



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

EXPEDIENTE N° : 4969-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 17 de enero de 2023

VISTA la apelación presentada por con RUC
Nº contra la Resolución de Intendencia Nº de 29 de diciembre de
2017, emitida por la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de
Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las
Resoluciones de Determinación Nº
emitidas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2015,
y las Resoluciones de Multa Nº
giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene en cuanto al reparo al débito fiscal por notas de crédito no sustentadas que la Administración no ha efectuado una valoración en conjunto de los medios de prueba aportados para acreditar la devolución y/o anulación de las operaciones de venta ni de las circunstancias que sustentaron la emisión de las notas de crédito observadas. Añade que no cabe restar fehaciencia a las notas de crédito por el hecho de que en estas no constan los datos de identificación de los receptores, la fecha de recepción y el sello de la empresa, pues tales omisiones no son atribuibles a su empresa, sino a sus clientes. En adición, cuestiona que la Administración, en aplicación del principio de verdad material no haya realizado los cruces de información solicitados, invoca en este extremo el criterio de la Resolución Nº

Que en lo que respecta al reparo al crédito fiscal por comprobantes de pago que sustentan operaciones no reales aduce que en la fiscalización presentó documentación suficiente que permite acreditar la existencia de las operaciones observadas, conforme a lo establecido en el literal a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto General a las Ventas (IGV), tales como, facturas, guías de remisión, Kardex y cancelación de facturas, entre otros; no obstante, la Administración sin realizar un análisis razonable y en conjunto de tales documentos ha optado por mantener su observación, lo que no resulta arreglado a ley, siendo además que en este caso por la naturaleza del reparo resultaba obligatorio realizar cruces de información, lo cual no se hizo.

Que agrega que la Administración mediante la apelada no ha emitido pronunciamiento respecto a los reparos al débito fiscal por ventas declaradas como no gravadas, así como al crédito fiscal por gastos que fueron adicionados a la renta neta imponible del ejercicio 2015, diferencias entre el crédito fiscal declarado y el registrado, gastos que no tienen vinculación con la generación de renta gravada y comprobantes de pago emitidos por contribuyentes no habidos, además indica que tales reparos no se efectuaron conforme a ley, por lo que procede dejarlos sin efecto.

Que concluye que, al haberse desvirtuado los reparos que sustentan la emisión de las resoluciones de multa, estas deben ser dejadas sin efecto.

Que por su parte, la Administración indica que producto del procedimiento de fiscalización practicado a la recurrente respecto al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2015, se determinaron, entre otros, el reparo al débito fiscal del IGV por notas de crédito no sustentadas, así como el reparo al crédito fiscal del IGV por comprobantes de pago que sustentan operaciones no reales, siendo que al ser estos los

Firmado Digitalmente por
EZETA CARPIO Sergio Pio
Victor FAU 20131370645
soft
Fecha: 25/01/2023 10:42:34
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
FUENTES BÓRDA Jesus
Edwin FAU 20131370645
soft
Fecha: 25/01/2023 10:43:45
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
RAMIREZ MIO Luis Alberto
FAU 20131370645 soft
Fecha: 25/01/2023
12:04:33 COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

únicos reparos impugnados, al interponerse el recurso de reclamación, solo se emitió pronunciamiento respecto a los mismos.

Que en adición, señala que corresponde mantener el reparo al débito fiscal del IGV por notas de crédito no sustentadas debido a que la recurrente no cumplió con presentar documentación que acredite los motivos que generaron la emisión de tales documentos ni que el motivo de su emisión se sustente en alguno de los supuestos establecidos en las normas de la Ley del IGV.

Que sobre el reparo al crédito fiscal del IGV por comprobantes de pago que sustentan operaciones no reales refiere que no se cumplió con aportar elementos de prueba que permitan acreditar o respaldar la realización de las operaciones observadas, siendo además que la Administración hizo verificaciones adicionales para sustentar las observaciones efectuadas.

Que mediante Carta N° (foja 4377) y Requerimiento N° (foja 4375) la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2015.

Que como consecuencia de dicha fiscalización, la Administración efectuó reparos al débito fiscal por: 1) Ventas gravadas declaradas como no gravadas y 2) Notas de crédito no sustentadas y al crédito fiscal del IGV por: 1) Comprobantes de pago que sustentan operaciones no reales, 2) Utilización del crédito fiscal de gastos que fueron adicionados a la renta neta imponible del ejercicio 2015, 3) Diferencias entre el crédito fiscal declarado y el registrado, 4) Gastos que no tienen vinculación con la generación de renta gravada y 5) Comprobantes de pago emitidos por contribuyentes no habidos, producto de lo cual se estableció devoluciones en exceso del Saldo a Favor Materia del Beneficio del periodo diciembre de 2015, emitiéndose las Resoluciones de Determinación N°

por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2015 (fojas 4518 a 4550), y las Resoluciones de Multa N°

por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario (fojas 4563 a 4575).

Que como cuestión previa cabe indicar que del recurso de apelación se aprecia que la recurrente impugna los reparos antes detallados, además aduce que la Administración habría omitido pronunciarse respecto de algunos de estos.

Que no obstante, habida cuenta que en autos se verifica que la recurrente mediante su recurso de reclamación (fojas 4459 a 4469 y 4471 a 4492), solo expuso argumentos de hecho y derecho a fin de cuestionar el reparo al débito fiscal del IGV por notas de crédito no sustentadas, así como el reparo al crédito fiscal del IGV por comprobantes de pago que sustentan operaciones no reales, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 147° del Código Tributario, que señala que al interponer apelación ante el Tribunal Fiscal no se podrá discutir aspectos que no fueron impugnados al reclamar, a no ser que, no figurando en la resolución de la Administración, hubieran sido incorporados por ésta al resolver la reclamación, no procede pronunciarse sobre los demás reparos cuestionados por aquélla en la presente instancia, con excepción de los dos reparos antes citados.

Que aunado a ello, cabe señalar que de la revisión de la resolución apelada (fojas 4577 a 4589), se advierte que ésta consigna la base legal pertinente, así como los fundamentos de hecho y de derecho que le sirvieron de base, habiendo decidido la Administración sobre todas las cuestiones planteadas por la recurrente en su recurso de reclamación, por lo que dado que la resolución apelada se emitió conforme a lo establecido en el artículo 129° del citado Código Tributario¹, no resulta atendible lo alegado por aquélla en sentido contrario.

Que adicionalmente, cabe señalar que del recurso de apelación no se aprecia que la recurrente haya formulado argumento alguno para desvirtuar la devolución en exceso del Saldo a Favor Materia del

¹ De conformidad con lo establecido en el artículo 129° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, entre otro, las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente.



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

Beneficio del periodo diciembre de 2015, determinada por la Administración producto de los reparos antes señalados, por ende, en la presente instancia no se emitirá pronunciamiento al respecto.

Que en consecuencia, corresponde emitir pronunciamiento únicamente respecto al repara al débito fiscal del IGV por notas de crédito no sustentadas, así como sobre el repara al crédito fiscal del IGV por comprobantes de pago que sustentan operaciones no reales y las resoluciones de multa emitidas relacionadas a tales reparos.

Resoluciones de Determinación Nº

Notas de crédito no sustentadas

Que del Anexo Nº 2 a las Resoluciones de Determinación Nº

(foja 4537) se aprecia que la Administración reparó el débito fiscal del IGV de los períodos julio, setiembre y diciembre de 2015, por notas de crédito no sustentadas por los montos de S/ 175 117,00, S/ 116 170,00 y S/ 435 876,00, respectivamente.

Que de conformidad con los incisos a) y b) del artículo 26º 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 deducirían del Impuesto Bruto resultante del conjunto de operaciones realizadas en un determinado período, entre otros, el monto del Impuesto Bruto correspondiente al importe de los descuentos que se hubiesen otorgado con posterioridad a la emisión de los comprobantes de pago que respalden las operaciones que los originan, presumiéndose sin admitir prueba en contrario que los descuentos operaban en proporción a la base imponible que constara en los comprobantes de pago emitidos, y el monto del impuesto bruto, proporcional a la parte del valor de venta o de la retribución del servicio restituido, tratándose de la anulación total o parcial de ventas de bienes o de prestación de servicios, siendo que la anulación de las ventas o servicios estaba condicionada a la devolución de los bienes o retribución de los servicios, según corresponda, asimismo, en su último párrafo señalaba que las deducciones debían estar respaldadas por notas de crédito que el vendedor debía emitir de acuerdo con las normas que señale el reglamento.

Que conforme con el numeral 13 del artículo 5º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 136-96-EF, los descuentos que se concedan u otorguen no forman parte de la base imponible, siempre que: a) Se trate de prácticas usuales en el mercado o que respondan a determinadas circunstancias tales como pago anticipado, monto, volumen u otros; b) Se otorguen con carácter general en todos los casos en que ocurran iguales condiciones; c) No constituyan retiro de bienes; y d) Conste en el comprobante de pago o en la nota de crédito respectiva.

Que el numeral 4 del artículo 10º del Reglamento de la Ley del IGV, modificado por Decreto Supremo N° 130-2005-EF, 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. Para que las modificaciones mencionadas tengan validez, deberán estar sustentadas con notas de débito y de crédito, cuando se emitan respecto de operaciones respaldadas con comprobantes de pago, indicando en su último párrafo que la SUNAT establecerá las normas que le permitan tener información de la cantidad y numeración de las notas de débito y de crédito que dispone el sujeto del impuesto.

Que por su parte, el artículo 10º del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° se señala que las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros, debiendo contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relación a los cuales se emitan; solo podrán ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad y en el caso de descuentos o bonificaciones, solo podrán modificar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal o crédito deducible, o sustenten gasto o costo para efecto tributario (numerales 1.1 a 1.4 del citado artículo 10).



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

Que en tal sentido, de las normas glosadas se tiene que la emisión de notas de crédito y la consiguiente anulación total o parcial del comprobante de pago previamente emitido, opera por descuentos o bonificaciones obtenidos posteriores a su emisión, por devolución de bienes o de la retribución del servicio no realizado, por haberse consignado en exceso el impuesto bruto, o por haberse omitido consignar separadamente este último en el comprobante, supuestos estos últimos que dan contenido a la opción "otros" del Reglamento de Comprobantes de Pago, conforme ha sido señalado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 04211-1-2007 y 03010-4-2012.

Que en adición, cabe mencionar que en las Resoluciones N° se ha establecido que las notas de crédito constituyen un medio para confirmar que efectivamente se está ante una operación de venta que ha sido modificada, y que da lugar a la devolución de parte del precio de los bienes vendidos o a su no pago en caso de no haberse cancelado el precio total, las que deben ser emitidas para revertir las operaciones consignadas en facturas entregadas a los clientes y registradas por estos últimos, quienes a su vez deben registrar las referidas notas de crédito, en tanto que cuando las operaciones no se realizaron o que por error se emitieron comprobantes de pago que no fueron recibidos o fueron devueltos por los supuestos adquirentes, éstos deben ser anulados, y conservarse los comprobantes con sus respectivas copias.

Que en la Resolución N° 6029-3-2014, se ha indicado respecto de la emisión de las notas de crédito por motivo de devolución de bienes, que resulta necesario que se acredite la devolución de los bienes con documentos tales como las guías de remisión que sustentan el traslado de la mercadería desde las instalaciones del cliente hasta los almacenes del proveedor o documentos que prueben el ingreso de los bienes al almacén del proveedor.

Que asimismo, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06498-1-2011 ha señalado que las notas de crédito sólo pueden ser emitidas para modificar comprobantes de pago emitidos con anterioridad, por lo que no se trata de una operación autónoma sino que está subordinada a una operación anterior, de allí que se requiera la referencia a la operación que modifica, su recepción y registro por parte del adquirente (cliente).

Que por otro lado, conforme con el criterio vertido en la Resolución N° los inventarios permanentes constituyen registros en los cuales se anota el ingreso y salida de existencias (mercaderías, suministros, materias primas, etc.), así como sus respectivas valorizaciones; en tal sentido, se encuentran referidos a movimientos de bienes, los mismos que pueden o no ser diarios, semanales, mensuales, anuales, dependiendo de la oportunidad en la que se realicen las compras, las ventas, el proceso de producción o cualquier otra actividad que involucre entradas y salida de bienes.

Que mediante el punto 9 del Requerimiento N° (foja 4347) la Administración solicitó a la recurrente sustentar la emisión de las notas de crédito detalladas en el Anexo N° 9 al citado requerimiento (foja 4323), para lo cual podía presentar la documentación sustentatoria correspondiente, tales como notas de crédito, registros de ingresos de los productos en el Registro de Inventario Permanente Valorizado, guías de remisión remitente y transportista u otra documentación que acredite las devoluciones y/o anulaciones, entre otros.

Que en el Punto 9 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 4312 a 4315) la Administración dejó constancia de la documentación presentada y, luego de su evaluación, determinó que procede adicionar a la base imponible del IGV los importes por los que fueron emitidas las notas de crédito detalladas en el Anexo N° 8 al resultado del aludido requerimiento (foja 4284). Al respecto, sustentó tal observación en el hecho de que respecto a las Notas de Crédito N°

1355, se verificó que fueron emitidas por concepto de condonación, supuesto que no implica que se hubiese modificado el valor de la operación, sino que el acreedor voluntariamente renunció a su derecho a cobrar su acreencia, por lo que no al no resultar un motivo válido para la emisión de tales documentos correspondía repararlos.



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

Que también señaló que mantenía el reparo respecto a las demás notas de crédito, detalladas en el aludido Anexo N° 8, debido a que: i) Respecto a las Notas de Crédito N° se adjuntaron copias de tales documentos, facturas, guías de remisión que acreditan el traslado del producto vendido al cliente acta notarial de destrucción de desmedros, comunicación a la SUNAT sobre dicha destrucción, fotografías, no se adjuntaron documentos que permitiesen verificar el traslado de los productos devueltos desde el establecimiento del cliente, así como su ingreso a los almacenes de la recurrente ni que luego estos hayan sido destruidos. Así también, porque en lo que se refiere a las Notas de Crédito N° no se presentó documentación alguna que sustente su emisión; ii) En cuanto a las Notas de Crédito N° con la documentación adjuntada consistente en copias de las notas de crédito y facturas no se acreditó las devoluciones de las mercaderías vendidas, ni se adjuntó documentación adicional que permitiese verificar el traslado de los productos desde el establecimiento del cliente y su ingreso a los almacenes de esta; iii) En lo que corresponde a las Notas de Crédito N° con la documentación adjuntada consistente en copias de las notas de crédito y facturas no se acreditó que estas se emitieron por anulación de operaciones. Siendo además que de la revisión de las copias emisor de las notas de crédito adjuntadas se verificó que no consignaban los datos de identificación, firma del receptor y sello de su cliente, por lo que se incumplió con lo establecido en el numeral 1.6 del artículo 10° del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que posteriormente, a través del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 4280), emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las observaciones formuladas, entre otro, respecto a las operaciones detalladas en el Anexo N° 8 al Resultado del Requerimiento N° por notas de crédito no sustentadas a fin de que presentara los descargos que considerara pertinentes.

Que en respuesta, la recurrente presentó el escrito de 24 de agosto de 2017 (fojas 3689 a 3691 y 3725), manifestando que las Notas de Crédito N° se emitieron con motivo de devolución de mercadería, siendo que en el caso de los productos contenidos en las Notas de Crédito N° , estos fueron destruidos por considerarlos como desmedro, toda vez que ya no serían comercializados, pues su único cliente, se los devolvió por no haber tenido un resultado positivo en el mercado. Además, señaló que para acreditar su dicho adjuntó lo siguiente: Notas de crédito, facturas, guías de remisión remitente y transportista, asiento de baja de mercaderías, facturas que modifica la nota de crédito y salida del Kardex de los productos, entre otra documentación, asimismo, precisó que fue el cliente quien asumió los gastos de transporte de tales productos.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 4171 a 4173), la Administración dejó constancia de la documentación adjuntada por la recurrente en cuanto a las Notas de Crédito N° entre estas, copias de notas de crédito, facturas, guías de remisión remitente y transportista, asientos de baja contable, folios del registro de Inventario Permanente Valorizado, correos, y luego de su revisión detalló las inconsistencias detectadas respecto a las mismas y las razones por las cuales a su criterio no desvirtuaban lo solicitado, con excepción de la Nota de Crédito N° respecto de la cual consideró que luego de revisar la documentación adjuntada correspondía levantar el reparo efectuado sobre la misma. Adicionalmente, señaló que respecto a las demás notas de crédito observadas no se adjuntó documentación alguna. Por consiguiente, indicó que correspondía mantener el reparo respecto a las notas de crédito detalladas en el Anexo N° 7 al resultado del requerimiento (foja 4164).

Que de los Anexos N° 7 y 8 al Resultado de los Requerimientos N° (fojas 4164 y 4284), se extrae que la Administración efectuó el reparo analizado en este extremo: i) Respecto a las Notas de Crédito N° porque su emisión no se sustentaba en un supuesto para modificar el valor de venta y 2) Respecto a las Notas de Crédito N° por no acreditarse el motivo de la emisión ni la devolución de las mercaderías y/o la anulación de las operaciones.



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

Notas de crédito emitidas por concepto de condonación de deuda

Que de los Anexos N° 7 y 8 al Resultado de los Requerimientos N° 4164 y 4284), se extrae que la Administración efectuó el reparo respecto a las Notas de Crédito N°

porque su emisión no se sustentaba en un supuesto para modificar el valor de venta.

Que de la revisión de las Notas de Crédito N°

se advierte que fueron emitidas por "condonación de deuda por baja producción de semilla imperial Star" y hacen referencia a diversos comprobantes de pago (facturas y/o boletas) los que fueron adjuntados por la recurrente (fojas 720 a 844).

Que asimismo, obran en autos correos electrónicos adjuntados por aquélla (fojas 845 a 849) de cuya revisión se verifica que se encuentran vinculados a coordinaciones respecto a la emisión, entre otros, de las notas de crédito, señaladas en el considerando previo, por concepto de condonación.

Que conforme a las normas antes citadas, no se aprecia que la condonación de las deudas sea un supuesto habilitante para disminuir la base imponible del IGV.

Que en tal sentido, toda vez que la emisión de las notas de crédito analizadas en este extremo no se encuentra dentro de alguno de los supuestos estipulados en el artículo 26° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Falta de acreditación del motivo de emisión de las notas de crédito, así como de la devolución de las mercaderías y/o la anulación de las operaciones

Que de los Anexos N° 7 y 8 al Resultado de los Requerimientos N° 4164 y 4284), se extrae que la Administración efectuó el reparo respecto a las Notas de Crédito N° por no acreditarse el motivo de la emisión ni la devolución de las mercaderías y/o la anulación de las operaciones.

Notas de Crédito N°

Que de la revisión de las Notas de Crédito N° 1753, 1771, 1786 y 1798), se aprecia que hacen referencia a la devolución de diversas unidades en frasco de pesto peruano cremoso y con quinua.

Que en adición, respecto a las notas de crédito señaladas en el considerando previo se aprecia en autos que la recurrente presentó guías de remisión remitente y transportista, asientos de baja contable, folios del registro de Inventario Permanente Valorizado (fojas 1748 a 1786 y 1790 a 1798); sin embargo, de la revisión de tales documentos se advierten inconsistencias que no permiten establecer con certeza que los productos que mencionan tales documentos sean los mismos que los contenidos en las notas de crédito observadas, pues hacen referencia a productos y unidades de medida distintos a los contenidos en estos, además, no existen otros datos o elementos adicionales, tales como el código y descripción del bien y/o producto, entre otros, que permitan verificar el detalle de los ingresos de productos a los almacenes de aquélla por concepto de devolución, lo cual impide verificar el cumplimiento de la condición para modificar una venta, esto es, la devolución de los bienes.



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

Que de la revisión de los correos electrónicos adjuntados (fojas 1758 a 1766 y 1772 a 1781) si bien se advierten coordinaciones sobre pedidos de devoluciones de mercadería, estos por si solos no acreditan que en efecto tales devoluciones se realizaron.

Que de otro lado, los documentos consistentes en acta notarial de destrucción de desmedros, comunicación a la SUNAT sobre dicha destrucción y fotografías (fojas 693 a 712), permitirían acreditar la destrucción de productos por desmedros de existencias mas no que los bienes destruidos hayan sido devueltos a la recurrente.

Que teniendo en cuenta que de la documentación presentada por la recurrente no es posible establecer que efectivamente se produjeron las devoluciones de bienes correspondientes a operaciones de venta que fueran objeto de modificación, corresponde mantener el reparo al ajuste al impuesto bruto, respecto a las notas de crédito analizadas en este extremo y por ende corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Notas de Crédito N°

Que en cuanto a las Notas de Crédito N° se aprecia en autos que la recurrente se limitó a adjuntar tales documentos, así como las facturas y/o boletas que sustentaron su emisión (fojas 683 a 692) de cuya revisión se aprecia que se emitieron en relación a las operaciones de venta de semillas de alcachofa imperial condor y star, espárrago verde entero, por reembolso de gastos por alquiler de terreno y la suscripción de un acuerdo extrajudicial por daños generados (anulación de factura).

Que en lo que atañe a la Nota de Crédito N° no se verifica que se haya presentado ningún documento vinculado a su emisión.

Que por lo antes expuesto, estando a que la recurrente no presentó la documentación que sustente el registro contable de la disminución de los ingresos, como es la Nota de Crédito N°, ni otra documentación que sustente el motivo de emisión de las Notas de Crédito N°

no se puede corroborar la razón por la cual estas se habrían emitido, toda vez que resulta necesario presentar la documentación que evidencie que se está ante una operación de venta que ha sido modificada y/o anulada, entre otros, para que estas tengan validez, en tal sentido, el reparo realizado en este extremo se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Comprobantes de pago que sustentan operaciones no reales

Que de los Anexos N° 3 y 3.1 a las Resoluciones de Determinación N° a (fojas 4534 a 4536) se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del IGV de los períodos enero a diciembre de 2015, por comprobantes de pago que sustentan operaciones no reales, al amparo de los artículos 18°, 19° y 44°, inciso a) de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que el artículo 18° 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, modificado por Decreto Legislativo N° 1116², establece que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados; y, el segundo párrafo del mismo artículo añade que solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones 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 esté afecto a este último impuesto y,

² Vigente desde el 1 de agosto de 2012.



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que el artículo 44° de la citada ley, sustituido por el Decreto Legislativo N° 950, 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 y el que recibe estos documentos 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 el inciso a) del mencionado artículo 44° establece que se considera operación no real aquélla 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 este Tribunal ha dejado establecido, entre otras, en las Resoluciones N°

que para sustentar la deducción de gastos o costos y/o crédito fiscal, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que en apariencia cumplan con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago así como con su registro contable, sino que en efecto éstas se hayan realizado.

Que, asimismo, ha indicado en la Resolución N° que 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; mientras que en las Resoluciones N y entre otras, se ha indicado 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 dichos comprobantes o su registro contable.

Que sobre el particular, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N°

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 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 N° 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 éstos; que asimismo, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 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 asimismo, cabe tener en cuenta que este Tribunal en las Resoluciones N°

ha establecido que un contrato escrito solo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acredita que este se haya realizado, asimismo, solo evidencia un acuerdo de voluntades para su adquisición, pero no que se haya efectuado.

Que de las normas citadas y criterios expuestos se tiene que para establecer la realidad de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario 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



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

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 mediante el Punto 01 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (fojas 4341 a 4346) la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito, con los argumentos técnicos y legales, así como con la documentación fehaciente respectiva, la realización, naturaleza, cuantía y necesidad de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago emitidos por los proveedores

los cuales fueron anotados en el Registro de Compras³ durante los períodos enero a diciembre de 2015, según el detalle contenido en el Anexo N° 2 de dicho requerimiento (fojas 4334 a 4340).

Que para tal efecto, la Administración señaló que de tratarse de adquisición de bienes, la recurrente debía indicar por escrito, cómo se vinculó con el proveedor, cómo se efectuó la cotización de los productos, cuáles fueron las cualidades o aspectos que se evaluaron para determinar la compra de los bienes, quiénes fueron las personas que en su representación y en la del referido proveedor pactaron las operaciones, si se firmaron contratos o adendas, cómo se efectuó el traslado, entrega y recepción de los bienes adquiridos, cómo se realizó el pago al proveedor, entre otros.

Que en el caso de tratarse de servicios recibidos, la Administración solicitó a la recurrente que precisara si se firmaron contratos y/o adendas con cada uno de los proveedores antes citados, el tipo de servicio, identificando quiénes fueron las personas encargadas de brindarlo, y quién en representación suya lo aprobó y dio su conformidad del servicio recibido, debiendo señalar los documentos que se elaboraron al respecto. Asimismo, le requirió que proporcionara órdenes de servicio, liquidaciones de avance, medios de pago, contratos y/o adendas, informes que sustenten los servicios recibidos y el destino de los mismos, así como cualquier otro documento que considere pertinente, entre otro.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 02 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 4292 a 4311), la Administración dejó constancia de que la recurrente no respondió por escrito lo solicitado, además precisó la documentación adjuntada respecto a las operaciones realizadas con los citados proveedores, tales como, copias de las facturas observadas, documentos denominados "Proveedor/Centro suministrador", "Estado de Cuenta" en el que figuran datos contables de las liquidaciones de las facturas observadas, guías de remisión remitente, comprobantes de retención, documentos sobre el pago denominado "Detalle de operación - planilla de proveedores", estados de cuenta bancarios y conciliaciones bancarias, órdenes de servicio, correos, presupuestos, constancias de depósitos de detracción, Registro Manual del Ingreso y Salida de Personal de Terceros y folios del Registro de Inventario Permanente Valorizado (RIPV), entre otros, en adición a ello, por cada elemento probatorio señaló las razones por las cuales de acuerdo a su evaluación no acreditaban la realización de las operaciones de adquisición de bienes ni que se hubiera prestado efectivamente los servicios observados.

Que en tal sentido, en base a las observaciones detectadas en el procedimiento de fiscalización la Administración concluyó en que las operaciones contenidas en las facturas detalladas en el Anexo N° 3 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 4290 y 4291), constituyan operaciones no reales, al amparo de lo prescrito por el inciso a) del artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, pues determinó que los medios probatorios ofrecidos por la recurrente no sustentaban las operaciones de adquisición de bienes y los servicios observados, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2015, según el detalle comprendido en el anotado Anexo N° 3.

Que seguidamente, a través del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 4280), emitido al amparo del artículo 75º del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las observaciones

³ Adjuntado en respuesta a lo solicitado mediante el Requerimiento N°



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

formuladas, entre otro, respecto a las operaciones detalladas en el Anexo N° 3 al Resultado del Requerimiento N° por comprobantes de pago que sustentan operaciones no reales, a fin de que presentara los descargos que considerara pertinentes.

Que en respuesta, la recurrente presentó el escrito de 24 de agosto de 2017 (fojas 3693 a 3725), respondiendo respecto a los comprobantes de pago emitidos por los proveedores

que: Se vinculó con estos mediante la visita del jefe de acopio de su empresa al fundo de los proveedores o la visita de los representantes de estos a la planta de su empresa, para realizar las operaciones observadas se realizaron negociaciones o se solicitaron cotizaciones, siendo los responsables de tales coordinaciones

Se optó por contratarlos porque tenían la certificación Fairtrade, por el precio, calidad del producto, por la experiencia y la especialidad en los servicios solicitados, y el volumen ofrecido de bienes, además, las personas que pactaron las compras y/o servicios fueron en su representación y en representación de los proveedores

asimismo, indica que se suscribieron contratos, los que fueron firmados y autorizados por los bienes adquiridos fueron recogidos por el chofer de su empresa en diversas direcciones, las encargadas de la revisión de los comprobantes observados así como su registro contable fueron

los pagos se realizaron mediante transferencias bancarias a través del Banco de Crédito del Perú (BCP) y el destino de los bienes y/o tipo de servicios fue la producción para exportación, servicios de mantenimiento de equipos, reparación de pozos, bombas y obras civiles, y el encargado de aprobar los servicios prestados fue

Que en adición, señaló que adjunta diversa documentación con la cual considera que se sustenta de forma clara y fehaciente las operaciones observadas.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 4176 a 4276) la Administración dejó constancia de la documentación adjuntada por la recurrente respecto a cada comprobante de pago observado y luego de su evaluación determinó que correspondía levantar el reparo respecto de algunas de las operaciones observadas y en cuanto a las demás operaciones reparadas, por adquisición de bienes y/o prestación de servicios, contenidos en los comprobantes detallados en el Anexo N° 2 al resultado del requerimiento (fojas 4169 y 4170), consideró que correspondía mantener el reparo, debido a que según su análisis y las razones que expuso en tal resultado de requerimiento, la documentación adjuntada respecto a estas últimas operaciones no desvirtuaba lo observado, por lo que procedió a desconocer el crédito fiscal del IGV de los períodos enero a diciembre de 2015 contenido en tales comprobantes, al amparo de los artículos 18°, 19° y 44°, inciso a) de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que ahora bien, según el Anexo N° 3.1 a las Resoluciones de Determinación N° (fojas 4534 y 4535), Anexo N° 3 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 4290 y 4291) y el Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 4169 y 4170), el crédito fiscal reparado se encuentra contenido en las comprobantes de pago emitidos por los proveedores

contabilizados en el Registro de Compras en los períodos enero a diciembre de 2015, los cuales se detallan en el siguiente cuadro:

Periodo	Serie	Nº Comprobante de pago	Proveedor
enero	1		
	1		
	1		
	1		
	1		
febrero	1		
	1		
	1		



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

	1	
marzo	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
abril	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
mayo	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
junio	1	
	1	
	1	
julio	1	
	1	
	1	
	1	
agosto	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
setiembre	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
octubre	1	
	1	



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
	1	
noviembre	1	
	1	
	1	
	1	
diciembre	1	
	1	
	1	
	1	

Que a fin de desvirtuar el reparo antes aludido, en autos se verifica que en el procedimiento de fiscalización, respecto a las operaciones contenidas en el cuadro antes expuesto, la recurrente adjuntó la documentación que se detalla en los siguientes considerandos:

Las operaciones observadas con el aludido proveedor se encuentran contenidas en las Facturas Nº , emitidas por la adquisición de alcachofa sin espinas y pimiento piquillo *fair trade* y prima; para acreditar la realización de tales adquisiciones se adjuntó: contratos de compraventa de materia prima (pimiento piquillo y alcachofa sin espinas), facturas, comprobantes de retención, constancias de presentación de las declaraciones juradas mensuales del PDT 601 del ejercicio 2015, folios del RIPV, guías de remisión remitente y transportista, documentos denominados “CONTROL DE VEHÍCULOS CON MATERIA PRIMA”, “ACOPIO - INGRESOS de MP”, documento sin título, estados de cuenta y tickets de pesaje (fojas 1401 a 1443 y 2818 a 3688).

■ L

Las operaciones observadas con el aludido proveedor se encuentran contenidas en las Facturas Nº , emitidas por los servicios de instalación, regularización de trámite para electrificación de pozos, mano de obra por cambio de tuberías, de reparación y mantenimiento de pozo y bombas, limpieza de cámara de absorción, trampas de grasa en el comedor, limpieza de pozas, retiro de desmonte y traslado de materiales y confección de piezas y las Facturas Nº , emitidas por la adquisición de pernos y materiales; para acreditar la realización de tales operaciones se adjuntaron: Las facturas observadas, órdenes de compras y servicios, correos electrónicos, presupuestos, propuestas económicas, copias del “Registro Semanal del Ingreso y Salida de Personal de Terceros”, planillas de pagos BCP, constancias de depósito de detracción, documento emitido por el proveedor denominado “conformidad del trabajo”, comprobantes de retención y guías de remisión remitente, documentos contables que dan cuenta del pago efectuado al proveedor (fojas 1030 a 1128, 1881 a 1937, 1946 a 1954, 1969 a 1991 y 1998 a 2006).

■ Las operaciones observadas con el aludido proveedor se encuentran contenidas en las Facturas Nº , emitidas por anticipo de venta de paltas *hass*; para acreditar la realización de tales operaciones se adjuntaron: Facturas, guías de remisión remitente, documentos contables denominados estados de cuenta del proveedor, estados de cuenta bancarios, comprobantes de retención y detalle de proveedores, folios del RIPV, declaraciones PLAME 2015, documento sin título y pantallazos en los que se describen los kilos de palta (fojas 2409 a 2509).



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

Las operaciones observadas con el aludido proveedor se encuentran contenidas en las Facturas N° , emitidas por la adquisición de espárrago fresco; para acreditar la realización de tales operaciones se adjuntaron: Facturas, guías de remisión remitente y transportista, tickets de balanza, planilla de proveedores del BCP, documento denominado “Acopio - Ingresos MP”, comprobantes de retención y hojas de “CONTROL DE VEHÍCULOS CON MATERIA PRIMA” (fojas 1444 a 1457 y 2595 a 2817).

Las operaciones observadas con el aludido proveedor se encuentran contenidas en las Facturas N° , emitidas por adelanto del servicio de construcción de electrificación pozo Los Geraldos I – Ampliación CAU Huascar Chincha Baja, y adicional segundo adelanto 60%; para acreditar la realización de tales operaciones se adjuntaron: Facturas, presupuestos, correos de coordinación, órdenes de servicio, constancias de depósito de detracción, carta de reclamo sobre pago de saldo, se indica que no se pagó el total de lo facturado por incumplimiento de una parte del servicio, conforme lo acredita con las fotografías que adjunta (fojas 2060 a 2085).

Las operaciones observadas con el aludido proveedor se encuentran contenidas en las Facturas N° , emitidas por los servicios de suministro de materiales; para acreditar la realización de tales operaciones se adjuntaron: Facturas, órdenes de compra y servicios, guía de remisión remitente, ofertas técnico económica, correos electrónicos y folios del “REGISTRO SEMANAL DE INGRESO Y SALIDA DE PERSONAL DE TERCEROS” (fojas 1331, 1335, 2587 a 2594 y 2561 a 2573).

Las operaciones observadas con el aludido proveedor se encuentran contenidas en las Facturas N° , emitidas por anticipo de distribución, servicios de transporte estiba y desestiba, y transporte de toneladas de guano; para acreditar la realización de tales operaciones se adjuntaron: Facturas, órdenes de servicio, constancias de depósito de detracción, guías de remisión remitente, relación y planillas de pago a proveedores emitidos por el BCP (fojas 1540 a 1545 y 2099 a 2257).

Las operaciones observadas con el aludido proveedor se encuentran contenidas en las Facturas N° , emitidas por el Curso de capacitación “Nuevas tendencias en el factor humano en las empresas”; solo se adjuntó las facturas observadas (fojas 1648 a 1651).

La operación observada con el aludido proveedor se encuentra contenida en la Factura N° sin embargo, no adjuntó el citado comprobante ni alguna documentación adicional.

Que cabe señalar que respecto a las operaciones observadas contenidas en las Facturas N° , las que habrían sido emitidas por Servicios y según lo anotado por la recurrente en su Registro de Compras, en autos se verifica que esta no presentó tales facturas ni alguna documentación adicional respecto a dichas operaciones, en ese sentido, al no haberse adjuntado documentación que permitiese verificar la realización de tales operaciones, corresponde confirmar el reparo en este extremo.



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

Que en cuanto a las demás operaciones, detalladas en el cuadro antes citado, corresponde analizar si con la documentación adjuntada se desvirtuó lo observado por la Administración.

Que las guías de remisión – remitente adjuntadas no sustentan la efectiva realización de las operaciones reparadas con los aludidos proveedores puesto que no consignan el número de los comprobantes de pago de los bienes que habrían sido transportados ni la fecha y/o sello o visto de recepción de las adquisiciones, adicionalmente en algunos casos no existe coincidencia entre la cantidad detallada en las facturas y las que figuran en tales guías de remisión.

Que las Guías Remisión - Transportista tampoco sustentan la efectiva realización de las operaciones reparadas con los anotados proveedores puesto que las cantidades consignadas no coinciden con las de los bienes contenidos en las facturas observadas.

Que los documentos denominados “*CONTROL DE VEHÍCULOS CON MATERIA PRIMA*”, “*Acopio – Ingresos de MP*”, “*Proveedor/Centro suministrador*” y documentos sin título, no permiten sustentar la efectiva realización de las operaciones observadas, toda vez que solo contienen datos de las entradas y salidas de vehículos, consignan referencialmente los números de guías de remisión que no acreditan el traslado de los adquisiciones observadas, hacen alusión a documentos de compras de productos y contienen una descripción de la cantidad de bienes comprados mas no consignan datos adicionales que permitan acreditar la realización de las operaciones observadas.

Que el documento denominado "CONFORMIDAD DE TRABAJO" solo deja constancia de la conformidad del trabajo realizado, pero no permite acreditar la efectiva realización de los servicios observados.

Que en cuanto a los documentos denominados "Estado de Cuenta" adjuntados se aprecian cuadros en donde la recurrente registra contablemente las facturas observadas, en ese sentido, tales documentos no permitan acreditar la realización de las operaciones observadas.

Que respecto a los documentos denominados "Ticket de Pesaje", cabe señalar que tales documentos no hacen referencia a las facturas observadas y las cantidades consignadas no coinciden con las adquisiciones de bienes reparadas, además se aprecia que se trata de bienes transportados por un tercero y no por el chofer de la propia recurrente conforme lo afirmó en su escrito de respuesta.

Que en cuanto a las órdenes de compra emitidas a la recurrente por sus clientes, estos documentos solo muestran el requerimiento de las adquisiciones observadas mas no que estas se hayan realizado efectivamente.

Que los documentos denominados "órdenes de servicio" no son idóneos para acreditar la realización de las operaciones materia de reparo, toda vez que son documentos internos que en todo caso darían cuenta de la voluntad de adquirir determinados servicios y no que el referido requerimiento hubiese sido efectivamente realizado.

Que sobre los documentos denominados presupuestos y cotizaciones, si bien consignan la cotización de los servicios solicitados, no acreditan ni evidencian que el citado proveedor hubiese llevado a cabo los servicios contenidos en las facturas observadas.

Que en lo referente a las constancias de depósito de detacción, los estados de cuenta y las constancias de transferencias emitidos por el BCP denominados "Detalle de operación -planilla de proveedores", cabe señalar que estos únicamente sustentaría pagos efectuados; no obstante, no resultan suficientes para acreditar la efectiva realización de las operaciones observadas por la Administración.

Que con relación a los folios del Registro de Inventario Permanente Valorizado adjuntados, cabe señalar que, que al no haberse acreditado el traslado de los productos así como su recepción por parte de la



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

recurrente, lo consignado en dicho registro no resulta suficiente para acreditar la realidad de las operaciones objetadas materia de análisis, siendo además que contiene información sobre los ingresos y salidas de los productos de manera global, no pudiendo identificarse los ingresos de los bienes consignados en las facturas observadas.

Que además, la recurrente no acreditó con documentación fehaciente, tales como partes de ingreso o *vouchers* de recepción u otra documentación similar, la recepción e ingreso de los bienes materia de compra al almacén de la empresa de aquélla.

Que asimismo, conforme ha señalado la Administración según se dejó constancia en el resultado de los requerimientos, la recurrente no presentó los asientos de ingresos al Kárdex de la empresa, como lo señaló en su escrito de respuesta y se verifica en autos.

Que respecto a las declaraciones mensuales PDT 601, sus constancias de presentación y comprobantes de retención, es del caso indicar que tales documentos únicamente acreditan el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y laborales de la recurrente, mas no la efectiva realización de las adquisiciones y/o servicios materia de reparo.

Que en cuanto a los contratos adjuntados, se tiene que dichos documentos no acreditan la realización, por parte de los citados proveedores, de las operaciones observadas descritas en los comprobantes de pago materia de observación, sino solo la existencia de una obligación contractual surgida entre ambas partes, mas no que esta en efecto se haya llevado a cabo, máxime si no se adjuntan informes ni documentación referida a la conformidad de los servicios efectuados, ni otro documento donde se verifique la entera satisfacción o no de la recurrente.

Que de otro lado, las constancias de depósitos de detacciones acreditarían el cumplimiento de una obligación formal mas no constituyen documentación idónea que acredite la realización de las operaciones de prestación de servicios.

Que adicionalmente, la recurrente ha proporcionado correos electrónicos que contienen comunicaciones entre funcionarios de la recurrente, mediante los cuales se realizan coordinaciones para los pagos al proveedor, entre otros; sin embargo, se tiene que estos no causan convicción sobre las operaciones reparadas, especialmente si no fueron complementados con documentación adicional. En ese sentido, dichos correos electrónicos no permiten acreditar de manera fehaciente los servicios que la recurrente alega le fueron prestados por las mencionadas empresas.

Que además, obra en autos copia del “*REGISTRO SEMANAL DEL INGRESO Y SALIDA DE PERSONAL DE TERCEROS*” (fojas 1365 a 1400), de cuya revisión se advierte que detalla los datos de identificación del ingreso de personal que prestaría servicios en representación de los proveedores Servicios y Ventas La Peoncita EIRL y Fluidos & Procesos SAC; no obstante, tal documento no fue complementado con documentación adicional que permitiese verificar indicios de la efectiva prestación de los servicios contenidos en las facturas observadas, por lo que no permite verificar que en efecto los servicios observados se realizaron.

Que así también, en el caso específico de las Facturas N° emitidas por la empresa por adelanto del servicio de construcción de electrificación pozo Los Geraldos I – Ampliación CAU Huascar Chincha Baja, y adicional segundo adelanto 60%, se tiene que de lo señalado por la propia recurrente, así como la documentación adjunta, en especial, la carta de reclamo y fotografías, el aludido proveedor incumplió parcialmente con la prestación del servicio observado, en ese sentido, por lo antes señalado queda acreditado que no se ha sustentado la efectiva realización de los servicios contenidos en tales facturas.

Que adicionalmente, se tiene que la Administración, a fin verificar la información que arrojaban las facturas de los proveedores observados y determinar la realidad de las operaciones observadas, efectuó verificación de la información que obraba en sus sistemas, obteniendo como resultado que en el caso de los



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

proveedores

en las declaraciones juradas presentadas por estos en los periodos fiscalizados, en algunos meses declararon haber obtenido menores ingresos de los que se consignaron en las facturas observadas y no se ha presentado el PDT 601 planilla electrónica, por lo que no se tiene certeza de que estos tengan trabajadores para realizar actividades económicas observadas y en un caso el proveedor no presentó Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 (fojas 3794 a 3802, 3836 a 3843 y 3944 a 3952).

Que en consecuencia, del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, se advierte que la recurrente, pese a haber sido requerida por la Administración para que sustentara con documentación pertinente, no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar la realidad de las operaciones reparadas, siendo que de las verificaciones adicionales efectuadas por la Administración, tampoco se obtuvieron elementos que acreditasen la realidad de aquéllas, por lo que el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley y, por tanto, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que teniendo en cuenta lo antes expuesto y lo verificado en autos se advierte que, durante la fiscalización, la Administración con Requerimientos N° y sus resultados, no solo dio cuenta de todos los escritos y documentos presentados y/o exhibidos por la recurrente, sino también de la evaluación y conclusiones realizadas respecto a la misma, así como del sustento de los reparos realizados, explicando los motivos por los que a su criterio no acreditaban lo solicitado, por lo que, contrariamente a lo sostenido por aquélla, la Administración efectuó una debida valoración de los medios probatorios ofrecidos, al haber realizado un análisis individual, con criterios objetivos y razonables de las mismas, así como una apreciación en conjunto basada en las reglas de la lógica y la experiencia de esta, siendo cuestión distinta que no se esté de acuerdo con el análisis efectuado por la Administración y los argumentos que sustentaron su decisión de mantener los reparos efectuados, lo que no significa de modo alguno que no se hubiesen merituado la documentación presentada y/o exhibida, ni que no se haya realizado un análisis fundamentando de tal decisión, por lo que carece de sustento los argumentos de aquélla para sostener lo contrario.

Que respecto a que la Administración debe adoptar medidas necesarias en cumplimiento del principio de verdad material, citando la Resolución N° , cabe indicar que la Administración ha realizado el análisis y evaluación conjunta de la documentación e información obtenida en la etapa de fiscalización a efecto de determinar la realidad de las operaciones contenidas en las facturas observadas, por lo que el argumento de la recurrente carece de sustento. Asimismo, no se advierte vulneración alguna del principio de verdad material invocado por aquélla.

Que cabe indicar que si bien la Administración, como hizo en el presente caso, debe realizar una valoración conjunta de los medios probatorios presentados para concluir que las operaciones no son reales, también tiene la facultad mas no la obligación de realizar cruces de información con los proveedores para constatar la veracidad de los documentos presentados, por lo que el argumento en contrario carece de sustento.

Que finalmente, tal como se ha expuesto precedentemente, la recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar la realidad de las operaciones por las que se emitieron los comprobantes de pago objeto de reparo, siendo que la Administración llevó a cabo investigaciones adicionales, tales como verificaciones con los supuestos proveedores, de cuyos resultados no se pudo concluir que las operaciones observadas bajo examen fueron efectivamente realizadas, por ende, no resulta atendible lo señalado en sentido contrario.

**Resoluciones de Multa N°
artículo 178° del Código Tributario**

– Numeral 1 del

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 4563 a 4575) fueron emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código



Tribunal Fiscal

Nº 00443-11-2023

Tributario, vinculadas a las Resoluciones de Determinación N°

Que el numeral 1 del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, aplicable al caso de autos, tipificaba como infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido código, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, la referida infracción se sancionaba con una multa equivalente el 50% del tributo omitido, entre otros.

Que dado que las Resoluciones de Multas N° fueron giradas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del anotado código y calculadas en función al 50% del tributo omitido, establecidos en las Resoluciones de Determinación N°

emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2015, al haberse establecido que estas, en los extremos impugnados, deben mantenerse, corresponde también mantener aquellas y, en consecuencia, confirmar la apelada en este extremo.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo solo con la asistencia del representante de la Administración, según la constancia que obra en autos (foja 4647).

Con los vocales Ezeta Carpio, Fuentes Borda y Ramírez Mío, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Fuentes Borda.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 29 de diciembre de 2017.

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

EZETA CARPIO
VOCAL PRESIDENTE

FUENTES BORDA
VOCAL

RAMÍREZ MÍO
VOCAL

Haro Romero
Secretaria Relatora (e)
FB/SM/JT/rsc.

Nota: Documento firmado digitalmente