adquisiciones, ya que no basta con alegar que estos pueden tener una teórica o abstracta relación de causalidad con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora para pretender deducirlos de la renta bruta, sino se requiere acreditar que efectivamente la tuvieron, en un periodo determinado, en un caso específico, criterio establecido en las Resoluciones N° _____ y N° _____, antes citadas.

Que mediante el punto 2 del Requerimiento N° _____ (folios 2360 y 2361), la Administración, al amparo de lo establecido por el artículo 18° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas y artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, solicitó a la recurrente que sustente contable, legal y tributariamente, con documentación fehaciente la causalidad con la generación de la renta y con el mantenimiento de su fuente, de las operaciones detalladas en el Anexo N° 1 de dicho documento (folios 2356 y 2357).



Tribunal Fiscal

Nº 02443-2-2022

Que, en respuesta, mediante escrito presentado el 30 de octubre de 2017 (folios 2308 y 2309), la recurrente manifestó que había realizado gastos en beneficio de su personal, gastos de representación, gastos por donaciones y gastos de viaje, conforme a lo establecido en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y artículo 21° de su Reglamento, dentro de los límites establecidos por dichas normas, por lo que los gastos indicados cumplían con el principio de causalidad.

Que en el punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (folios 2347 y 2348), luego de dar cuenta de lo manifestado y la documentación proporcionada por la recurrente, la Administración procedió a mantener parcialmente el reparo, exponiendo los motivos en la columna "Resultado del Análisis de la Documentación Presentada como Sustento" del Anexo N° 1, adjunto a dicho resultado de requerimiento (folios 2340 a 2344).

Que según se aprecia del Comprobante de Información Registrada (folio 2581) y Resumen Estadístico de Fiscalización (folio 2418), la recurrente tiene como actividad económica principal la fabricación de productos de madera, especialmente, parihuelas que se utilizan para la exportación de frutas y hortalizas.

Almuerzos otorgados al personal de producción

Que según se aprecia en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folio 2344) la Administración señaló que la recurrente no sustentó la necesidad de los gastos por "Servicios por Almuerzo", prestados por la proveedora ¹ en el mes de enero de 2016.

Que, con el objeto de levantar la observación, la recurrente presentó copia de las facturas emitidas por su proveedora, constancias de transferencias bancarias, constancias de depósitos de detracción, órdenes de compra, cuadros de asistencia al comedor y el procedimiento de evaluación del desempeño del personal, alegando que es una condición de trabajo.

Que las facturas proporcionadas por la recurrente (folios 95, 101, 104, 107 y 113), transferencias bancarias (folios 89, 90, 96, 102, 103, 108, 109) y constancias de depósitos por detracciones (folios 91, 97, 104 y 110), no son relevantes para acreditar la necesidad del gasto.

Que de la lectura del procedimiento de evaluación del desempeño del personal del Sistema de Gestión de Calidad (folio 115) se desprende que el beneficio de alimentación se encontraba destinado a mejorar la productividad de los trabajadores y estaba condicionado a su productividad y permanencia diaria, por lo tanto se otorgaría al personal directamente relacionado con la producción diaria, esto es, a los Obreros de Producción, estableciendo como una condición básica que todos los colaboradores deberán mantener un desempeño favorable a fin de mantener el beneficio para el Área de Producción, el cual será evaluado por el área de RR.HH. anualmente.

Que los cuadros de asistencia a comedor (folios 99, 100, 106 y 112) que contienen un listado de nombres y sus correspondientes firmas, de personas que habrían ingresado al comedor en la hora del almuerzo.

Que teniendo en cuenta la documentación presentada, no ha quedado acreditado en autos que los almuerzos que habría entregado la recurrente constituyan condición de trabajo indispensable para el desarrollo de sus labores o que se derive de mandato legal y, en esos casos, que el reparto de los bienes se hubiese realizado a sus trabajadores², que coincida con su horario de refrigerio, lo que hubiera permitido justificar tales desembolsos.

Que, asimismo, no se ha acreditado que tales conceptos formen parte de la remuneración de los trabajadores, lo que tampoco ha sido alegado por la recurrente.

Que, por lo tanto, ante la ausencia de medios probatorios que sustenten la necesidad del gasto incurrido, el reparo acotado se encuentra arreglado a ley, confirmando la apelada en este extremo.

¹ Accionista de la recurrente, según consta en el Acta de Junta General Ordinaria de Accionistas (folio 141)

² Ni siquiera es posible establecer que los beneficiarios que aparecen en los cuadros de asistencia a comedor sean aquellos que cumplieron con lo señalado en su propio procedimiento de evaluación del desempeño del personal del Sistema de Gestión de Calidad, antes citado.



Tribunal Fiscal

N° 02443-2-2022

Suministro de electricidad

Que en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 2340 a 2344) se observa que la Administración determinó como no causales los gastos por suministro de electricidad proporcionados por al inmueble ubicado en Sunampe, Chicha, el cual no estaba declarado como domicilio fiscal, ni como establecimiento anexo de la recurrente, por lo que no se acreditó su uso en la generación de renta.

Que, con el objeto de levantar el reparo, la recurrente proporcionó copia del acta de Junta General Ordinaria de Accionistas de fecha 6 de marzo de 2015, de los recibos por suministro de energía eléctrica, de constancias de pago de dichos servicios, vouchers de pago, factura por servicio de conexión, contrato de suministro de energía eléctrica, solicitud de suministro y liquidación.

Que los recibos por suministro de energía eléctrica, las constancias de pago de dichos servicios, vouchers de pago, factura por servicio de conexión, contrato de suministro de energía eléctrica, solicitud de suministro y liquidación (folios 118 a 139), no son relevantes para acreditar la necesidad del gasto.

Que el acta de Junta General Ordinaria de Accionistas de 6 de marzo de 2015 (folios 140 y 141) tuvo por objeto aprobar el acuerdo de considerar al inmueble antes señalado como inversión de activo inmovilizado para dar una mayor cobertura de garantía hipotecaria para préstamos de capital de trabajo, financiamiento para la compra de materia prima importada, adquisición de maquinaria para la producción y posibilidad de ampliación de línea de crédito.

Que tal como afirma la Administración, se verifica que el inmueble anotado no se encontraba declarado como domicilio fiscal o establecimiento anexo de la recurrente (folios 2579 y 2581) en el ejercicio fiscalizado, no habiendo acreditado su uso en la generación de renta y/o mantenimiento de la fuente. Cabe indicar que, si se tratara de una inversión de activo inmovilizado para dar una mayor cobertura de garantía hipotecaria para préstamos de capital de trabajo, como alega la recurrente, el gasto de luz realizado en dicho inmueble no tendría relación de causalidad con la generación de renta ni con el mantenimiento de la fuente.

Que, en consecuencia, al no acreditarse la necesidad del gasto el reparo acotado se encuentra arreglado a ley y procede se confirme la apelada en tal extremo.

Gastos de Representación

Que según el inciso q) del artículo 37° de la citada ley son deducibles los gastos de representación propios del giro del negocio, en la parte que, en conjunto no exceda de 0,5% de los ingresos brutos, con un límite máximo de 40 UIT.

Que el inciso m) del artículo 21° del reglamento de la citada ley, aprobada por Decreto Supremo N° 122-94-EF, establece que se considera como gastos de representación propios del negocio, los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos, así como los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

Que en relación a los gastos de representación, este Tribunal en las Resoluciones N° y N° , ha señalado que estos gastos no solo deben acreditarse con el comprobante de pago, sino también demostrarse la vinculación con la generación de rentas para aceptar su deducción.

Que de acuerdo con el inciso d) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del artículo 37° de la ley.

Que de acuerdo con el inciso x) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Legislativo N° 1112, son deducibles, los gastos por concepto de donaciones otorgadas en favor de entidades y dependencias del Sector Público Nacional, excepto empresas, y de entidades sin fines de lucro cuyo objeto social comprenda uno o varios de los siguientes fines: (i) beneficencia; (ii) asistencia o bienestar social; (iii) educación; (iv) culturales; (v) científicos; (vi) artísticos; (vii) literarios; (viii) deportivos; (ix) salud; (x) patrimonio histórico cultural indígena; y otros de fines semejantes; siempre que dichas entidades y dependencias cuenten con la calificación previa por parte de la SUNAT. La deducción no



Tribunal Fiscal

N° 02443-2-2022

podrá exceder del diez por ciento (10%) de la renta neta de tercera categoría, luego de efectuada la compensación de pérdidas a que se refiere el artículo 50.”

Que en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 2340 a 2343) se observa que la Administración observó gastos efectuados por la recurrente a favor de la , así como a las empresas

, y , a las que entregó prendas de vestir (conjuntos deportivos, polos de algodón, pantalones), entre otros, reflejadas en las Facturas 001 N° , 001 N° (folios 375, 208, 217, 224, 228, 233, 237, 242, 245 y 253).

Que con el objeto de levantar el reparo vinculado a las facturas antes citadas y que fuese mantenido en instancia de reclamación, mediante escrito de 30 de octubre de 2017, la recurrente presentó copias de facturas, vouchers de pago, órdenes de compra, actas de entrega, constancias de transferencias, constancia de depósito de detracciones, cartas de solicitud de donaciones o colaboración y la copia de un artículo periodístico.

Que las copias de facturas, vouchers de pago, órdenes de compra, constancias de transferencias y constancias de depósito de detracciones (folios 212, 213, 215, 217 a 219, 224, 225, 228 a 230, 233, 234, 237, 238, 240 a 242, 244 a 246, 250, 252 y 253), hacen referencia a que la recurrente adquirió ropa, uniformes deportivos, entre otros.

Que obran cartas de solicitud de entrega de bienes a la recurrente (folios 214, 216, 220 a 223, 226, 227, 231, 232, 235, 236 y 239), así como que la recurrente habría aceptado entregar lo solicitado.

Que obra en autos actas de entrega (folios 243, 247 a 249), que hacen referencia a que la recurrente habría entregado polos publicitarios en apoyo de la movilización denominada “Ni una menos” a y .

Que en cuanto a los gastos efectuados por ropa, uniformes deportivos, entre otros, se observa que la recurrente no ha presentado documentación alguna que sustentara que dichos gastos fueron efectuados con la finalidad de permitirle mantener o mejorar su posición de mercado, entre otros, no resultando suficiente la existencia del comprobante de pago ni su registro contable para acreditar por sí solos su relación de causalidad, conforme con el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° , entre otras, por lo que procede mantener el reparo objeto de análisis y confirmar la apelada en este extremo.

Que además, no se verifica en autos documentación que sustente que las dos asociaciones beneficiadas de la entrega de tales bienes se encontraran habilitadas a recibirlos en los términos establecidos por el inciso x) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Elaboración de estudios técnicos de mermas y alojamiento

Que en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folio 2343) se observa que la Administración determinó como no causal el servicio de elaboración de estudios técnicos de mermas prestado por y los gastos por alojamiento del precitado los días 19 a 23 de enero en Chincha.

Que la Factura 001 N° (folio 203), fue emitida por por la elaboración del estudio técnico de mermas por el periodo 2015.

Que a efectos de desvirtuar el citado reparo, la recurrente presentó órdenes compra, cheques no negociables y constancia de depósito de detracciones, reporte de provisión y propuesta honorarios profesionales (folios 183, 184, 188, 192, 195, 197 a 199 y 201), no obstante, estos únicamente dan cuenta que aquella habría solicitado el citado servicio a , que se le habrían detallado los honorarios por la elaboración de dicho estudio, así como que lo habría cancelado, que se provisionó contablemente y que se habría cumplido con el pago de la referida obligación administrativa, mas no acreditan la causalidad de tal servicio, puesto que no ha presentado el informe en el que se plasmaran sus resultados, ni documentación adicional que precisara la fecha en que se habría llevado a



Tribunal Fiscal

N° 02443-2-2022

cabo o su avance, así como tampoco algún otro documento que sustente que dicho servicio se encontrara vinculado con la generación de renta o al mantenimiento de la fuente.

Que, de otro lado, las Facturas 002 N° , 002 N° y 002 N° (folios 187, 191 y 195), fueron emitidas por el servicio de alojamiento del 19 al 23 y 30 de enero de 2016.

Que si bien a fin de sustentar el referido servicio de alojamiento, la recurrente presentó cheques, liquidaciones de gastos y un documento denominado "Anticipo" (folios 185, 186, 189, 190, 193 y 194), cabe indicar que éstos únicamente dan cuenta que la recurrente habría cancelado dicho servicio, sin que obre en autos documentación adicional que sustente que se encontraban vinculados con la generación de renta o mantenimiento de la fuente.

Que, en consecuencia, al no haber cumplido la recurrente con sustentar la causalidad a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, respecto de los servicios de elaboración del estudio técnico de mermas y del servicio de alojamiento, no obstante haber sido debidamente requerida para tal efecto, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, debiendo confirmarse la apelada en este extremo.

Otros

Que en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 2340 a 2343) se observa que la Administración adicionalmente determinó como no causales los gastos de alimento para perro, almuerzos ejecutivos, servicio de elaboración de expediente de cambio de uso y certificación de terreno, compra de carnes, tubérculos y licores, contenidos en las Facturas 007 N° , 001 N° , 001 N° , F669 N° , FB02 N° y FB02 N° (folios 182, 246, 279, 289 a 291).

Que de la documentación que obra en autos, se tiene que la recurrente respecto de las facturas observadas, presentó órdenes de compra, constancias de detracciones, proformas de honorarios profesionales planos, cartas de invitación a un almuerzo a realizarse el 30 de octubre de 2016 e informe de Gastos de Seguridad – Perro Guardián

Que las órdenes de compra, constancias de detracciones y proformas de honorarios profesionales planos (folios 273 a 278), únicamente dan cuenta que la recurrente habría solicitado la elaboración de un expediente técnico de predio, que se habrían detallado los honorarios de los profesionales que elaborarían el expediente de Cambio de Uso y Certificado Negativo de Catastro, así como que se habría cumplido con el pago de las respectivas detracciones, mas no acreditan la causalidad de las operaciones contenidas en las facturas observadas, ya que la recurrente no ha demostrado la vinculación que tendrían con la generación de renta o con el mantenimiento de su fuente.

Que las cartas de invitación a un almuerzo (folios 280 y 286), tampoco sustentan que las operaciones reparadas se encuentren vinculadas con la generación de renta o con el mantenimiento de su fuente, puesto que solo se trata de documentación que hace referencia a que la recurrente habría invitado a y a un almuerzo de confraternidad a realizarse el 30 de octubre de 2016 en sus instalaciones a fin de afianzar lazos comerciales, sin que obre en autos documentación adicional que sustente que los bienes adquiridos se hayan empleado en ello ni quienes asistieron al mismo.

Que el informe de Gastos de Seguridad – Perro Guardián (folios 179 y 180), no acredita la causalidad de las operaciones contenidas en las facturas observadas, toda vez que se trata de un documento elaborado por la propia recurrente, en el que hace referencia a que resultaba necesario contar con un perro guardián a fin de cautelar la mercadería que se encontraba fuera de su almacén, sin que obre en autos documentación adicional que sustente que contaba con un perro para la seguridad de esta.

Que, en consecuencia, la recurrente no cumplió con acreditar documentariamente la causalidad de los citados gastos de conformidad con el 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, pese a ser requerida por la Administración para tales efectos, por lo que corresponde mantener el presente reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Operaciones no fehacientes

Que de conformidad con el primer párrafo del artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto



Tribunal Fiscal

Nº 02443-2-2022

Legislativo N° 1116, el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Que agrega que solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan que sean 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 que se destinen a operaciones por las que se debía pagar el impuesto.

Que el artículo 44° de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, señala que el comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en éstos, por el responsable de su emisión y el 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 según el inciso a) del citado artículo se considera como operación no real, entre otras situaciones, 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.

Que de otro lado, los numerales 1 y 2 del artículo 17° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 064-2006/SUNAT, prescriben que la guía de remisión sustenta el traslado de bienes entre distintas direcciones, salvo lo dispuesto por el artículo 21° del mismo reglamento, y que dicho traslado se realiza a través de las siguientes modalidades: i) Transporte privado, cuando el transporte de bienes es realizado por el propietario o poseedor de los bienes objeto de traslado, o por los sujetos señalados en los numerales 1.2 a 1.6 del artículo 18° del citado reglamento, contando para ello con unidades propias de transporte; y, ii) Transporte público, cuando el servicio de transporte de bienes es prestado por terceros.

Que el numeral 2 del artículo 18° del referido reglamento, modificado por Resolución de Superintendencia N° 064-2006/SUNAT, precisa que para sustentar el traslado de bienes cuando se realice bajo la modalidad de transporte público, se deben emitir dos guías de remisión, una emitida por el transportista, denominada "Guía de Remisión – Transportista" y otra, por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado, entre otros, denominada "Guía de Remisión – Remitente".

Que de acuerdo con el criterio jurisprudencial contenido en las Resoluciones N° _____, N° _____ y N° _____, entre otras, para acreditar la realización de las operaciones a que se refieren los comprobantes de pago y con ello demostrar la existencia de una relación comercial real entre la recurrente y su proveedor, no basta con sustentar que se cuenta con tales documentos, sino que es necesario que se acredite con documentación adicional su realidad.

Que según el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución N° _____, una operación es no real o no fehaciente si alguna de las partes o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago reparados.

Que de acuerdo con lo establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03618-1-2007, la existencia del bien o de la prestación del servicio materia de la operación sustentada con el comprobante de pago reparado, no es suficiente para probar la realidad de dichas operaciones, pues además se requiere acreditar que existe coincidencia entre la persona que efectuó la venta o prestó el servicio al recurrente y el que emite dicho comprobante de pago.

Que en las Resoluciones N° _____ y N° _____, entre otras, este Tribunal ha señalado que a fin de determinar la realidad de las operaciones, la Administración puede 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 proveedores



Tribunal Fiscal

Nº 02443-2-2022

Remitente N° (folio 1632), consulta de autorización de comprobantes de pago (folio 1633), Orden de Compra N° (folio 1631), Nota de Ingreso N° (folio 1630), constancia de depósito de detracción (folio 1629), constancias de transferencias bancarias (folios 1627 a 1628), copia de cheque (folio 1626) y Voucher de Pago N° (folio 1625).

Que, en cuanto a la presentación de copia de la factura observada, según el criterio establecido en las Resoluciones N° y N°, antes citadas, tal documento no basta para sustentar la realidad de la operación que consigna, sino que debía contar con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización.

Que revisada la Guía de Remisión Remitente N° (folio 1632), se advierte que consigna como datos del transportista a con R.U.C. N°, esto es, que el transporte de los bienes la habría realizado por un tercero; sin embargo, no presentó la Guía de Remisión Transportista respectiva, de conformidad con lo establecido en el numeral 2 del artículo 18° del Reglamento de Comprobantes de Pago, por lo que no está sustentado fehacientemente el traslado de los bienes materia del reparo, por ende, no acredita la realidad de la operación observada.

Que en relación a la orden de compra y la nota de ingreso (folios 1630 y 1631), cabe indicar que son documentos internos elaborados por la propia recurrente que no acreditan por sí solos que la operación observada haya sido efectuada con el supuesto proveedor, por cuanto la primera no deja constancia a quien habría sido entregada y únicamente acreditaría el pedido de compra, pero no que ésta efectivamente se haya realizado, y la última no acredita en extremo alguno que la mercadería haya sido adquirida del supuesto proveedor y remitida por este a la recurrente, pues correspondía que ello fuera sustentado con la respectiva guía de remisión transportista, sin embargo, como se ha indicado, al no haberla presentado no ha sustentado fehacientemente el traslado de los bienes a que se refiere el comprobante de pago observado, por lo que tampoco acredita que la operación objeto de reparo haya sido efectivamente realizada.

Que, asimismo, la constancia de depósito de detracciones (folio 1629), solo acredita el cumplimiento del pago de dicha obligación administrativa, mas no la realidad de la operación contenida en el comprobante de pago observado.

Que si bien las constancias de transferencias bancarias, cheque y voucher de pago podrían sustentar la cancelación de la factura observada, no acreditan que los bienes por los que fue girado el comprobante de pago observado corresponda a una operación real, máxime si no se encuentra acreditado el traslado de los mismos.

Comercializadora

Que con respecto a los comprobantes de pago emitidos por Comercializadora, la Administración observó las Facturas 002 N° y N°, debido a que pese a la documentación aportada por la recurrente, tales como las guías de remisión remitente, órdenes de compra, constancias de depósito de detracciones, medios de pago, reporte de materia prima recibida y nota de ingreso, no presentó guía de remisión transportista.

Que en cuanto a las Facturas 002 N° y N° emitidas por a favor de la recurrente, se advierte que a fin de acreditar la realidad de sus operaciones adjuntó copia de los comprobantes de pago (folio 557), Guías de Remisión Remitente N° y N° (folios 555 y 563), consulta de autorización de comprobante de pago (folio 556), documento denominado "Reporte de Materia Prima Recepcionada" (folio 554 y 562), órdenes de compra (folio 553 y 561), notas de ingreso (folios 552 y 560), constancias de depósito de detracción (folio 551 y 559) y constancias de transferencias bancarias (folio 550 y 558).

Que en similar criterio al desarrollado en párrafos precedentes, revisadas las Guías de Remisión Remitente 002 N° y 002 N° (folios 555 y 563), se advierte que consignan como datos del transportista a con R.U.C. N°, esto es, que el transporte de los bienes habría sido realizado por un tercero; sin embargo, no presentó las Guías de Remisión Transportista respectivas, por lo que no está sustentado fehacientemente el traslado de los bienes materia del reparo, por ende, no acredita la realidad de las operaciones observadas.



Tribunal Fiscal

N° 02443-2-2022

Que, ahora bien, en cuanto a las órdenes de compra, notas de ingreso y reportes de materia prima recepcionada (folios 552 a 554 y 560 a 562), cabe indicar que las primeras no dejan constancia a quien habrían sido entregadas y todos ellos son documentos internos elaborados por la propia recurrente que no acreditan por sí solos que las operaciones observadas hayan sido efectuadas con el supuesto proveedor; máxime si los datos consignados en la Orden de Compra N° (folio 553) no se condicen con los bienes adquiridos y sustentados con los comprobantes de pago observados.

Que conforme se señaló anteriormente, las constancias de depósito de detracciones (folios 551 y 559), solo acreditan el cumplimiento del pago de dicha obligación administrativa, mas no la realidad de las operaciones contenidas en los comprobantes de pago observados.

Que las constancias de transferencias bancarias a favor de la supuesta proveedora (folio 550 a 558), no permiten acreditar que las operaciones observadas fueran realizadas con ella, toda vez que únicamente dan cuenta de pagos que se habrían efectuado, sin que existan en autos pruebas adicionales que evidenciaran la realización de las operaciones con aquélla.

Que en cuanto a la Nota de Débito 002 N° (folio 877), relacionada a la Factura 002 N° emitida por la citada proveedora, se aprecia que la Administración mantuvo el reparo toda vez que la recurrente no acreditó ni indicó el sustento que diera mérito a la emisión de la nota de débito (folio 2339).

Que al respecto, revisada la Factura 002 N° (folio 875), se aprecia que consigna como bienes adquiridos quince mil (15000) unidades de tablillas de madera de 17mm x 4 pulgadas x 8 pie, observando que en la nota de débito reparada modificó dicho comprobante en cuanto a cantidad de bienes y monto (folio 877) incrementando 438 unidades de tablillas de madera de 17mm x 3 pulgadas x 8 pie, 7 unidades de tablillas de madera de 17mm x 4 pulgadas x 8 pie y 350 unidades de tablillas de madera de 17 mm x 3.5 pulgadas x 8 pie, adjuntando, a fin de acreditar tal modificación, la Guía de Remisión-Remitente N° (folio 873), Guía de Remisión Transportista N° (folio 872), la Orden de Compra N° (folio 870), Nota de Ingreso N° (folio 869), constancia de pago de detracción (folio 868) y constancias de transferencias bancarias (folios 866-867); sin embargo, revisadas las guías de remisión presentadas, se aprecia que en ellas se indica que la cantidad de bienes objeto de traslado son únicamente 15000 unidades de madera, por lo que no sustentan el incremento alegado por la recurrente y que diera mérito a la emisión de la nota de débito reparada, siendo que adicionalmente ninguno de dichos documentos tiene un sello o constancia de recepción.

Que si bien la orden de compra y nota de ingreso presentadas consignan como cantidad de bienes 438 unidades de tablillas de madera de 17mm x 3 pulgadas x 8pie, 15007 unidades de tablillas de madera de 17mm x 4 pulgadas x 8 pie y 350 unidades de tablillas de madera de 17 mm x 3.5 pulgadas x 8 pie, esto es, incluyendo las cantidades incorporadas a través de la nota de débito reparada, aquéllas constituyen documentación interna elaborada por la propia recurrente, la cual no acredita por sí sola la realidad de la operación y/o su modificación, más aún si se está incrementando la cantidad de bienes que supuestamente se está adquiriendo, no habiéndose proporcionado documentación que acredite fehacientemente la existencia, traslado y recepción de los bienes vinculados a la información consignada en la nota de débito observada.

Rita Asunciona Cárdenas Cárdenas

Que con respecto a la Factura 004 N° 1, emitida por Rita Asunciona Cárdenas Cárdenas (folio 675) por la venta de madera atadajo en tablillas, se observa que a fin de acreditar la realidad de su operación adjuntó copia del comprobante de pago (folio 675), consulta de autorización de comprobante de pago (folio 674), Guía de Remisión Remitente N° 004-000001 (folio 673), reporte de materia prima recepcionada (folio 672), Orden de Compra N° 003574 (folio 671), nota de ingreso (folio 670), constancia de depósito de detracción (folio 669), constancia de transferencia bancaria (folio 668) y copia de cheque (folio 667).

Que, si bien la recurrente presentó copia de la factura observada, según criterio jurisprudencial citado anteriormente, dicho documento no basta para sustentar la realidad de la operación que consigna, debiendo contar con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización.

Que en similar análisis al efectuado en párrafos precedentes, la Guía de Remisión Remitente N° 004-000001 (folio 673) consigna como datos del transportista a Huaroc Hidalgo Gladis con R.U.C. N° 10200242390, esto es, se indica que el transporte de los bienes habría sido realizado por un tercero; sin



Tribunal Fiscal

N° 02443-2-2022

embargo, no presentó la Guía de Remisión Transportista respectiva, por lo que no está sustentado fehacientemente el traslado de los bienes materia del reparo, por ende, no acredita la realidad de la operación observada.

Que los documentos denominados “Reporte de Materia Prima Recepcionada”, “Orden de Compra N° ” y “Nota de Ingreso N° ” (folios 670 a 672), solo constituyen documentación interna elaborada por la propia recurrente que por sí solos no sustentan que la operación observada se haya llevado a cabo con la supuesta proveedora, más aún si se ha dejado constancia que no se ha acreditado el traslado de los bienes consignados en los comprobantes reparados.

Que, asimismo, la constancia de depósito de detracciones (folio 669), solo acredita el cumplimiento del pago de dicha obligación administrativa, mas no la realidad de la operación contenida en el comprobante de pago observado, y, si bien la constancia de transferencia bancaria y copia de cheque emitido a favor de la supuesta proveedora podrían sustentar la cancelación de la factura observada, no acreditan en extremo alguno que los bienes por los que fue girado el comprobante de pago observado corresponda a una operación real.

Que conforme con lo expuesto, si bien resulta razonable que la recurrente hubiera adquirido bienes tales como los detallados en las facturas observadas para la realización de sus actividades, no cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria que acreditara la efectiva realización de las operaciones a que se referían tales comprobantes de pago, en los términos expuestos en ellos, pese a haber sido requerida por la Administración para que sustentara con documentación pertinente su realidad.

Que de lo actuado se tiene que la Administración efectuó una valoración conjunta de los documentos probatorios presentados por la recurrente, dejándose constancia en el procedimiento de fiscalización de la documentación recibida, no habiéndose acreditado la realidad de las operaciones contenidas en los comprobantes de pago observados.

Que en consecuencia, del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, se advierte que la recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar la realidad de las operaciones reparadas, de conformidad con el inciso a) del artículo 44° de la Ley de Impuesto General a las Ventas, por lo que el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas acotado se encuentra arreglado a ley, por tanto, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Anulación de operaciones – notas de crédito

Que de conformidad con el inciso a) del artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, se encuentra gravada con dicho impuesto la venta en el país de bienes muebles.

Que el inciso a) del artículo 4° de la mencionada ley, modificada por Decreto Legislativo N° 950, dispone que, en la venta de bienes, la obligación tributaria se origina en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo que establezca el reglamento o en la fecha en que se entregue el bien, lo que ocurra primero.

Que los artículos 12° y 13° de la referida ley prevén que la base imponible del impuesto está constituida, en el caso de la venta de bienes, por el valor de venta; siendo que el impuesto bruto correspondiente a cada operación gravada es el monto resultante de aplicar la tasa del impuesto sobre la base imponible.

Que ahora bien, el inciso b) del artículo 26° de la anotada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 1116, establece que del monto del impuesto bruto, proporcional a la parte del valor de venta o de la retribución del servicio no realizado restituida, tratándose de la anulación total o parcial de ventas de bienes o de prestación de servicios, agrega que la anulación de las ventas o servicios está condicionada a la correspondiente devolución de los bienes y de la retribución efectuada, según corresponda y que tratándose de la anulación de ventas de bienes que no se entregaron al adquirente, la deducción estará condicionada a la devolución del monto pagado.

Que, por su parte, el inciso d) del numeral 1 del artículo 3° del reglamento de la anotada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 130-2005-EF, precisa que se



Tribunal Fiscal

N° 02443-2-2022

entiende por fecha de emisión del comprobante de pago a la fecha en que, de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago, este debe ser emitido o se emita, lo que ocurra primero.

Que el numeral 1 del artículo 7° del aludido reglamento dispone que los ajustes a los que se refiere, entre otros, el artículo 26° de la ley, se efectuarán en el mes en que se produzcan las rectificaciones, devoluciones o anulaciones de las operaciones originales.

Que el numeral 3.1 del numeral 3 del artículo 10° del anotado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 130-2005-EF, establece que para determinar el valor mensual de las operaciones realizadas los contribuyentes del impuesto debían anotar sus operaciones, así como las modificaciones a su valor en el mes en que estas se realizaran.

Que adicionalmente, el numeral 4 del referido artículo 10°, modificado por el citado decreto supremo, señala que para determinar el valor mensual de las operaciones realizadas se deberá anotar en los Registros de Ventas e Ingresos y de Compras, todas las operaciones que tengan como efecto anular, reducir o aumentar parcial o totalmente el valor de las operaciones, precisando que para que las modificaciones mencionadas tengan validez, deberán estar sustentadas, en el caso de operaciones respaldadas con comprobantes de pago, entre otros, por notas de crédito.

Que el numeral 1 del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, indica que, en la transferencia de bienes muebles, los comprobantes de pago deberán ser entregados en el momento en que se entregue el bien o en el momento en que se efectúe el pago, lo que ocurra primero.

Que según el numeral 5 del artículo 12° del anotado reglamento, los obligados a emitir comprobantes de pago deberán anular y conservar el o los documentos que, por fallas técnicas, errores en la emisión u otros motivos, hubieren sido inutilizados previamente a ser entregados, a ser emitidos o durante su emisión, no debiendo ser declarados.

Que mediante el punto 4 del Requerimiento N° (folios 2358 y 2359), la Administración solicitó a la recurrente, respecto de las notas de crédito detalladas en el Anexo N° 3 (folio 2351), emitidas por la anulación (devolución) total o parcial de bienes, sustentar la respectiva devolución y/o retribución efectuada, según corresponda.

Que, en respuesta, la recurrente mediante escrito presentado el 30 de octubre de 2017 señaló que adjuntaba los medios probatorios por los que se determinó la anulación y/o devolución de productos, agregando que estaban en facturación electrónica a partir del 25 de junio de 2016, por lo que la aplicación de los comprobantes electrónicos era distinta en operatividad a los comprobantes físicos, citando las Resoluciones N° y N° , emitidas por este Tribunal.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (folios 2345 y 2346), luego de dar cuenta de lo manifestado por la recurrente, la Administración señaló que de conformidad con lo establecido en el artículo 26° del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, la anulación de las ventas o servicios estaba condicionada a la correspondiente devolución de los bienes y de la retribución efectuada según corresponda, por lo que siendo que con la documentación proporcionada sustentó parcialmente las observaciones, mantuvo el reparo respecto de las notas de crédito listadas en el Anexo N° 3 (folio 2335), señalando el sustento en la columna "Resultado del Análisis de la Documentación Presentada como Sustento", del anexo mencionado.

Que las operaciones reparadas son las anulaciones de ventas efectuadas mediante las Notas de Crédito 004 N° , 004 N° y F001 (folios 2306, 2299 y 2271).

Que con respecto a la Nota de Crédito 004 N° (folio 2306), se observa que el 2 de enero de 2016, la recurrente emitió la Factura 004 N° (folio 2305) a por la venta de 2 bases con separador de madera por el monto de S/ 590,00, efectuándose su traslado el mismo día según se acredita en la Guía de Remisión respectiva (folio 2304), apreciándose que de acuerdo con lo señalado la recurrente (folios 2300 a 2301) la emisión de la nota de crédito tuvo como causa el hecho que la compradora consideró primigeniamente que no coincidían las cantidades consignadas en la orden de compra y la factura emitida, lo que después fue desestimado por aquella, por lo que, el mes siguiente emitió la Factura 004 N° (folio 2303) y la nota de crédito materia de análisis, mediante la cual anula



Tribunal Fiscal

N° 02443-2-2022

la Factura 004 N° , siendo que de haberse tratado de una anulación de ventas ésta está condicionada a la correspondiente devolución de los bienes y de la retribución efectuada, lo que no se acreditó en autos, consecuentemente corresponde se mantenga el reparo y se confirme la apelada en este extremo.

Que en relación a la Nota de Crédito 004 N° (folio 2299), se aprecia de autos que la recurrente emitió las Facturas 004 N° y 004 N° (folios 2298 y 2295) y guías de remisión remitente con fechas 12 de febrero y 10 de marzo de 2016 (folios 2294 y 2297), respectivamente, las cuales están vinculadas a las citadas facturas, por lo que al tratarse de anulación de venta ésta está condicionada a la correspondiente devolución de los bienes y de la retribución efectuada, lo que no se acreditó en autos, consecuentemente corresponde se mantenga el reparo y se confirme la apelada en este extremo.

Que en relación a la Nota de Crédito (folio 2271), se aprecia de autos que la recurrente emitió las Facturas y (folios 2270 y 2268) y guías de remisión con fecha 15 de agosto de 2016 (folios 2269 y 2266), las cuales están vinculadas a las citadas facturas, por lo que, al tratarse de anulación de la primera venta ésta está condicionada a la correspondiente devolución de los bienes y de la retribución efectuada, lo que no se acreditó en autos, consecuentemente corresponde se mantenga el reparo y se confirme la apelada en este extremo.

Que por otro lado, lo afirmado por la recurrente en el sentido que los valores impugnados carecen de los requisitos de validez y no se encuentran debidamente motivados, no resulta atendible, ya que de su revisión se aprecia que en sus Anexos consignan, entre otros, los motivos determinantes del reparo u observación, así como los fundamentos y disposiciones en que se amparan, a la vez remiten a los resultados de los requerimientos producidos en el procedimiento de fiscalización de autos, por consiguiente, los valores se emitieron de conformidad con el artículo 77° del Código Tributario, no siéndole por tanto de aplicación la Resolución N° invocada por la recurrente.

Que lo alegado por la recurrente en el sentido que los requerimientos de documentación e información efectuados por la Administración dentro del procedimiento de fiscalización vulneran el principio de interdicción de la arbitrariedad, carece de sustento, en tanto estos se han hecho de conformidad con las atribuciones que otorga el Código Tributario y normas especiales aplicables.

Resoluciones de Multa N° , N° y N° a N° , N° a N° - Infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, antes de su modificación por Decreto Legislativo N° 1311³, establecía 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 corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código, aplicable a personas y entidades generadores de Renta de Tercera Categoría, situación que correspondía a la recurrente, según consta de su Comprobante de Información Registrada (folio 2581), la sanción por la infracción antes señalada es equivalente al 50% del tributo por pagar omitido, o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares.

Que la Nota 21 de la citada tabla precisaba que tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo,

³ Publicada el 30 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

Nº 02443-2-2022

crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio; para estos efectos, no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores, ni las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, ni los pagos anticipados y compensaciones efectuadas.

Que el numeral 1 del artículo 178° del aludido código tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria, y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido código, modificada por Decreto Legislativo N° 1311, aplicable a personas y entidades generadores de rentas de tercera categoría, según consta de su Comprobante de Información Registrada (folio 2581), señala que la sanción aplicable a la infracción antes referida es una multa equivalente al 50% del tributo por pagar omitido o, 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares.

Que la Nota 21 de la aludida tabla, precisa que el tributo por pagar omitido será la diferencia entre el tributo por pagar declarado y el que debió declararse, siendo que en el caso de los tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, se tomará en cuenta, para estos efectos, los saldos a favor de los períodos anteriores, las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, los pagos anticipados, otros créditos y las compensaciones efectuadas.

Que toda vez que las mencionadas resoluciones de multa (folios 2470 a 2487), fueron giradas sobre la base de los reparos formulados al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2016, estando a que estos se han mantenido, corresponde emitir similar pronunciamiento, y confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Castañeda Altamirano y Sarmiento Díaz a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Terry Ramos.

RESUELVE:

CONFIRMAR Resolución de Intendencia N° /SUNAT de 17 de agosto de 2018.

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

CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL PRESIDENTE

TERRY RAMOS
VOCAL

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

Charca Huascope
Secretario Relator
TR/CH/VD/njt.

NOTA: Documento firmado digitalmente