



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

EXPEDIENTE N° : 9219-2016
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 6 de setiembre de 2016

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N° 0260140137884/SUNAT de 29 de abril de 2016, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0318309 y 024-003-0318310, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2014, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0239321 y 024-002-0239322, emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que es un abuso de autoridad desconocer las operaciones de compra por el simple hecho que los comprobantes de pago no cumplan con formalidades, pese a que dichas operaciones son reales y fehacientes lo cual sustentó, entre otros, con órdenes de compra y estado de cuenta con cheques que figuraban en el estado de cuenta del Banco BBVA Continental cobrados por sus proveedores, siendo que las cancelaciones de sus operaciones fueron en efectivo dado que no tiene la obligación de bancarizarlas por no exceder el límite de S/.3,500.00 o \$1,000.00, y cita, entre otras, el criterio de las Resoluciones N° 13985-9-2013, 09076-1-2009, 06368-1-2003, 00372-3-97 y 00667-3-2002.

Que refiere que sus adquisiciones cumplen con los requisitos de los artículos 18° y 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, siendo además operaciones reales y fehacientes que fueron declaradas a la Administración Tributaria oportunamente y cumplen con el principio de causalidad, dada su relación con la generación de renta gravada y el mantenimiento de la fuente productora y cita las Resoluciones N° 10813-3-2010, 13080-9-2010, 05510-8-2013, 01373-5-2012, 06368-1-2003, 372-3-97 y 667-3-2002.

Que en cuanto al reparo por diferimiento de ingresos indica, que a la fecha en que fueron atendidos los servicios no se encontraban comprados o comprometidos a ninguna persona natural o jurídica, ni existía compromiso de retribución, por lo que dicho reparo se basa en simples presunciones, siendo que la Administración en forma abusiva pretende confirmar el reparo señalando que la obligación tributaria nació en enero y febrero de 2014, lo cual es incierto e injurioso y no se encuentra conforme con el principio de legalidad dado que la prestación del servicio fue posterior a dicha fecha, lo cual fue sustentado en el procedimiento de fiscalización, y cita el Informe N° 021-2006-SUNAT/2B0000.

Que añade que la obligación tributaria en la prestación de servicios nace en la fecha en que se percibe la retribución o ingreso, entendiéndose como tal la fecha de pago o puesta a disposición de la contraprestación pactada, o en la fecha en que se emita el comprobante de pago, por lo que se puede inferir que en su caso la prestación de servicio no se efectuó en enero y febrero de 2014 no encontrándose en los supuestos antes señalados debido a que no se ha percibido retribución alguna ni se ha emitido comprobante de pago alguno en dichos meses, lo cual no ha sido probado por la Administración quien sólo se basa en presunciones, por lo que no existe diferimiento de ingresos.

Que señala que las resoluciones de multa deben seguir la suerte de las resoluciones de determinación. Asimismo, indica que la resolución apelada es nula por cuanto no se ajusta a la verdad en clara violación al principio de verdad material.

Que por su parte, la Administración sostiene que durante el procedimiento de fiscalización efectuado a la recurrente se estableció que difirió ingresos en enero y febrero de 2014, asimismo reparó el crédito fiscal de dichos periodos por no haber sustentado la causalidad de los gastos acotados al no haber acreditado su destino y por comprobantes de pago de compras que no cumplen con los requisitos mínimos

1



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

reglamentarios, por lo que emitió las resoluciones de determinación impugnadas. Asimismo, se encuentra acreditado que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que en el presente caso, mediante Carta N° 150023494870-01 SUNAT y Requerimiento N° 0221150003357, notificados el 21 de mayo de 2015 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, de fojas 859 a 861, 866 y 867, la Administración inició un procedimiento de fiscalización definitiva de sus obligaciones tributarias por Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2014, como consecuencia del cual formuló los siguientes reparos:

- Resolución de Determinación N° 024-003-0318309 de foja 896, girada por Impuesto General a las Ventas de enero de enero de 2014, por diferimiento de ingresos y reparó al crédito fiscal por gastos cuya causalidad no fue sustentada.
- Resolución de Determinación N° 024-003-0318310 de foja 895, girada por Impuesto General a las Ventas de enero de febrero de 2014, por diferimiento de ingresos y reparo al crédito fiscal por gastos cuya causalidad no fue sustentada y gastos sustentados en comprobantes de pago que no cumplieran requisitos y características del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que asimismo, determinó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, emitiendo las Resoluciones de Multa N° 024-002-0239321 y 024-002-0239322 giradas por la citada infracción.

Que de lo expuesto, se tiene que la materia de controversia consiste en determinar si los citados reparos al débito y crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2014, y las Resoluciones de Multa N° 024-002-0239321 y 024-002-0239322, se encuentran conforme a ley.

Resoluciones de Determinación N° 024-003-0318309 y 024-003-0318310

Que de los Anexos N° 02 y 03 de las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0318309 y 024-003-0318310, de fojas 871 y 872, se aprecia que la Administración efectuó reparos al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2014 declarado por la recurrente, por haber diferido ingresos; asimismo, reparó el crédito fiscal de tales periodos por no haber sustentado la causalidad de los gastos acotados al no haber acreditado su destino y por comprobantes de pago de compras que no cumplen con los requisitos mínimos reglamentarios.

- Diferimiento de ingresos

Que del Anexo N° 2 a las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0318309 y 024-003-0318310, de foja 872, se observa que la Administración reparó el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2014 declarado por la recurrente, por haber diferido ingresos al no emitirse comprobantes de pago por la prestación de servicios en la fecha de nacimiento de la obligación tributaria y, por consiguiente, no haber registrado las operaciones de venta, citando el artículo 4° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 3° de su Reglamento.

Que mediante los Puntos 3, 6 y 10 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 0222150010747, de foja 821, la Administración solicitó a la recurrente que exhibiera y/o proporcionara, entre otros, la información detallada sobre la forma o modalidad de sus operaciones comerciales o de servicios que desarrolla, explicando las etapas o procesos que realizó hasta la entrega de sus productos o servicios finales, comprobantes de pago de ventas, guías de remisión (remitente y/o del transportista), órdenes de compra, notas de débito y/o crédito emitidas, y contratos por servicios recibidos y/o prestados, señalándose en el resultado del citado requerimiento, que la recurrente cumplió con lo solicitado, de fojas 816 y 817.

2



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

Que en el Punto 3 del Requerimiento N° 0222150027038, notificado el 4 de noviembre de 2015 mediante acuse de recibo, de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, de fojas 805, 806 y 812, la Administración señaló que en el Registro de Ventas Electrónico y las facturas de ventas de enero y febrero de 2014 se consignaron servicios prestados por la recurrente en diciembre de 2013, siendo que en las órdenes de compra emitidas por su cliente Seguro Social de Salud – ESSALUD se indicaron que los servicios serían realizados en enero y febrero de 2014, por lo que advirtió que éstos no habían sido anotados en el citado Registro de Ventas de enero y febrero de 2014, requiriéndole por tanto que sustentara por escrito y con documentación sustentatoria el registro de los servicios realizados de acuerdo a las órdenes de compra de ESSALUD detalladas en el Anexo N° 3 adjunto, de fojas 801 y 802.

Que en el Punto 3 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 0222150027038, de fojas 789 a 791, notificado el 29 de diciembre de 2015 mediante acuse de recibo, conforme el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración dejó constancia que la recurrente exhibió originales y proporcionó fotocopias de las facturas de ventas y documentos denominados "Órdenes de Compra" y "Pedido – Conformidad de Servicio", según consta en el Acta de Presencia N° 156-EQ-04-2015-SUNAT/6E4400 de foja 783, relevando que de la revisión de los comprobantes de pago que sustentan las operaciones de venta relacionadas con las órdenes de compra detalladas en el Anexo N° 3 del Requerimiento N° 0222150027038, advierte que fueron emitidos con fecha posterior a la culminación de la prestación del servicio.

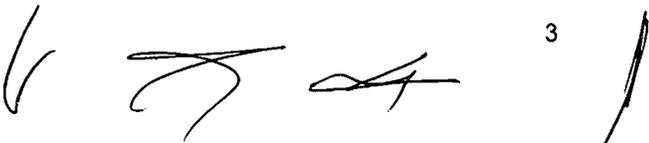
Que precisó que por las órdenes de compra de enero de 2014 las facturas correspondientes fueron emitidas el 18 y 19 de marzo de 2014, y por los servicios de febrero de 2014 fueron emitidas el 4 y 8 de abril de 2014, siendo que el documento "Pedido – Conformidad de Servicio" fue emitido antes que los comprobantes de pago con el fin de solicitar la conformidad de los servicios realizados correspondientes a enero y febrero de 2014, por lo que concluye que la recurrente difirió ingresos al no haber emitido los comprobantes de pago en la fecha de nacimiento de la obligación tributaria y, por consiguiente, no registró sus operaciones de venta de acuerdo a lo señalado en la Ley del Impuesto General a las Ventas, toda vez que los comprobantes de pago han sido emitidos con posterioridad a la culminación de la prestación del servicio.

Que en tal sentido, procedió a reparar el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2014 por las sumas de S/.326,317.00 y S/.300,892.00 respectivamente, sobre la base de las órdenes de compra emitidas por ESSALUD correspondientes a dichos meses, conforme el Anexo N° 3 adjunto de fojas 784 y 785.

Que posteriormente, mediante Requerimiento N° 0222150034213 emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, notificado el 29 de diciembre de 2015 en el domicilio fiscal, mediante acuse de recibo de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración comunicó la conclusión señalada en el considerando precedente, por lo que solicitó a la recurrente que presentara sus descargos y documentación sustentatoria.

Que en respuesta la recurrente presentó el escrito ingresado el 5 de enero de 2016 con Expediente N° 000-TI0009-2016-2886-4¹, de fojas 1 a 30, señalando en su Punto 3 que las sesiones de hemodiálisis brindadas en diciembre de 2013, a la fecha de ser atendidas, no estaban comprometidas a ninguna persona y no existía la obligación que se le pague retribución alguna susceptible de considerarse renta de tercera categoría, motivo por el cual no existía ninguna orden de servicio que respalde sus atenciones, precisando que las órdenes de servicio fueron emitidas el 28 de enero de 2014 y los documentos de conformidad de servicio (Pecoser) fueron emitidos el 3 y 5 de febrero de 2014.

¹ En la misma fecha la recurrente presentó el Expediente N° 000-TI0009-2016-2891-1 anexándole la misma documentación que la presentada con el Expediente N° 000-TI0009-2016-2886-4, de fojas 31 a 60.

 3



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

Que asimismo, agrega que Essalud precisa el concepto y fecha que debe consignarse en las facturas que emite a fin que el servicio sea reconocido y pagado, conforme el correo adjunto al citado escrito, precisando que la Administración debe conciliar sus procesos de control dado que para toda venta o prestación de servicios se requiere una orden de servicio u orden de compra, siendo que si bien presta servicios a Essalud éstos no están respaldados y culminados hasta la conciliación de dichas atenciones, en razón de ello dicho cliente genera su orden de compra 1 o 2 meses posteriores a la prestación del servicio y pasado dicho tiempo se culmina el servicio, y cita las Resoluciones N° 5732-1-2005, 3720-3-2002 y 120-5-2002.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0222150034213 de fojas 768 a 770, notificado el 27 de enero de 2016 en el domicilio fiscal, mediante acuse de recibo conforme el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración señaló que los servicios observados como no declarados y contabilizados de acuerdo al nacimiento de la obligación tributaria, son los servicios de hemodiálisis realizados en enero y febrero de 2014, siendo que los comprobantes de pago emitidos el 18 y 19 de marzo y 4 y 8 de abril de 2014 consignan "Atenciones ambulatorias de hemodiálisis" realizadas en enero y febrero de 2014, de lo que se aprecia que los servicios fueron prestados y culminados en cada fecha consignada en el detalle, lo cual también se encuentra señalado en el documento denominado "Pedido – Conformidad de Servicio" en que se señala en el campo de especificación y descripción "Servicio de atención ambulatoria de hemodiálisis a pacientes asegurados de enero y febrero de 2014", por lo que mantuvo el reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2014.

Que el inciso b) del artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, establece que se encuentra gravada la prestación o utilización de servicios en el país.

Que el inciso c) del artículo 4° de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, prescribe que la obligación tributaria se origina en la prestación de servicios, 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 percibe la retribución, lo que ocurra primero.

Que al respecto, el inciso d) del artículo 3° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 029-94-EF, incorporado por Decreto Supremo N° 130-2005-EF, refiere en relación al nacimiento de la obligación tributaria que se entiende por fecha en que se emita el comprobante de pago a la fecha en que, de acuerdo al Reglamento de Comprobantes de Pago, éste debe ser emitido o se emita, lo que ocurra primero.

Que el numeral 5 del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 233-2008/SUNAT, establece que los comprobantes de pago deberán ser emitidos y otorgados en la prestación de servicios, incluyendo el arrendamiento y arrendamiento financiero, cuando alguno de los siguientes supuestos ocurra primero: a) La culminación del servicio. b) La percepción de la retribución, parcial o total, debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto percibido. c) El vencimiento del plazo o de cada uno de los plazos fijados o convenidos para el pago del servicio, debiéndose emitir el comprobante de pago por el monto que corresponda a cada vencimiento.

Que de las órdenes de compra emitidas por el cliente de la recurrente Essalud, de fojas 535 a 609, se advierte que los plazos de entrega de los "Servicios de hemodiálisis" vencían el 2 a 4, 6 a 11, 13 a 18, 20 a 25, 27 a 31 de enero y 1, 3 a 8, 10 a 15, 17 a 22, 24 a 28 de febrero de 2014, lo cual también se corrobora de los documentos denominados "Conformidad del Servicio" de fojas 61, 64, 67, 70, 73, 76, 79, 82, 85, 88, 91, 94, 97, 100, 103, 106, 109, 112, 115, 118, 121, 124, 127, 130, 133, 136, 139, 142, 145, 148, 151, 154, 157, 160, 163, 166, 169, 172, 175, 178, 181, 184, 187, 190, 193, 196, 199, 202, 205, 208, 211, 214, 217, 220, 223, 226, 229, 232, 235, 238, 241, 244, 247, 250, 253, 256, 259, 262, 265, 268, 271, 274, 277, 280 y 283, lo que evidencia que dichos servicios fueron prestados en los citados meses, por lo que la recurrente debía emitir los comprobantes de pago en tales meses, de conformidad con lo dispuesto

4



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

en el inciso c) del artículo 4° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y el numeral 5 del artículo 5° del citado Reglamento de Comprobantes de Pago, y, por consiguiente, incluir las retribuciones pactadas a la base imponible del citado impuesto de los meses de enero y febrero de 2014. Sin embargo, de fojas 63, 66, 69, 72, 75, 78, 81, 84, 87, 90, 93, 96, 99, 102, 105, 108, 111, 114, 117, 120, 123, 126, 129, 132, 135, 138, 141, 144, 147, 150, 153, 156, 159, 162, 165, 168, 171, 174, 177, 180, 183, 186, 189, 192, 195, 198, 201, 204, 207, 210, 213, 216, 219, 222, 225, 228, 231, 234, 237, 240, 243, 246, 249, 252, 255, 258, 261, 264, 267, 270, 273, 276, 279, 282 y 285, se advierte que las facturas observadas fueron emitidas el 18 y 19 de marzo de 2014 y 4 y 8 de abril de 2014.

Que en tal sentido, se concluye que el reparo materia de análisis se encuentra conforme a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que a la fecha en que fueron atendidos los servicios éstos no se encontraban comprados o comprometidos a persona natural o jurídica alguna, ni existía compromiso de retribución, por lo que dicho reparo se basa en simples presunciones, siendo que la Administración en forma abusiva pretende confirmar el reparo señalando que la obligación tributaria nació en enero y febrero de 2014, lo cual es incierto e injurioso y no se encuentra conforme con el principio de legalidad y cita el Informe N° 021-2006-SUNAT/2B0000, cabe señalar que conforme con el artículo 4° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, concordado con su reglamento así como el Reglamento de Comprobantes de Pago, el nacimiento de la obligación tributaria en la prestación de servicios se produce en la fecha en que se perciba la retribución o en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo establecido en su reglamento, precisándose que en este último supuesto debe emitirse a la culminación del servicio, percepción de la retribución o al vencimiento del plazo fijado, lo que ocurra primero, y dado que en el caso de autos, se ha acreditado que los servicios acotados culminaron en enero y febrero de 2014, en estos meses nació la obligación tributaria, lo que no se ve enervado por el hecho que dichos servicios no hayan estado comprometidos a ninguna persona o no existía compromiso de retribución a la fecha de la prestación.

Que en relación a que la obligación tributaria en la prestación de servicios nace en la fecha en que se percibe la retribución o ingreso, entendiéndose como tal la fecha de pago o puesta a disposición de la contraprestación pactada, o en la fecha en que se emita el comprobante de pago, por lo que se puede inferir que en su caso la prestación de servicio no se efectuó en enero y febrero de 2014 no encontrándose en los supuestos antes señalados debido a que no se ha percibido retribución alguna ni se ha emitido comprobante de pago alguno en dichos meses, por lo que no existe diferimiento de ingresos, cabe reiterar que la obligación tributaria en el caso de prestación de servicios nace, entre otros, en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo a lo establecido en su reglamento, debiendo precisarse que uno de los supuestos para emitir el comprobante de pago es cuando el servicio hubiese sido culminado, por lo que estando a que se ha acreditado en autos, sobre la base de la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización, que los servicios de hemodiálisis fueron culminados en enero y febrero de 2014 es en estos meses en que nació la obligación tributaria por el Impuesto General a las Ventas, por lo que lo alegado por la recurrente en sentido contrario carece de sustento.

- No haber sustentado la causalidad de las adquisiciones

Que del Anexo N° 3 a las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0318309 y 024-003-0318310, de foja 871, se observa que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2014 declarado por la recurrente, por no haber sustentado la causalidad de los gastos acotados al no haber acreditado su destino.

Que mediante el Punto 2 del Requerimiento N° 0222150027038, de fojas 806 a 808, la Administración solicitó a la recurrente respecto de los comprobantes de pago de compras detallados en el Anexo N° 02, de foja 803, sustentar por escrito y con documentación sustentatoria la causalidad, destino y necesidad del costo y/o gasto de cada operación, para tal efecto debía exhibir y proporcionar lo siguiente: (i) Original



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

y copias de los comprobantes de pago compras de las operaciones de compra de los bienes y/o servicios detallados en el Anexo N° 2 adjunto al citado requerimiento (ii) Original y copias de las guías de remisión remitente (recibidas y/o emitidas) que sustentarían el traslado de las adquisiciones realizadas, (iii) Original y copias de las facturas de los transportistas encargados del traslado de dichos bienes; así como las guías de remisión correspondiente, (iv) Indicar por escrito, el destino de la mercadería adquirida por cada uno de los comprobantes de pago detallados, asociándolo al respectivo comprobante de pago de venta, indicando el número, serie, tipo, fecha y cliente del mismo, (v) correspondencia comercial que acreditarían las negociaciones sobre la cantidad, calidad y precios de los bienes y/o servicios de los comprobantes de pago que se detallan en el Anexo N° 02, (vi) Original y copias de los contratos: indicar por escrito, si se firmaron contratos o adendas con cada uno de los proveedores por la compra de las mercaderías adquiridas, (vii) órdenes de compra, órdenes de servicio, notas de pedido, que demostrarían y acreditarían el requerimiento y la necesidad de los bienes y/o servicios por los cuales se emitieron los comprobantes de pago materia de análisis, (viii) órdenes de trabajo que demostrarían el requerimiento de los servicios por los cuales se emitieron tales comprobantes de pago, de corresponder, (ix) boletas de recepción a almacén u otro, que sustentarían el ingreso de los bienes provenientes de los proveedores de las facturas observadas, (x) el Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas donde se aprecie el ingreso y/o salida de los productos adquiridos a sus proveedores por las facturas observadas, (xi) indicar por escrito cómo se estableció el pago a cada uno de los proveedores y en función a qué criterios (tales como efectivo, contado, crédito, cheques, u otros), y (xii) detalle el número de los comprobantes que se encontrarían pendientes de pago, entre otros.

Que en el citado requerimiento, la Administración precisó que en caso no ser sustentado fehacientemente lo solicitado se procederá a efectuar los reparos correspondientes, que tendrán incidencia en la determinación del crédito fiscal declarado por el Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2014.

Que en el Punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 0222150027038, de fojas 791 a 796, la Administración dio cuenta de la documentación presentada por la recurrente e indicó que de su evaluación y análisis, concluyó que esta no presentó elementos de prueba razonables y suficientes que permitían acreditar la causalidad y destino de las adquisiciones contenidas en las Facturas N° 2-1086, 1-66063, 1-31962, 1-31975, 1-32002, 1-32079, 1-32080, 1-32168, 1-32227, 27-17617, 27-17659, 27-17675, 27-17827, 27-17973, 2-5202, 3-1604, 3-1741, 2-4063, 2-1497, 1-32306, 27-18456, 2-5894 y 2-5959 detallados en el Anexo N° 02 del resultado del mencionado requerimiento, de foja 786 y 787, al no encontrarse anotadas en el Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas, y en algunos casos no se registró la totalidad de los bienes adquiridos, verificándose en el citado registro que la cantidad de los montos registrados es mayor al consignado en el comprobante de pago, por lo que reparó el crédito fiscal consignado en dichas facturas, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que posteriormente, mediante Requerimiento N° 0222150034213, de fojas 778 a 780, la Administración, en base a lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario, solicitó a la recurrente que presentara por escrito los descargos del reparo formulado en el cierre del Requerimiento N° 0222150027038, adjuntando la documentación que sustentara fehacientemente sus descargos.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0222150034213 de fojas 770 y 771, la Administración dio cuenta de los descargos efectuados por la recurrente, señalando que presentó un documento denominado "Control de Ingreso Directo a la Sala de Tratamiento", que acreditaría el ingreso de las adquisiciones realizadas para brindar el servicio de hemodiálisis vinculadas a las facturas observadas consignadas en el Anexo N° 02 del Requerimiento N° 0222150027038; sin embargo, tal documento constituye solo un reporte del detalle de los comprobantes de pago observados, no un documento interno auxiliar al Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas; en ese sentido, indica que la recurrente no adjuntó documentación y/o información que sustentara fehacientemente el destino de las mencionadas adquisiciones a la generación de rentas, por lo que procedió a mantener el reparo materia de análisis.





Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

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, modificada por el Decreto Legislativo N° 1116², sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) Sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este impuesto; precisa que tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo con el procedimiento que para tal efecto establezca el reglamento; b) Se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que de la norma glosada se aprecia que la Ley del Impuesto General a las Ventas estableció como requisitos concurrentes y sustanciales para el derecho al crédito fiscal que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, sobre la base de lo indicado en la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando no se esté afecto a dicho impuesto, y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

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 dicha ley.

Que la Tercera Disposición Final y Transitoria de la Ley N° 27356 señalaba, respecto del principio de causalidad, que para efecto de determinar que los gastos fueran necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberían 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 de las normas señaladas se concluye que únicamente otorga derecho a crédito fiscal, el Impuesto General a las Ventas que grava las adquisiciones de bienes que constituyan gasto o costo para el propio contribuyente, y cumplan con el denominado "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 05153-8-2013 y 19124-8-2012, entre otras.

Que en las Resoluciones N° 10673-1-2013 y 05154-8-2013, entre otras, se ha dejado establecido que para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso; asimismo, se ha indicado en las Resoluciones N° 20928-4-2012 y 01534-2-2012, entre otras, que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, sus beneficiarios.

Que se aprecia del Anexo N° 02 al Resultado del Requerimiento N° 0222150027038, de fojas 786 y 787, el detalle de las facturas observadas por la Administración emitidas en los meses de enero y febrero de 2014³, asimismo, obran a fojas 299, 303, 308, 325, 341, 348, 357, 361, 363, 370, 376, 381, 386, 391, 401, 406, 411, 416, 431, 436, 446, 455 y 463, copia de las citadas facturas, de cuya revisión se aprecia que

² Vigente a partir del 1 de agosto del 2012.

³ Correspondiente a las Facturas N° 2-1086, 1-66063, 1-31962, 1-31975, 1-32002, 1-32079, 1-32080, 1-32168, 1-32227, 27-17617, 27-17659, 27-17675, 27-17827, 27-17973, 2-5202, 3-1604, 3-1741, 2-4063, 2-1497, 1-32306, 27-18456, 2-5894 y 2-5959.



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

han sido emitidas por la adquisición de Guantes Quirúrgicos, jeringas, gasas quirúrgicas, Bicardial A y B, Hemoflow fresenius, entre otros.

Que si bien se aprecia del Comprobante de Información Registrada, de foja 981, que la recurrente está dedicada a actividades de médicos y odontólogo, y que los bienes adquiridos en principio estarían relacionados con dicha actividad, cabe señalar que de acuerdo a la jurisprudencia citada, para que los gastos sean deducibles, estos deben ser necesarios para obtener la renta y/o mantener su fuente productora, es decir, deben cumplir con el principio de causalidad y encontrarse sustentados con la documentación respectiva, respecto de su efectiva causalidad, naturaleza, destino y necesidad del costo o gasto.

Que de autos se advierte que la recurrente a efecto de acreditar la causalidad, naturaleza, destino y necesidad del costo o gasto de cada operación presentó copias de las facturas observadas, guías de remisión remitente, órdenes de compra, transferencias de cuentas realizadas y letras de cambio; así como un documento denominado "Control de Ingreso Directo a la Sala de tratamiento", por lo que corresponde evaluar si tales documentos desvirtuarían el reparo materia de análisis.

Que previamente, cabe mencionar que según lo mencionado anteriormente, la recurrente tiene como actividad económica principal la relacionada a actividades de médicos y odontólogo, siendo que en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, presentada mediante Formulario Virtual PDT 684 N° 750402587, de fojas 730 a 732, se aprecia que la recurrente obtuvo ingresos mayores a 500 UIT⁴ (S/.3'657,696.00) y menores al 1500 UIT.

Que asimismo, de la referida declaración jurada se advierte que la recurrente consignó que mantenía por materias auxiliares, suministros y repuestos el importe de S/.50,850.00; a su vez, a fojas 299, 303, 308, 325, 341, 348, 357, 361, 363, 370, 376, 381, 386, 391, 401, 406, 411, 416, 431, 436, 446, 455 y 463, obran las Facturas N° 2-1086, 1-66063, 1-31962, 1-31975, 1-32002, 1-32079, 1-32080, 1-32168, 1-32227, 27-17617, 27-17659, 27-17675, 27-17827, 27-17973, 2-5202, 3-1604, 3-1741, 2-4063, 2-1497, 1-32306, 27-18456, 2-5894 y 2-5959, emitidas por sus proveedores por concepto de Guantes Quirúrgicos, jeringas, gasas quirúrgicas, Bicardial A y B, Hemoflow fresenius, entre otros, bienes materiales que estarían destinados al consumo para la prestación de servicios en su actividad económica.

Que este Tribunal en la Resolución N° 04289-8-215, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 16 de mayo de 2015, y que constituye precedente de observancia obligatoria, ha señalado que "*Las exigencias formales previstas por el artículo 35° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta en relación con los libros y registros referidos a inventarios sólo son aplicables a los contribuyentes, empresas o sociedades cuya actividad requiera practicar inventarios físicos o materiales*".

Que la mencionada Resolución N° 04289-8-2015 consideró además que "*(...) si bien la obligación de aplicar los deberes referidos a inventarios previstos por el artículo 62° de la Ley del Impuesto a la Renta y en el artículo 35° de su Reglamento, puede recaer sobre cualquier sujeto en función del nivel de ingresos brutos que obtenga, sin importar su actividad (comercial, industrial o de servicio), ésta se encuentra condicionada a la posesión de bienes físicos, tangibles o corpóreos (observables mediante su conteo, medición, pesaje y/o almacenaje) que sean utilizados en su actividad económica*"⁵.

Que en tal sentido, al obtener ingresos mayores a 500 UIT en el ejercicio 2013 y dado que se encuentra acreditada la existencia de bienes materiales respecto de los cuales la recurrente debía practicar

⁴ La UIT del ejercicio 2013 ascendió a S/.3,700.00.

⁵ Que la referida resolución consideró adicionalmente, a manera de ejemplo, que se encontraban obligadas a llevar inventarios las empresas de servicios que debían llevar: 1. Control de los bienes adquiridos y consumidos o utilizados en la prestación del servicio, ya sea a través de a) Registro Permanente en Unidades Físicas, o b) Registro de Inventario Permanente Valorizado; 2. Control de los bienes adquiridos y consumidos o utilizados en otras actividades (como de venta o de administración), ya sea a través de a) Registro Permanente en Unidades Físicas, o b) Registro de Inventario Permanente Valorizado.

 8 



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

inventarios físicos, se encontraba obligada a llevar el mencionado Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas⁶ en el ejercicio 2014.

Que obra a fojas 469 a 484, el Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas de la recurrente, de la cual se aprecia que no se encuentran anotadas las adquisiciones contenidas en las Facturas N° 1-31962, 1-31975, 1-32079, 1-32080, 1-32168, 1-32227, 27-17617, 27-17659, 27-17675, 27-17827, 27-17973, 2-5202, 3-1741, 2-4063, 1-32306 y 27-18456, siendo que en el caso de las Facturas N° 2-1086, 1-66063, 1-32002, 3-1604, 2-1497, 2-5894 y 2-5959, se advierte que el monto registrado de algunos bienes adquiridos difiere del consignado en las referidas facturas, por lo que existe un registro parcial de tales adquisiciones.

Que si bien la recurrente adjuntó el documento denominado "Control de Ingreso Directo a la Sala de tratamiento", de fojas 5 a 25, mediante la cual, según afirma, acreditaría el ingreso de las adquisiciones para brindar el servicio de hemodiálisis, es preciso señalar que este constituye un reporte en el que se detallan las facturas observadas, y que solo contiene el sello de gerente general y del técnico responsable, por lo que no constituye un documento interno auxiliar al registro de Inventario Permanente.

Que en cuanto a las facturas presentadas por la recurrente, de fojas 299, 303, 308, 325, 341, 348, 357, 361, 363, 370, 376, 381, 386, 391, 401, 406, 411, 416, 431, 436, 446, 455 y 463, es preciso indicar que tales documentos por sí solo no acreditan el destino de las adquisiciones efectuadas, toda vez que no se puede verificar la relación existente entre tales operaciones y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora; en ese sentido, dichos documentos no desvirtúan el reparo efectuado por la Administración.

Que por su parte, es preciso indicar que si bien la recurrente presentó las Guías de Remisión Remitente de los bienes adquiridos, mediante las Facturas N° 2-1086, 1-66063, 1-31962, 1-31975, 1-32002, 1-32079, 1-32080, 1-32168, 1-32227, 27-17617, 27-17659, 27-17675, 27-17827, 27-17973, 2-5202, 3-1604, 3-1741, 2-4063, 2-1497, 1-32306, 27-18456, 2-5894 y 2-5959, tal como se mencionó en el considerando precedente, la recurrente no acreditó que los bienes hubiesen ingresado al establecimiento de la recurrente, por cuanto no exhibió las notas de recepción de mercadería, partes de ingreso o de traslado de mercadería u otros medios de control que confirmen la fecha y personas que recibieron los bienes ingresados, y si bien algunas de ellas contienen sello, firma de la recurrente y fecha de recepción, no han sido anotadas en el Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas; en consecuencia, dichos documentos solo dan cuenta del traslado de bienes.

Que asimismo, cabe mencionar que algunas de las adquisiciones contenidas en las facturas observadas fueron realizadas para su establecimiento anexo ubicado en _____, conforme se aprecia de los documentos que obran a fojas 297, 323 y 345; no obstante, la recurrente no proporcionó las guías de remisión que sustentasen el traslado de dichos bienes de su domicilio fiscal al referido establecimiento.

Que la Administración dejó constancia que la recurrente exhibió copias de las órdenes de compra emitidas a sus proveedores y medios de pago vinculados (transferencia de cuentas y letras de cambio) a las operaciones contenidas en las facturas observadas, de fojas 296 a 298, 300 a 302, 305 a 307, 322 a 324, 338 a 340, 344 a 347, 358 a 360, 362, 366 a 369, 377 a 380, 382 a 385, 387 a 390, 397 a 400, 402 a 405, 407 a 410, 412 a 415, 427 a 430, 432 a 435, 442 a 445, 447 a 452 y 460 a 462; no obstante, cabe mencionar que dichos documentos si bien acreditarían la compra sucesiva de tales bienes, el reparo materia de análisis es por no haberse acreditado la causalidad, destino y necesidad del costo y/o gasto en la generación de ingresos, y su vinculación con la renta gravada y por ende, que podía usar el crédito fiscal

⁶ Que en el inciso b) del artículo 35° del Reglamento de la referida ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, prevé disposiciones referidas al control de inventarios y contabilización de costos, señalándose que en el caso de deudores tributarios cuyos ingresos brutos anuales durante el ejercicio precedente hayan sido mayores o iguales a 500 Unidad Impositiva Tributaria y menores o iguales a 1,500 UIT del ejercicio en curso, sólo deberán llevar un Registro de Inventario Permanente en Unidades Físicas.

9



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

de las citadas adquisiciones; en consecuencia, tales documentos resultan insuficientes para desvirtuar el referido reparo.

Que en tal sentido, del análisis del conjunto de lo actuado en autos, se concluye que la recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar la efectiva causalidad, destino y necesidad del costo y/o gasto en la generación de ingresos, respecto de los bienes adquiridos en los comprobantes de pago observados, por lo que procede mantener el reparo en dicho extremo, debiendo confirmarse la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que sus adquisiciones cumplen con los requisitos de los artículos 18° y 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que las operaciones contenidas en los comprobantes observados son reales y fehacientes cabe señalar que en el presente caso no se cuestiona la realidad de las operaciones sino su vinculación con la generación de renta gravada, por lo que carece de sustento lo alegado en sentido contrario.

Que respecto a lo señalado por la recurrente en cuanto a que dichas operaciones cumplen con el principio de causalidad, dada su relación con la generación de renta gravada y el mantenimiento de la fuente productora, es preciso indicar que de acuerdo a lo expuesto en los considerandos precedentes la información presentada no resulta suficiente para sustentar fehacientemente la causalidad, destino y necesidad del costo y/o gasto en la generación de ingresos de cada uno de los comprobantes de pago observados; en consecuencia, no resulta amparable lo afirmado en este extremo.

Que no resulta aplicable el criterio previsto en las Resoluciones N° 10813-3-2010, 13080-9-2010, 05510-8-2013, 01373-5-2012, 06368-1-2003, 372-3-97 y 667-3-2002, por cuanto no se encuentra acreditado documentariamente que las referidas operaciones hayan cumplido con el principio de causalidad, es decir, que exista una relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora.

- Comprobantes de pago que no cumplen los requisitos legales y reglamentarios para sustentar crédito fiscal

Que del Anexo N° 3 de las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0318309 y 024-003-0318310, de foja 871, se observa que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de febrero de 2014 por la suma S/. 5,130.00, por comprobantes de pago de compras que no cumplen con los requisitos mínimos reglamentarios, señalando como sustento los Requerimientos N° 0222150027038 y 0222150034213.

Que del Punto N° 01 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0222150027038, de fojas 804 a 810, la Administración indicó que de la revisión de los comprobantes de pago de compras exhibidos por la recurrente, detallados en el Cuadro N° 01 del referido requerimiento, de foja 808, la Administración requirió a la recurrente que sustentara con los medios probatorios originales y con la base legal correspondiente la utilización del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de febrero de 2014 de las Facturas N° 3-5, 3-22, 3-13, 3-23, 3-14, 1-10, 1-11, 3-6, 2-73, 3-17, 3-18 y 2-74, dado que no se consignó la descripción del bien adquirido ni las cantidades, unidades de medida, precios unitarios de los bienes adquiridos, por lo que no reúnen los requisitos mínimos establecidos en el artículo 1° de la Ley N° 29215.

Que en el Punto 01 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0222150027038, de fojas 796 a 798, se verifica que la Administración dio cuenta de la documentación presentada por la recurrente e indicó que las facturas observadas fueron emitidas sin consignar la descripción del bien vendido, la cantidad, ni la unidad de medida, por cuanto solo consigna como descripción "Medicamentos Varios", apreciándose que en dichos comprobantes de pago no se hizo referencia a ningún documento complementario y/o de referencia.



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

Que asimismo, señala que si bien la recurrente presentó unos documentos denominados "Órdenes de Compra", como documentos complementarios a los comprobantes de pagos, se aprecia que estos no cuentan con un número de orden o correlativo, no se consigna la fecha de emisión completa (solo mes y año), no se señala los datos del proveedor tales como razón social y/o nombres y apellidos, número de RUC, persona de contactos, entre otros. Tampoco se consignó ningún sello y/o firma ni fecha de recepción por parte del proveedor, ni sello y/o firma del emisor; además que, la recurrente no ha utilizado los medios de pago señalados en el numeral 2.3 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en ese sentido, no correspondía el uso del crédito fiscal consignado en las facturas observadas, por cuanto no cumplen con los requisitos reglamentarios antes citados; en consecuencia, procedió a reparar el crédito fiscal consignado en dichas facturas.

Que posteriormente, mediante Requerimiento N° 0222150034213, de fojas 778 a 780, la Administración, en base a lo dispuesto en el artículo 75° del Código Tributario, solicitó a la recurrente que presentara por escrito los descargos del reparo formulado en el cierre del Requerimiento N° 0222150027038 señalado en el considerando precedente, adjuntando la documentación que sustentara fehacientemente sus descargos.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 0222150034213 de fojas 772 y 773, la Administración dio cuenta de los descargos efectuados por la recurrente, reiterando lo manifestado en el Resultado del Requerimiento N° 0222150027038, manifestando que la documentación presentada por la recurrente resulta insuficiente para acreditar las observaciones formuladas.

Que menciona que la recurrente adjuntó un estado de cuenta del Banco BBVA Continental en el que se señalan los cheques cobrados a fin de cumplir las obligaciones con sus proveedores; sin embargo, este se encuentra incompleto; además que las operaciones descritas consignan en diferentes fechas la descripción cheque pagador; sin embargo, no exhibió ni proporcionó copias de los referidos cheques a efecto de verificar que hubiesen sido emitidos para el pago de los proveedores que emitieron los comprobantes de pago observados.

Que en consecuencia, concluyó que no correspondía el uso del crédito fiscal consignado en las Facturas N° 3-5, 3-22, 3-13, 3-23, 3-14, 1-10, 1-11, 3-6, 2-73, 3-17, 3-18 y 2-74, por cuanto estas no reúnen los requisitos señalados en el Reglamento del Comprobantes de pago ni los señalados en los artículos 1° y 3° de la Ley N° 29215, por lo que procedió a mantener el referido reparo materia de análisis

Que el artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por las Leyes N° 29214 y 29215, establece que 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.



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

Que asimismo, el artículo 1° de la Ley N° 29215 dispone que adicionalmente a lo establecido por el inciso b) del artículo 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, los comprobantes de pago o documentos, emitidos de conformidad con las normas sobre la materia, que permiten ejercer el derecho al crédito fiscal, deberán consignar como información mínima la siguiente: i) Identificación del emisor y del adquirente o usuario (nombre, denominación o razón social y número de RUC), o del vendedor tratándose de liquidaciones de compra (nombre y documento de identidad); ii) Identificación del comprobante de pago (numeración, serie y fecha de emisión); iii) Descripción y cantidad del bien, servicio o contrato objeto de la operación; y iv) Monto de la operación (precio unitario, valor de venta e importe total de la operación). Excepcionalmente, se podrá deducir el crédito fiscal aun cuando la referida información se hubiere consignado en forma errónea, siempre que el contribuyente acredite en forma objetiva y fehaciente dicha información.

Que de acuerdo con el artículo 3° de la Ley N° 29215, no dará derecho a crédito fiscal, entre otros, el comprobante de pago y notas de débito, que incumplan con los requisitos legales y reglamentarios en materia de comprobantes de pago, pero en el caso de comprobantes que consignen los requisitos de información señalados por el artículo 1° de la indicada ley, no se perderá el derecho al crédito fiscal en la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios, contratos de construcción e importación, cuando el pago del total de la operación, incluyendo el pago del impuesto y de la percepción, de ser el caso, se hubiera efectuado: i) Con los medios de pago que señale el reglamento y ii) Siempre que se cumpla con los requisitos que señale el reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que por su parte, 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, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF, dispone que 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 contener la información establecida por el inciso b) del artículo 19° del Decreto, la información prevista por el artículo 1° de la Ley N° 29215 y los requisitos y características mínimos que prevén las normas reglamentarias en materia de comprobantes de pago vigentes al momento de su emisión.

Que el acápite 2) del numeral 2.2 del artículo 6° del citado reglamento, modificado por el Decreto Supremo N° 137-2011-EF, señala que el comprobante de pago o nota de débito que incumpla los requisitos legales y reglamentarios en materia de comprobantes de pago: Es aquel documento que no reúne las características formales y los requisitos mínimos establecidos en las normas sobre la materia, pero que consigna los requisitos de información señalados en el artículo 1° de la Ley N° 29215.

Que asimismo el numeral 2.3 del citado artículo 6°, sustituido por el artículo 4° del Decreto Supremo N° 137-2011-EF, señala que para sustentar el crédito fiscal conforme a lo dispuesto en el cuarto párrafo del artículo 19° del Decreto y en el segundo párrafo del artículo 3° de la Ley N° 29215 el contribuyente deberá utilizar los siguientes medios de pago: i) Transferencia de fondos, ii) Cheques con la cláusula "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otro equivalente, u iii) Orden de pago.

Que los numerales 1.9 y 1.10 del artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, disponen como requisitos mínimos de las facturas, como información no necesariamente impresa, aquella que corresponda al bien vendido o cedido en uso, descripción o tipo de servicio prestado, indicando la cantidad, unidad de medida, número de serie y/o número de motor, si se trata de un bien identificable, de ser el caso, asimismo consignarán los precios unitarios de los bienes vendidos o importe de la cesión en uso, o servicios prestados.

Que como se puede advertir de las normas anotadas, 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.



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

Que obran en autos, de fojas 490, 492, 494, 496, 498, 500, 502, 504, 506, 508, 510 y 512, copias de las Facturas N° 3-5, 3-22, 3-13, 3-23, 3-14, 1-10, 1-11, 3-6, 2-73, 3-17, 3-18 y 2-74, de las que se aprecia que no se consignó la descripción del bien vendido, la cantidad ni la unidad de medida, únicamente se consignó como descripción "medicamentos varios"; asimismo, no dejó constancia de ningún número de documento complementario y/o de referencia; en consecuencia, dichos comprobantes de pago no cumplen con los requisitos legales o reglamentarios. Es preciso anotar que en dichas facturas no se hace referencia a orden de compra alguna.

Que si bien la recurrente adjuntó los documentos denominados "orden de compra", de fojas 489, 491, 493, 495, 497, 499, 501, 503, 505, 507, 509 y 511, es preciso indicar que tales documentos no contienen un número de orden o correlativo, la fecha de emisión se encuentra incompleta, por cuanto solo se indica el mes y el año, tampoco consta la firma y/o sello del proveedor, es decir, no pueden ser considerados como documentos complementarios a los comprobantes de pago observados.

Que asimismo, obra a foja 56, 530 y 531, el estado de cuenta del Banco BBVA Continental del mes de febrero de 2014 en el que se consignó el pago de diversos cheques emitidos a sus proveedores; no obstante, no obran en autos tales documentos, por lo que no se encuentra acreditado que estos hayan sido emitidos para cancelar a los proveedores que emitieron los comprobantes de pago observados, además que no se puede advertir que hubieran sido emitidos con la cláusula "no negociable", "intransferible", "no a la orden" u otro equivalente.

Que de los actuados, se advierte que la recurrente no cumplió con sustentar la utilización del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los documentos observados por la Administración, en razón a que los mismos no reunían los requisitos establecidos en el artículo 1° de la Ley N° 29215 y los numerales 1.9 y 1.10 del artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago, en consecuencia, corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Que en relación con lo señalado por la recurrente respecto a que ha acreditado la realidad de sus operaciones mediante documentación adjuntada tales como las órdenes de compra y el estado de cuenta del Banco BBVA Continental, corresponde señalar que el reparo efectuado por la Administración no se encuentra relacionado con la realidad de las operaciones, sino a que los comprobantes de pago presentados para sustentar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas no reúnen los requisitos legales establecidos, conforme aquélla señaló, por lo que carece de pertinencia lo alegado por la recurrente.

Que asimismo, no resultan aplicables los criterios previstos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 13985-9-2013, 09076-1-2009, 06368-1-2003, 372-3-97 y 6673-3-2002 referidas a la fehaciencia de las operaciones y cruces de información, situación que difiere del presente caso.

Resoluciones de Multa N° 024-002-0239321 y 024-002-0239322

Que las Resoluciones de Multa N° 024-002-0239321 y 024-002-0239322, de fojas 897 a 899, han sido emitidas por la 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 mediante Decreto Supremo N° 133-2013-EF, dispone 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 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; infracción que se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario.



Tribunal Fiscal

N° 08391-4-2016

Que siendo que las referidas resoluciones de multa están vinculadas con los reparos al Impuesto General a las Ventas de enero y febrero de 2014 establecidos en las Resoluciones de Determinación N° 024-003-0318309 y 024-003-0318310, los cuales han sido analizados y mantenidos en esta instancia, corresponde confirmar las resoluciones de multa materia de pronunciamiento, así como la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo indicado por la recurrente en el sentido que la resolución apelada es nula por cuanto su contenido no se ajusta a la verdad, en clara violación del principio de verdad material, es preciso anotar que la resolución apelada contiene todos los fundamentos de hecho y de derecho en que se sustenta, por lo que se encuentra debidamente motivada, debiendo precisarse que según lo señalado en los considerandos precedentes la actuación de la Administración se encuentra conforme a ley, por lo que no corresponde amparar la nulidad alegada por la recurrente.

Con los vocales Flores Talavera, Fuentes Borda y Amico de las Casas e interviniendo como ponente la vocal Amico de las Casas.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 0260140137884/SUNAT de 29 de abril de 2016.

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


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


FUENTES BORDA
VOCAL


AMICO DE LAS CASAS
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
AC/VT/MR/mgp