



# Tribunal Fiscal

N° 04173-2-2020

**EXPEDIENTE N°** : 321-2020  
**INTERESADO** : **BERNA CONTRATISTAS S.A.**  
**ASUNTO** : Impuesto General a las Ventas y Multa  
**PROCEDENCIA** : Huánuco  
**FECHA** : Lima, 21 de agosto de 2020

**VISTA** la apelación interpuesta por **BERNA CONTRATISTAS S.A.**, con R.U.C. N° 20489492238, contra la Resolución de Oficina Zonal N° 1960140003312/SUNAT, emitida el 13 de noviembre de 2019 por la Oficina Zonal Huánuco de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 194-003-0005630 y las Resoluciones de Multa N° 194-002-0014749 y N° 194-002-0014750, giradas por Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016 y por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 177° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que si bien suscribió un contrato de prestación de servicios con el Consorcio Carmen II, recibiendo en calidad de adelanto S/ 1 600 000,00, este quedó sin efecto, por lo que no se realizó ningún servicio, siendo que además la citada entidad interpuso una demanda de obligación de dar, razón por la cual el acto fue inexistente y, como tal, no puede producirse ninguna incidencia tributaria.

Que la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización parcial seguido a la recurrente reparó el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016, por no reconocer el nacimiento de la obligación tributaria respecto del adelanto de la retribución que recibió por el contrato de servicios que suscribió, asimismo, detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 177° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que en el presente caso, como resultado del procedimiento de fiscalización parcial al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de diciembre de 2015 a marzo de 2016, iniciada a la recurrente mediante Carta N° 180193101930-01- SUNAT y Requerimiento N° 1922180000065 (folios 441, 442, 509 y 510), la Administración reparó el débito fiscal de febrero de 2016, por el adelanto recibido por prestación de servicios, adicionalmente, detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 177° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, lo que originó la emisión de los valores impugnados (folios 563, 599 y 634).

## Resolución de Determinación N° 194-003-0005630 - Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016

Que de conformidad con 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, la prestación de servicios en el país se encuentra gravada.

Que conforme con el inciso c) de su artículo 3°, modificado por Decreto Legislativo N° 1116, se entiende por servicio a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aún cuando no esté afecto a este último impuesto; incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero. También se considera retribución o ingreso los montos que se perciban por concepto de arras, depósito o garantía y que superen el límite establecido en el reglamento.

Que de acuerdo con el inciso c) del artículo 4° de la referida ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 950, la obligación tributaria se origina, en la prestación de servicios en el país, 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.

1



# Tribunal Fiscal

N° 04173-2-2020

Que a su vez, los incisos c) y d) del numeral 1 del artículo 3° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 029-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 130-2005-EF, establece en relación al nacimiento de la obligación tributaria, que se entiende por fecha en que se percibe un ingreso o retribución, la de pago o puesta a disposición de la contraprestación pactada, o aquella en la que se haga efectivo un documento de crédito, lo que ocurra primero, asimismo, se entiende por fecha en que se emita el comprobante de pago a la fecha en que, de acuerdo con el Reglamento de Comprobantes de Pago, éste debe ser emitido o se emita, lo que ocurra primero.

Que según el punto 1.2 del numeral 1 del artículo 6° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por Resolución de Superintendencia N° 176-2006/SUNAT, están obligados a emitir comprobantes de pago, las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos, que presten servicios a favor de un tercero a título gratuito u oneroso.

Que el numeral 5 del artículo 5° del aludido reglamento, 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 el numeral 1 del artículo 10° del aludido reglamento<sup>1</sup>, señala que las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros.

Que de las normas glosadas se tiene que para el caso de la prestación de servicios, el nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas, se produce en la fecha en que se percibe la retribución, la fecha en que se emite efectivamente el comprobante de pago, o la fecha en que éste debe ser emitido de acuerdo con lo dispuesto en el Reglamento de Comprobantes de Pago, lo que ocurra primero.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° (folios 484 a 488), la Administración informó a la recurrente que verificó una entrada de depósito en efectivo a su cuenta bancaria del BBVA Banco Continental por el importe de S/ 1 600 000,00 el 12 de febrero de 2016, depósito que fue realizado por \_\_\_\_\_, en atención al contrato de prestación de servicios que suscribieron, por lo

## <sup>1</sup> 1. NOTAS DE CRÉDITO

- 1.1. Las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros.
- 1.2. Deberán contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relaciones a los cuales se emitan.
- 1.3. Sólo podrán ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad.
- 1.4. En el caso de descuentos o bonificaciones, sólo podrán modificar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal o crédito deducible, o sustenten gasto o costo para efecto tributario.  
Tratándose de operaciones con consumidores finales, los descuentos o bonificaciones deberán constar en el mismo comprobante de pago.
- 1.5. Las copias de las notas de crédito no deben consignar la leyenda "COPIA SIN DERECHO A CREDITO FISCAL DEL IGV".
- 1.6. El adquirente o usuario, o quien reciba la nota de crédito a nombre de éstos, deberá consignar en ella su nombre y apellido, su documento de identidad, la fecha de recepción y, de ser el caso, el sello de la empresa.
- 1.7. Excepcionalmente, tratándose de boletos aéreos emitidos por las compañías de aviación comercial por el servicio de transporte aéreo de pasajeros, las agencias de viaje podrán emitir notas de crédito únicamente por los descuentos que, sobre la comisión que perciban, otorguen a quienes requieran sustentar gasto o costo para efecto tributario, ejercer el derecho al crédito fiscal o al crédito deducible, según sea el caso, siempre que se detalle la relación de boletos aéreos comprendidos en el descuento.
- 1.8. En el supuesto a que se refiere el inciso 1.10 del numeral 1 del artículo 7, el vendedor está exceptuado de emitir la nota de crédito por la devolución del producto originalmente transferido.



# Tribunal Fiscal

N° 04173-2-2020

que el nacimiento de la obligación tributaria respecto del Impuesto General a las Ventas, se dio en el periodo de febrero de 2016, conforme con lo establecido en los artículos 3° y 4° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, no obstante, aquella no cumplió con registrarlo ni declararlo, por lo que solicitó que se explicara el motivo por el cual no consideró dicho importe a efectos de determinar el citado impuesto, caso contrario realizaría el reparó al débito fiscal.

Que en respuesta, con escrito de 5 de marzo de 2019 (folios 232 a 234), la recurrente señaló que no registró el importe observado debido a que el contrato que suscribió con el \_\_\_\_\_, fue disuelto, precisando que el citado consorcio presentó una demanda en su contra por obligación de dar suma de dinero por el importe de S/ 1 600 000,00.

Que agrega que el contrato fue disuelto debido al incumplimiento de no poder entregar carta fianza que debía de garantizar el 20% del total de aquel, además, no había incurrido en gastos de ejecución y movilización, ello en razón a que el proyecto del Hospital El Carmen se encontraba en etapa de elaboración de expediente técnico, en tal sentido, al no existir ninguna contraprestación, no se generó el nacimiento de la obligación tributaria, por motivos que existe una demanda de obligación de dar suma de dinero.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folios 490 a 497), la Administración señaló que si bien es cierto que verificó que el contrato de prestación de servicios se encontraba disuelto y que la recurrente se encontraba en un proceso judicial de obligación de dar suma de dinero, a la fecha no efectuaba la devolución en su totalidad del importe de S/ 1 600 000,00 otorgado por \_\_\_\_\_, a pesar de haber resuelto el Poder Judicial a favor del consorcio, siendo que la recurrente presentó diversos escritos y/o recurso de apelación, no aceptando lo resuelto en el proceso de obligación de dar suma de dinero; agregó que verificó que la recurrente no realizó la prestación de los servicios y que a la fecha \_\_\_\_\_ exigía a la recurrente que le devolviera el adelanto entregado en virtud del contrato de prestación de servicios suscrito el 23 de diciembre de 2015, en ese sentido, al no haber registrado ni declarado el importe observado, procedió a reparar el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016.

Que obra en autos, copia del Contrato (folios 246 a 249), suscrito el 23 de diciembre de 2015 por los integrantes del \_\_\_\_\_ y la recurrente, a través de la cual ésta se obligó a colocar estructuras metálicas en la ejecución de la obra "Mejoramiento de la Capacidad Resolutiva de Hospital El Carmen Huancayo, Región Junín", que realizaba el citado consorcio a favor del Gobierno Regional de Junín.

Que en la cláusula tercera del citado contrato, se estableció que el contrato ascendía a S/ 8 000 000,00 y que el \_\_\_\_\_, a la firma del contrato, otorgaba a favor de la recurrente el importe equivalente al 20% del citado monto, previa entrega de una carta fianza por tal importe y de la factura respectiva, por tanto, se dejó establecido que quedaba un saldo pendiente de pago de S/ 6 400 000,00.

Que en la cláusula diecinueve del aludido contrato, se establecieron las causales de resolución del contrato, entre otros, por incumplimiento por parte de la recurrente de sus obligaciones derivadas del contrato, siendo que en caso se resolviese por decisión unilateral del \_\_\_\_\_, la recurrente tendría derecho a cobrar las cantidades correspondientes a la parte de los servicios ejecutados hasta la fecha de rescisión y al cobro de los gastos directos probados en los que incurriese para efectuar la desmovilización.

Que en el estado de cuenta de la Cuenta Corriente en Moneda Nacional N° \_\_\_\_\_ del BBVA Banco Continental (folio 57), se aprecia que el 12 de febrero de 2016, la recurrente recibió el importe de S/. 1 600 000,00, por los integrantes del \_\_\_\_\_

Que mediante Carta Notarial de 25 de febrero de 2016 (folios 185 y 186), el \_\_\_\_\_ informaba a la recurrente, en aplicación de la cláusula "Resolución Unilateral del Contratante", su decisión de resolver el contrato de 23 de diciembre de 2015, en razón a que pese a haber realizado el

α

4

↑



# Tribunal Fiscal

Nº 04173-2-2020

deposito por el importe de S/ 1 600 000,00, aún no se le había entregado la carta fianza, incumpliendo con total claridad lo estipulado en el contrato, con lo cual demostraba que no tenía solvencia económica necesaria para la ejecución del contrato, solicitando el monto del importe que dio en calidad de adelanto.

Que mediante Carta Notarial de 18 de marzo de 2016 (folio 184), la recurrente comunicó al que se encontraba de acuerdo con la decisión tomada en resolver el contrato suscrito el 23 de diciembre de 2015.

Que a través de la Resolución N° 7 de 18 de abril de 2018 (folios 360 a 366), emitida por el 15° Juzgado Civil – Comercial de la Corte Superior de Justicia, se declaró infundada la excepción de oscuridad o ambigüedad presentada por la recurrente contra la demanda de obligación de dar suma de dinero que le interpusieron los miembros de , a efectos que se le pagase en vía proceso de ejecución la suma de S/ 1 600 000,00, por lo que dispuso que se llevase adelante la ejecución forzosa hasta que se cumpliera con su pago, la que fue confirmada por la Resolución N° 4 de 13 de setiembre de 2018 emitida por la Primera Sala Comercial Permanente de la Corte Superior de Justicia de Lima (folios 371 a 379).

Que de lo antes expuesto, se tiene que la recurrente suscribió el 23 de diciembre de 2015, un contrato de prestación de servicios a favor de las partes integrantes del producto del cual, el 12 de febrero de 2016, recibió en calidad de adelanto el importe de S/ 1 600 000,00, siendo que el 25 de febrero de 2016, su contraparte resolvió el contrato, por el incumplimiento antes citado, lo cual fue aceptado por la recurrente.

Que en tal sentido, dado que en autos se evidencia que la recurrente recibió el 12 de febrero de 2016 en calidad de adelanto el importe de S/ 1 600 000,00, cuando el referido contrato se encontraba vigente, por los servicios que prestaría, en dicha fecha nació la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas, de acuerdo con lo establecido en el inciso c) del artículo 4° de la ley del citado impuesto, sin embargo, aquella no cumplió con registrarla ni declararla.

Que en consecuencia, el reparo efectuado por la Administración a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016, se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que lo señalado respecto a que el contrato que suscribió quedó sin efecto, por lo que no realizó ningún servicio, no resulta atendible, por cuanto conforme con lo antes expuesto, la retribución que recibió la recurrente de S/ 1 600 000,00, fue justamente en virtud del contrato de servicios que suscribió con las partes integrantes del , por lo que en la fecha en que recibió el citado ingreso, este aún se encontraba vigente, con lo cual ocurrió el nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas, no viéndose enervado por la posterior resolución del contrato.

Que en este punto resulta importante precisar que al haber nacido la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas de febrero de 2016, la recurrente debió de emitir el respectivo comprobante de pago, anotarlo en el Registro de Ventas y declararlo, siendo que en el supuesto que posteriormente se hubiera resuelto el contrato de servicios, aquella pudo haber revertido la operación con la emisión de la nota de crédito respectiva, según lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 10° del Reglamento de Comprobantes de Pago, lo que no se aprecia que hubiera realizado, más aún cuando la recurrente aún no cumplió con devolver la mencionada retribución, por tanto, las circunstancias invocadas por la recurrente no invalidan el reparo materia de análisis.

**Resolución de Multa N° - Infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario**

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece 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



# Tribunal Fiscal

Nº 04173-2-2020

percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria, y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del citado código, aplicable a personas y entidades generadoras de rentas de tercera categoría, la sanción por la referida infracción es una multa equivalente al 50% del tributo omitido, o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente ó 15% de la pérdida indebidamente declarada ó 100% del monto obtenido indebidamente.

Que dado que la aludida resolución de multa (folios 10545 y 10546), emitida por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, ha sido calculada en función al tributo omitido establecido en la Resolución de Determinación N° (folios 539 a 542), girada por el Impuesto General a las Ventas de febrero 2016, la que ha sido mantenida por esta instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento y confirmar la apelada en dicho extremo.

**Resolución de Multa N° - Infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario**

Que la recurrente no ha formulado argumentos para desvirtuar la comisión de la indicada infracción (folios 632 a 634) y toda vez que se ha verificado que la referida resolución de multa se encuentra arreglada a ley, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Castañeda Altamirano y Velásquez López Raygada con su voto discrepante, e interviniendo como ponente la vocal Terry Ramos.

## RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución de Oficina Zonal N° de 13 de noviembre de 2019.

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

  
GASTAÑEDA ALTAMIRANO  
VOCAL PRESIDENTE

  
TERRY RAMOS  
VOCAL

  
Charca Huáscupe  
Secretario Relator  
TR/CH/WR/njt.



# Tribunal Fiscal

Nº 04173-2-2020

## VOTO DISCREPANTE DEL VOCAL VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA:

Que en el caso de autos, se aprecia que la recurrente no impugnó ni en la reclamación ni en la apelación, la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario contenida en la Resolución de Multa N° [redacted] por tanto, en aplicación del numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, que dispone que son nulos los actos dictados prescindiéndose totalmente del procedimiento legal establecido, soy de opinión que se declare la nulidad de la apelada en el extremo que se pronuncia sobre aquellas, debiendo esta instancia omitir pronunciamiento en torno a ellas, estando al voto en mayoría en lo demás que contiene.



VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA  
VOCAL

Charca Huasupe  
Secretario Relator  
VLR/CH/WR/njt.