

Universidad Católica de Santa María
Escuela de Postgrado
Doctorado en Derecho



**CAUSAS DE LA DETERMINACIÓN COMO OPERACIONES
NO REALES Y NO FEHACIENTES EN LA
JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL Y SUS
EFECTOS EN LOS DERECHOS Y LAS OBLIGACIONES DE
LOS CONTRIBUYENTES. PERÚ – 2017**

Tesis presentada por la Magíster:

Valdez Velazco, Silda

Para optar el Grado Académico de:

Doctor en Derecho

Asesor:

Dr. Romero Flores, Jaime Manuel

Arequipa Perú

2022

UCSM-ERP

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTA MARÍA
ESCUELA DE POSTGRADO
DICTAMEN APROBACIÓN DE BORRADOR DE TESIS

Arequipa, 17 de Marzo del 2022

Dictamen: 000253-C-EPG-2022

Visto el borrador del expediente 000253, presentado por:

2018005962 - VALDEZ VELAZCO SILDA

Titulado:

**CAUSAS DE LA DETERMINACION COMO OPERACIONES NO REALES Y NO FEHACIENTES EN LA
JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL FISCAL Y SUS EFECTOS EN LOS DERECHOS Y LAS
OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES. PERU 2017**

Nuestro dictamen es:

APROBADO

**0168 - URVIOLA HANI OSCAR MARCO ANTONIO
DICTAMINADOR**



**0411 - FALCONI PICARDO MARCO TULIO
DICTAMINADOR**



**1234 - CACERES ARCE JORGE LUIS
DICTAMINADOR**



**3161 - MEZA FLORES EDUARDO JESUS
DICTAMINADOR**



**5762 - COAGUILA VALDIVIA JAIME FRANCISCO
DICTAMINADOR**





**A Daniela Sofía y Rildo,
por su valioso tiempo e infinito apoyo en todo momento**



**Lucha por las cosas que te importan,
pero hazlo de una forma que lleve a que otros se te unan**

Ruth Bader Ginsburg

Jueza de la Corte Suprema de USA

ÍNDICE GENERAL

	Página
Dedicatoria	iii
Epígrafe	iv
Índice General	v
Índice de Tablas	x
Índice de Figuras	xi
Lista de abreviaturas	xii
Resumen	1
Abstract	3
Introducción	5
Hipótesis y objetivos	7
Capítulo I: Tributos, Constitución y Operaciones No Reales y No Fehacientes	8
Sub Capítulo Primero: Los Tributos: Aspectos Generales y Constitucionales	8
1. Tributos	8
1.1. Historia	9
1.2. Concepto	13
1.3. Características	14
2. La Potestad Tributaria y las funciones de los tributos	15
3. El Deber de Contribuir	17
4. Principios Constitucionales Tributarios	18
4.1. Principio de Legalidad - Principio de Reserva de la Ley	18
4.2. Principio de Igualdad	20
4.3. Principio de No Confiscatoriedad	21
5. Otros principios tributarios	23
5.1. Principio de Capacidad Contributiva	23
5.2. Principios de Proporcionalidad y Progresividad	24
5.3. Principio de Irretroactividad	25
6. Clasificación de los tributos	28
6.1. Impuesto	28
6.2. Contribución	28
6.3. Tasa	29
6.3.1. Arbitrios	29
6.3.2. Derechos	29
6.3.3. Licencias	29
7. Hecho Generador y el Hecho Imponible	30
8. La Relación Jurídica Obligatoria Tributaria	31
8.1. Sujeto Activo	33
8.2. Sujeto Pasivo	33
8.2.1. Derechos de los Contribuyentes	34
8.2.2. Obligaciones de los Contribuyentes	36

9. Los órganos resolutores en materia tributaria: SUNAT y Tribunal Fiscal	38
9.1. La SUNAT como organismo administrador de tributos y primera instancia administrativa	38
9.2. El Tribunal Fiscal como máximo órgano resolutor	39
9.2.1. Funciones del Tribunal Fiscal	39
9.2.2. Jurisprudencia del Tribunal Fiscal	40
9.2.3. Jurisprudencia Administrativa de Observancia Obligatoria	44
Sub Capítulo Segundo: Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta y Operaciones No Reales y No Fehacientes	46
1. Impuesto General a las Ventas - Impuesto al Valor Agregado	47
1.1. Antecedentes históricos	47
1.2. Concepto	48
1.3. Tipos de Impuesto al Consumo	49
1.3.1. Impuesto Monofásico	49
1.3.2. Impuesto Plurifásico	49
1.4. Métodos para determinar el valor agregado	51
1.4.1 Método de Adición	51
1.4.2 Método de Sustracción	51
1.5. Principio de Neutralidad Económica	53
1.6. El Hecho Imponible y Nacimiento de la Obligación Tributaria en el IGV	53
1.6.1. Venta o retiro de bienes muebles	54
1.6.2. Prestación o utilización de servicios en el país	55
1.6.3 Contratos de Construcción	56
1.6.4. Primera venta de bienes inmuebles que realicen los constructores	57
1.6.5. La importación de Bienes	57
2. Impuesto a la Renta	57
2.1. Antecedentes históricos	58
2.2. Teorías sobre la renta	59
2.2.1. Teoría de la Renta Producto o Teoría de las Fuentes	59
2.2.2. Teoría del Flujo de Riqueza o Teoría de Irving Fisher	61
2.2.3. Teoría del Consumo más Incremento de Patrimonio	62
2.3. Definición	63
2.4. Sistemas de Imposición a la Renta	63
2.4.1. Sistema Global o Unitario	64
2.4.2. Sistema Cедular	64
2.4.3. Sistema Mixto	65
3. Operaciones No reales y No fehacientes	66
3.1. Conceptos previos	66
3.1.1. Planeamiento Tributario	66
3.1.2. Economía de Opción	67
3.1.3. Elusión - Norma XVI	68
3.1.4. Fraude a la Ley	69
3.1.5. Evasión	70

3.1.6. Simulación	71
3.2. Operaciones No reales y No fehacientes	73
3.2.1. Operaciones No reales en la Ley del IGV	73
3.2.2. Operaciones No fehacientes en la Ley del IR	75
3.2.3. Operaciones No reales y no fehacientes en el Derecho Comparado	76
3.2.3.1. España	76
3.2.3.2. Chile	77
3.2.3.3. Ecuador	78
3.2.3.4. Argentina	79
3.2.3.5. México	80
4. La Prueba en materia tributaria	82
4.1. La prueba según el Código Tributario	82
4.1.1 Medios Probatorios admisibles	82
4.1.2. Oportunidad	83
4.2. La carga de la prueba en materia tributaria	84
Capítulo II: Marco Metodológico	86
1. Naturaleza o Tipo de Investigación	87
2. Enfoque de la Investigación	88
3. Diseño de la Investigación	89
4. Método y Procedimientos de Investigación	89
5. Técnica de Interpretación Jurídica	89
6. Variables e Indicadores	90
7. Técnicas de Investigación e Instrumentos	92
8. Unidades de estudio, Universo y Muestra	92
9. Sistema de citación	107
10. Confidencialidad de la información	107
Capítulo III: Resultados y Discusión	109
1. Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en el Impuesto General a las Ventas y en el Impuesto a la Renta	109
1.1. En el Impuesto General a las Ventas	110
1.1.1 Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	111
1.1.2 Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	112
1.1.3 Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	115
1.1.4 El objeto materia de venta es inexistente	116
1.1.5 El objeto materia de venta es distinto	118
1.1.6 Pronunciamiento a fondo sin determinación (Revoca, Nula, Fundada apelación)	118
1.2. En el Impuesto a la Renta	121
1.2.1 Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	123
1.2.2 Una de las partes (comprador o vendedor) no participó	

de la operación	124
1.2.3 Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	125
1.2.4 El objeto materia de venta es inexistente	126
1.2.5 El objeto materia de venta es distinto	127
1.2.6 Pronunciamiento a fondo sin determinación (Revoca, Nula, Fundada apelación)	127
2. Relación causal entre la determinación como operaciones no reales o no fehacientes en el Impuesto General a las Ventas y en el Impuesto a la Renta	128
3. Efectos respecto de los derechos y las obligaciones de los contribuyentes	130
3.1 Efectos en las obligaciones de los contribuyentes	130
3.1.1. Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba	130
3.1.2. Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales o fehacientes	132
a) Obligación de contar con el comprobante de pago y registrarlo en su contabilidad	134
b) Obligación de acreditar la existencia del bien o la prestación del servicio	134
c) Obligación de contar con contratos	135
d) Obligación de demostrar todo el circuito económico y la efectiva entrega de bienes y prestación de servicios	136
e) Obligación de probar: La carga de la prueba recae primordialmente en el contribuyente	137
e.1) No es obligación de la administración realizar cruces de información	138
e.2) La administración debe llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones en base a la documentación proporcionada por el contribuyente	139
e.3) La administración debe investigar todas las circunstancias del caso actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos	140
e.4) Los incumplimientos de las obligaciones de los proveedores no pueden atribuirse al contribuyente	140
3.2. Efectos en los derechos de los contribuyentes	142
3.2.1. Efectos respecto del derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medios de pago del IGV	143
3.2.2 No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en el IR	145
4. Corresponde o no de modificar o de legislar las operaciones no reales y no fehacientes conforme a los criterios establecidos por el Tribunal Fiscal	146
4.1. Fundamentos Legales	146

4.2. Fundamentos Jurisprudenciales	147
5. Comprobación de la Hipótesis	150
Conclusiones	152
Recomendaciones	154
Reflexión Final	158
Referencias	159
Anexos	168
Anexo 1: Proyecto de Tesis	
Anexo 2: Matriz de Consistencia	
Anexo 3: Matriz de sistematización de datos	



INDICE DE TABLAS

	Página
Tabla 1: Causas de la determinación como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas	111
Tabla 2: Causas de la determinación como operaciones no reales o no fehacientes en el Impuesto a la Renta	122
Tabla 3: Sentido de las Resoluciones del Tribunal Fiscal	142
Tabla 4: Resoluciones del Tribunal Fiscal que conceden o deniegan el derecho a conservar el crédito fiscal en el caso del IGV aun cuando no se haya acreditado la realidad de la operación	144
Tabla 5: Resoluciones del Tribunal Fiscal que conceden o deniegan el derecho a conservar el costo o gasto en el caso del IR aun cuando no se haya acreditado la realidad de la operación	145

INDICE DE FIGURAS

	Página
Figura 1: Resoluciones del Tribunal Fiscal que se pronuncian sobre operaciones no reales y no fehacientes	110
Figura 2: Resoluciones del Tribunal Fiscal que invocan la RTF 1759-5-2003 que establece las causas de determinación como operaciones no reales y no fehacientes	130
Figura 3: Resoluciones del Tribunal Fiscal que establecen la obligación del contribuyente de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba	131
Figura 4: Resoluciones del Tribunal Fiscal que establecen la obligación del contribuyente de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba	133



LISTA DE ABREVIATURAS

IGV: Impuesto General a las Ventas

IR: Impuesto a la Renta

TUO del CT: Texto Único Ordenado del Código Tributario

TUO de la Ley del IGV: Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas

TUO de la ley del IR: Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta

LPAG: Ley del Procedimiento Administrativo General.

C.P.Civil: Código Procesal Civil

RTF: Resolución del Tribunal Fiscal.

RTFs: Resoluciones del Tribunal Fiscal.

CDP: Comprobantes de pago.

RESUMEN

El tema desarrollado en la presente investigación se encuentra vinculado al Derecho Tributario, específicamente a lo que se denominan operaciones no reales y no fehacientes, estas se encuentran reguladas en la Ley del Impuesto General a las Ventas, mas no expresamente en la Ley del Impuesto a la Renta. Respecto a estas se ha investigado las causas de determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, en ambos impuestos, y cuáles son sus efectos en las obligaciones y derechos de los contribuyentes.

Se debe señalar que el enfoque de investigación utilizado es total o mixto en razón a que se emplearon los métodos y técnicas tanto de la investigación cuantitativa como de la investigación cualitativa. En lo que respecta al tipo de investigación, se debe indicar que esta es básica, exploratoria, descriptiva, explicativa y aplicada. En cuanto al diseño de investigación es no experimental, y a su vez es transaccional o transversal. Respecto al método de investigación que se utilizó es total o mixto ya que se emplearon los métodos y técnicas tanto de la investigación cuantitativa como de la investigación cualitativa, y los procedimientos que se utilizaron en estos dos métodos de investigación fueron: para el método cuantitativo es la estadística descriptiva debido a que se compara los datos numéricos obtenidos una vez analizada la información contenida en las resoluciones del Tribunal Fiscal; y, para el método cualitativo son a su vez dos, primero los documentos cualitativos y segundo los documentos digitales. En cuanto a la población, de las 548 resoluciones del Tribunal Fiscal analizadas, un total de 383 se pronuncian a fondo sobre las operaciones no reales, habiéndose analizado el total de universo.

En lo que respecta a los objetivos, se establecieron los siguientes: a) establecer cuáles son las causas de la determinación como operaciones no reales o no fehacientes respecto del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal; b) determinar si son las mismas causas tanto para para el Impuesto General a las Ventas como para el Impuesto a la Renta, c) precisar cuáles son los efectos respecto de los derechos y las obligaciones de los contribuyentes; y, d) establecer si existe la necesidad o no de legislar las operaciones no reales y no fehacientes conforme a los criterios establecidos por el Tribunal Fiscal.

En cuanto a los resultados y discusión se pudo determinar que la principal causa de determinación como operaciones no reales o no fehacientes es aquella en la que no se acredita que el proveedor haya participado de la transacción, y la segunda es aquella en la que no se logra acreditar la existencia del bien o la prestación del servicio. También se establecieron aquellos aspectos que no eran suficientes para acreditar la realidad de las operaciones, y también aquellos que, si eran necesarios para dicha acreditación, así como la carga de la prueba y las obligaciones de la administración tributaria, y como los supuestos en los que, si se permite al contribuyente conservar el crédito fiscal, a pesar de no contar con los elementos necesarios para acreditar la realidad de la operación.

Finalmente, entre las principales conclusiones a las que se arribó fueron que en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal las causales de determinación como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas son las mismas para la determinación como operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta, que se estableció la obligación del contribuyente de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten la realidad de sus operaciones, nivel que en realidad debe ser entendido como específico y detallado de la existencia de la operación, también se concluyó que es obligación del contribuyente el acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales o fehacientes. Y respecto a los efectos en los derechos de los contribuyentes, es que si no se acredita la realidad de las operaciones se pierde el derecho al crédito fiscal o a deducir costo o gasto, sin embargo, en los supuestos que se logró acreditar el derecho a mantener el crédito fiscal, no se corroboró el derecho a deducir costo o gasto en razón a que no existieron resoluciones que se pronunciaran al respecto. Así, en consecuencia, se concluyó que no todos los criterios jurisprudenciales reiterados establecidos en las resoluciones del Tribunal Fiscal, corresponden ser recogidos a través de una modificación legislativa, sino solo aquellos esenciales, sobre todo los referidas a los derechos y obligaciones de los contribuyentes. Corroborándose parcialmente la hipótesis.

Palabras Clave: Operaciones no reales, operaciones no fehacientes, tributo, impuesto, Tribunal Fiscal.

ABSTRACT

The subject developed in the present research is linked to Tax Law, specifically to what are called non-real and non-reliable operations, which are regulated in the General Sales Tax Law, but not expressly in the Income Tax Law. Regarding these, the causes of determination as non real and non reliable operations have been investigated in the jurisprudence of the Tax Court, in both taxes, and what are their effects on the obligations and rights of the taxpayers.

It should be noted that the research approach used is total or mixed in that both quantitative and qualitative research methods and techniques were used. Regarding the type of research, it should be indicated that it is basic, exploratory, descriptive, explanatory and applied. Regarding the research design, it is non-experimental and transactional or cross-sectional. Regarding the research method used, it is total or mixed, since the methods and techniques of both quantitative and qualitative research were used, and the procedures used in these two research methods were: for the quantitative method it is descriptive statistics, since the numerical data obtained after analyzing the information contained in the resolutions of the Tax Court are compared; and, for the qualitative method, there are two methods, first the qualitative documents and second the digital documents. As for the population, out of the 548 Tax Court rulings analyzed, a total of 383 are in-depth rulings on non-actual transactions, the total universe having been analyzed.

With regard to the objectives, the following were established: a) to establish which are the causes of the determination as non real or non reliable operations regarding the General Sales Tax and Income Tax in the Jurisprudence of the Tax Court; b) to determine if they are the same causes for both the General Sales Tax and Income Tax, c) to specify which are the effects regarding the rights and obligations of the taxpayers; and, d) to establish if there is the need or not to legislate the non real and non reliable operations according to the criteria established by the Tax Court.

Regarding the results and discussion, it was determined that the main cause of determination as non real or non reliable operations is the one in which it is not accredited that the supplier has participated in the transaction, and the second one is the one in which the existence of the good or the rendering of the service is not accredited. Also established were those aspects that were not sufficient to prove the reality of the transactions, and also those that were necessary for such accreditation, as well as the burden of proof and the obligations of the tax administration, and the cases in which the taxpayer is allowed to keep the tax credit, despite not having the necessary elements to prove the reality of the transaction.

Finally, among the main conclusions reached were that in the jurisprudence of the Tax Court, the grounds for determination as non-actual operations in the General Sales Tax are the same for determination as non-reliable operations in the Income Tax, The Tax Court established the obligation of the taxpayer to maintain a minimum indispensable level of evidence to prove the reality of its operations, a level that in fact must be understood as specific and detailed of the existence of the operation, it was also concluded that it is the obligation of the taxpayer to prove that the vouchers that support its right correspond to real or reliable operations. Regarding the effects on the rights of the taxpayers, if the reality of the operations is not accredited, the right to the tax credit or to deduct cost or expense is lost; however, in the cases where the right to maintain the tax credit was accredited, the right to deduct cost or expense was not corroborated because there were no rulings in this respect. Therefore, it was concluded that not all the reiterated jurisprudential criteria established in the resolutions of the Tax Court should be included through a legislative amendment, but only those essential ones, especially those referring to the rights and obligations of the taxpayers. The hypothesis is partially corroborated.

Key words: Non-real transactions, non-reliable transactions, tax, Tax Court.

INTRODUCCIÓN

En el derecho tributario peruano existe una problemática respecto de un tema que se viene presentando desde años anteriores y que se mantiene en la actualidad, cual es el de las operaciones no reales y no fehacientes, que, si bien están regulados en la Ley del Impuesto General a las Ventas, no existe regulación expresa en la Ley del Impuesto a la Renta, pero si existe abundante pronunciamiento respecto de ambos impuestos, en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal.

Se pudo determinar que una operación es real cuando las partes y el objeto de materia de transacción existen y se corresponden con los que aparecen en el comprobante de pago, sin embargo en ciertos casos los administrados adquieren bienes de personas que no emiten comprobantes de pago y para sustentar los bienes adquiridos, obtienen comprobantes de pago de terceras personas con los que no realizaron las transacciones o también, obtienen los comprobantes de pago simplemente a efecto de reducir el impuesto a pagar, todos estos serán supuestos de operaciones no reales.

Las razones que justifican esta investigación, se deben principalmente a que el tema de las operaciones no reales y no fehacientes afecta en gran medida a la gran mayoría (por no decir a todos) los contribuyentes y es un tema recurrente en los procesos de fiscalización que realiza la administración tributaria, por lo que resulta necesario que la regulación respecto de esta materia sea clara y precisa.

También se debe señalar, que la materia investigada es importante jurídica, social y científicamente, en razón a que el conocimiento que se ha generado beneficiará a la colectividad en su conjunto y sobre todo a los operadores jurídicos y a los administrados en general contribuyendo a la seguridad jurídica, además de que jurídicamente es importante para que los operadores del derecho puedan tener conocimientos elaborados como resultado de un análisis de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, respecto de las transacciones económicas sujetas a tributación, vinculadas a este tema recurrente e importante.

La hipótesis planteada consistía en establecer que en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, se estuvieran estableciendo como causas de la determinación como operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta, las mismas causas por las que se determina como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas, y sus efectos respecto de las obligaciones y derechos de los contribuyentes son que se estaría generando obligaciones específicas para los contribuyentes y contradicción entre los derechos a deducir costo o gasto y crédito fiscal.

En lo que respecta a las limitaciones que se tuvo al realizar la presente investigación fueron principalmente la disponibilidad de tiempo, sin embargo, se pudo desarrollar adecuadamente distribuyendo el desarrollo del mismo por metas y contando con el apoyo tecnológico para la obtención de las resoluciones que fueron materia de análisis.

Así, la investigación desarrollada fue dividida en tres capítulos. El primer capítulo estuvo referido al desarrollo del marco teórico, el cual contiene los conceptos y teorías más importantes sobre los tributos, en sus aspectos históricos, conceptuales y constituciones y sobre las operaciones no reales, también se trata sobre la administración tributaria y el Tribunal Fiscal; en lo que respecta a las operaciones no reales, se toca aspectos doctrinarios del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta, las diversas teorías que existen respecto de estos impuestos, y el tema mismo de las operaciones no reales, tomando en cuenta conceptos vinculados al mismo, como la economía de opción, el fraude a la ley, la elusión y también la carga de la prueba en materia tributaria. El segundo capítulo es el referido al marco metodológico donde se desarrolló aspectos como la naturaleza, enfoque, métodos y procedimientos de investigación, también las técnicas de interpretación jurídica, las variables e indicadores, los instrumentos y el universo, así como el sistema de citación utilizado. Finalmente, el tercer capítulo contiene la presentación de los resultados y la discusión sobre los mismos las cuales se presentan en función a los objetivos y a la hipótesis planteada.

HIPÓTESIS Y OBJETIVOS

En la presente investigación se ha establecido como hipótesis la siguiente:

Dado que el artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas regula las operaciones no reales, y que en el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta no existe regulación expresa sobre operaciones no fehacientes.

Tomando en cuenta que operación no real (en el Impuesto General a las Ventas) o no fehaciente (para el Impuesto a la Renta), implica que no existe el hecho jurídico susceptible de generar consecuencias jurídicas o que la parte contrayente con la que se realizó no es la misma que figura en el comprobante de pago que pretende sustentar la operación económica.

Es probable que en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, se estén estableciendo como causas de la determinación como operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta, las mismas causas por las que se determina como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas, y sus efectos respecto de las obligaciones y derechos de los contribuyentes son que se estaría generando obligaciones específicas para los contribuyentes y contradicción entre los derechos a deducir costo o gasto y crédito fiscal.

Y los objetivos planeados fueron los siguientes:

- a) Establecer cuáles son las causas de la determinación como operaciones no reales o no fehacientes respecto del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal.
- b) Determinar si son las mismas causas tanto para para el Impuesto General a las Ventas como para el Impuesto a la Renta.
- c) Precisar cuáles son los efectos respecto de los derechos y las obligaciones de los contribuyentes.
- d) Establecer si existe la necesidad o no de legislar las operaciones no reales y no fehacientes conforme a los criterios establecidos por el Tribunal Fiscal.



CAPÍTULO I
TRIBUTOS, CONSTITUCION Y OPERACIONES NO REALES Y NO
FEHACIENTES

SUB CAPÍTULO PRIMERO
LOS TRIBUTOS: ASPECTOS GENERALES Y CONSTITUCIONALES

En este primer sub capítulo se tratará acerca de que se entiende por tributo, su historia, los aspectos constitucionales sobre estos como es la Potestad Tributaria y los Principios Constitucionales expresamente recogidos en la Constitución Política del Perú (legalidad, igualdad y no confiscatoriedad) e implícitamente reconocidos (capacidad contributiva), además, se desarrollará lo que se entiende por hecho generador y hecho imponible, la relación jurídica obligatoria donde se tratará los derechos y obligaciones del contribuyente, y finalmente el tratamiento de la Administración Tributaria y el Tribunal Fiscal, resaltando el tema de las resoluciones que emite este órgano.

1. Los Tributos

Los tributos, han estado presentes a lo largo de toda la historia de la humanidad, afectando de manera directa la vida en sociedad. A efecto de abordar un adecuado estudio

de los mismos y de los distintos aspectos que le son concurrentes, resulta necesario, en primer lugar, empezar por conocer cómo han aparecido, como se han formado en las diversas culturas, para luego proceder a su definición y establecimiento de sus características.

1.1. Historia

La historia de los tributos, se inicia con la aparición de las sociedades organizadas, donde para formar parte de esta y gozar de los beneficios que vivir en ella le suponen, se debía de contribuir de alguna forma (con bienes o trabajo) a la mantención de los gastos comunes (subvencionar la guerra contra el enemigo común, seguridad y construcción de muros, templos, baños públicos, suministro de agua, etc). La aparición del Estado supone la consolidación también del tributo, toda vez que “se trata de conceptualizar el tributo como un instrumento para la redistribución y el logro de fines de política económica y social, normalmente establecidos en la Constitución” (García, C., 2013, p. 4).

La cultura Sumeria, surgió aproximadamente hace seis mil años antes de la era común, y es considerada por muchos como una de las primeras civilizaciones de la humanidad, según Cano Morales, A., Restrepo Pineda, C., Villa Monsalve, O. (2019) se desarrolló en la confluencia de los ríos Tigris y Éufrates. De esta cultura no solo se aprecia la invención de la agricultura con riego, la rueda, y la domesticación de animales, sino también la creación de la escritura cuneiforme la cual les permitió llevar un registro de la cantidad de bienes producidos, y el control de los tributos pagados. Lo que se recaudaba como tributo se utilizaba en la construcción de templos (que eran los centros de culto, comercio y recaudación de tributos), sistemas de irrigación, y defensa de las ciudades, así como la mantención del gobernante, todo ello debido a que tuvieron “conocimientos políticos avanzados en cuanto a la organización de las ciudades, la forma de gobierno y el poder impositivo” (Restrepo, C. et al., 2020, p. 91).

China tiene una cultura con más de cinco mil años de historia; a decir de Tomás Carrizo, “es un país con una de las más antiguas civilizaciones; su historia posee fuentes escritas de casi 4.000 años” (2006, p. 67). Con tantos años de historia su tributación también debió evolucionar en sus distintas etapas, sin embargo, según Eduardo Tzili Apango y otros, señalan lo siguiente:

El Sistema de tributos dio inicio a las primeras relaciones de China con sus vecinos y estableció un conjunto de instituciones, normas sociales y diplomáticas que dominaron las relaciones de China con el mundo no chino desde la dinastía Han (206 a.e.c.-220 e.c.) hasta la caída de la dinastía Qing (1644- 1912).

En el antiguo Egipto, ya se tenía un complejo sistema de recaudación de tributos, siendo los escribas los encargados de llevar el registro de lo producido y la cantidad que tendría que pagarse como tributo. El tributo recaudado era acumulado en grandes graneros, los cuales servían luego para alimentar a los que construirían los grandes monumentos y templos, así como para redistribuirla a la población en caso de sequías, o intercambiarlos por bienes con países extranjeros. Es así que los tributos se fijaban en función a las cosechas producidas, los animales poseídos, e inclusive se podía pagar tributos con la propia fuerza de trabajo, ya que “no se contaba a los individuos sino a los bienes sujetos del impuesto” (Winkler, A., 2018).

En la antigua Grecia, se aprecia que el sistema tributario tenía como base el sentir del deber de los ciudadanos de contribuir de acuerdo a sus posibilidades, de modo que “las obligaciones tributarias fueron proporcionales a la riqueza” (LHoeste et al., 2019, p. 305), he aquí un antecedente del principio de igualdad tributaria; es así que se los ciudadanos con mayores fuentes de riqueza eran los que debían contribuir en mayor cantidad que el resto, este hecho suponía sobre todo una cuestión de honor, puesto que era bien visto y aceptado en las ciudades estado que los más ricos aportasen en mayor cantidad, en una suerte de competencia.

En la antigua Roma también se tuvo un sistema tributario de recaudación de impuestos, el Publicano era el encargado de la recaudación de los tributos, sean directos como el tributo por cabeza (*tributum in capita*), o indirectos (*vectigalia*), entre los que se encontraban a su vez el pontazgo (tributo que grava el uso de puentes), el portazgo (tributo por ingresar a las ciudades), gravámenes a la explotación de minas, a la venta y liberación de esclavos, y también existía el tributo a las herencias. Uno de los aforismos que hasta la actualidad nos quedan del Derecho Romano, es “Nullum Tributo Sine Legem”; “es decir, no

es posible exigir el pago de impuestos en tanto no se encuentren establecidos en leyes” (Frias, P., 2019, p. 37), el cual tuvo su aplicación sobre todo en la época republicana.

En el Imperio Bizantino (también denominado imperio romano de oriente) se desarrolló durante toda la edad media, los tributos se pagaban básicamente por las actividades comerciales que se realizaban en sus dominios, pues a través de estos atravesaba la Ruta de la Seda, así existía un impuesto por atravesar el Bósforo, los demás impuestos eran similares a los que existían en el Imperio Romano de occidente.

En cuanto al Imperio Otomano, dada la gran cantidad de tierras conquistadas, se necesitó una organización legislativa única para gobernar a toda la gran diversidad de súbditos, así se establecieron normas generales para todos, y se permitió a cada quien practicar su religión. Los encargados de recaudar los tributos eran los Beys, quienes recaudaban el diezmo para el Sultán, también existían las capitaciones, una clase de impuesto personal, también el tributo sobre la tierra, el pago de derechos por el transporte de mercancías, y los tributos que debían pagar los gobernantes de los pueblos que habían sido conquistados y se encontraban bajo su dominio y protección.

Uno de los aspectos cruciales de la historia de la tributación se produjo con la suscripción de la Carta Magna, el 15 de junio de 1215, donde el rey Juan I de Inglaterra (Juan Sin Tierra), cediendo ante la presión de los barones, firmó este documento en el cual se consagró uno de los principios más trascendentes de la tributación: el principio de legalidad, el cual le era transferido al pueblo a través de sus representantes, debido a que “la naturaleza jurídica del principio de legalidad es limitar el poder de quien lo ostenta” (Montecé, S., 2019, p. 93).

La declaración de independencia de los Estados Unidos tuvo su motivo justamente en la Ley del Té (*Tea Act*) que promulgó el parlamento del Reino Unido de Gran Bretaña, y por la cual se dio permiso a la Compañía Británica de las Indias Orientales para vender té en las colonias de América del Norte sin pagar tributos, lo cual generó malestar en las colonias de norte américa, a raíz de la “Stamp Act de 1765 que estableció impuestos directos a las colonias” (Simonetti, J., 2020, cap. 1) y que culminaron con el llamado Motín del Té (Boston Tea Party).

En la época de los Incas, la forma en la que se pagaba los tributos era con trabajo, los súbditos, se veían obligados a trabajar en las tierras del Inca y en la Mita (por ejemplo, trabajo en las minas, construcción de edificaciones, puentes, etc.), el cual era por una vez en la vida y de forma temporal, por un corto periodo. Asimismo, el sistema de trabajo era comunitario (Ayni), ya que varias personas trabajaban en un solo lugar de forma igualitaria tanto para la siembra como para la cosecha, Los productos obtenidos se almacenaban en los tambos, los cuales se almacenaban para la época seca y para el intercambio de mercancías con otros lugares. Existía una buena forma de redistribución de la riqueza obtenida por el trabajo comunitario y recíproco.

En la época de la colonia el tributo indígena era el principal ingreso que se pagaba inicialmente en especies, y luego en dinero. El Virrey Toledo reinstauró la Mita, pero desvirtuándola, ya no era una vez en la vida sino una vez cada siete años, en diversas actividades, siendo el más terrible el minero, que se pagó en las minas de Huancavelica (mercurio) y la Villa rica de Potosí (plata), principalmente. Los principales tributos en la colonia fue entonces la fuerza de trabajo indígena y el quinto real que se pagaba a la corona europea. También existían los almojarifazgos, que eran tributos de aduana o aranceles y finamente las alcabalas (un antecedente del impuesto a las ventas) y los estancos o monopolios estatales (que eran sobre determinados productos como el mercurio).

Al inicio de la época republicana, siglo XIX, el tributo indígena continuó vigente e inclusive con más fuerza, pese a ser abolido por San Martín y luego ser restaurado por Simón Bolívar en 1826 y luego nuevamente abolido por Ramón Castilla en 1854 para ser restaurado luego, y finalmente recién ser abolido en 1895. Fue con el surgimiento de las exportaciones del guano que recién se pudo tener ingresos diferentes a los del tributo indígena, lográndose pagar la deuda tanto externa como interna, y logrando también un crecimiento también de la economía. El quinto real de la colonia pasó a ser el diezmo agrario y la primicia (pagado por agricultores y ganaderos). También existió la contribución de predios rústicos y urbanos (ahora Impuesto Predial), la contribución de patentes e industrias (antecedente del Impuesto a la Renta). A inicios del siglo XX, en el segundo gobierno de Piérola se creó la Sociedad Recaudadora de Impuestos, luego se transformó en la Caja de Depósitos y Consignaciones (que posteriormente sería el Banco de la Nación), que se encargaba de la recaudación de los

tributos. Existían tributos a la ganancia, a la movilización de capitales, a las exportaciones, a la renta. La Dirección General de Contribuciones era la encargada de la recaudación de impuestos, en la década de los ochenta se crea el impuesto general a las ventas y en 1988 se crea la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.

1.2. Concepto

El concepto del término tributo no ha sido recogido en la Constitución Política del Perú de 1993, vigente, y tampoco en el texto del Texto Único Ordenado del Código Tributario, sin embargo, el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, CIAT, que agrupa a las administraciones tributarias de varios países con fines de cooperación, modernización y actualización de sus Estados miembros, ha publicado el Modelo de Código Tributario, en el cual define a los tributos como:

Las prestaciones pecuniarias que el Estado exige en ejercicio de su potestad tributaria y como consecuencia de la realización del hecho imponible previsto en la ley, al que ésta vincula el deber de contribuir, con el objeto de satisfacer necesidades públicas. (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2015)

En sentido similar el Diccionario Enciclopédico Tributario respecto del término tributo, pone como principal elemento de su estructura al *ius imperium* del Estado, así se tiene que se considera al tributo como:

Prestación generalmente pecuniaria que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley, para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines. El Código Tributario rige las relaciones jurídicas originadas por los tributos. Para estos efectos, el término genérico tributo comprende impuestos contribuciones y tasas. (Navarro Vásquez y Maracone, 2002, p. 715)

Se debe tener en cuenta que esta definición toma en cuenta el término “prestación” como elemento esencial en su definición. En sentido similar, la doctrina argentina, considera al término tributo como:

En la doctrina existe relativa uniformidad en el sentido de considerar que tributo, desde el punto de vista jurídico es la expresión que se utiliza para denominar genéricamente las prestaciones pecuniarias que el Estado u otro ente que ejerza para el caso sus funciones, establece coercitivamente en virtud de lo que disponga la ley, con el objeto de cumplir con sus fines. (Schindel, 2003, p. 565)

También se debe considerar, que, en la doctrina peruana, se enfoca la definición del término tributo desde el punto de vista de la obligación en materia civil, así el tributo es definido de la forma siguiente:

Aquella prestación pecuniaria producto de una obligación *ex lege*, que proviene del acaecimiento del hecho imponible derivado de la subsunción del hecho económico con la hipótesis de incidencia tributaria contenido en una norma jurídica, producto de la potestad tributaria limitada por los parámetros que otorga la Constitución, que tiene un fin de proporcionar recursos al Estado acorde a la política fiscal, para así contribuir a la distribución y bienestar social con equidad inspirado en los valores que sostienen a la sociedad en su conjunto. (Benavides Cueva, 2019, p. 473)

Tomando en cuenta, lo antes señalado, se puede apreciar que en todos existe la coincidencia de considerar al tributo como una clase de “prestación”, siendo este el elemento esencial de su definición, así, tomando una posición al respecto, se puede establecer que el término tributo debe ser considerado como una prestación, generalmente pecuniaria, establecida en una norma con rango de Ley, que detalla el supuesto de hecho que determina la conducta que será materia de imposición, y en base a ésta se determinará la cantidad con la cual deberá aportar el sujeto pasivo a los gastos comunes del Estado.

1.3. Características

Las características comunes a todos los tributos son:

1.3.1. **Es una prestación:** Se entiende por prestación a una “conducta humana que puede consistir en un hacer, no hacer o dar” (Olaya, J., 2020, p. 4). Entonces, en tanto que el pago de un tributo genera una obligación de dar, el tributo consistirá

justamente en la acción, la conducta del obligado (sujeto pasivo) a dar el tributo que le corresponde, puede ser en dinero y en algunos casos en especie, a la Administración Tributaria (sujeto activo).

- 1.3.2. **Es coercitivo:** Esta característica implica que el Estado tiene la facultad de hacer uso de la fuerza para ejecutar sus decisiones de forma obligatoria. Se usa para forzar la conducta y voluntad de los ciudadanos. Del mismo modo, como lo menciona Damas Serrano y otros doctrinarios “no nos hallamos en presencia de prestaciones pactadas y basadas en acuerdo negociales, sino que el tributo se exige a los ciudadanos en términos que la ley prevé” (2019, p. 79).
- 1.3.3. **Es unilateral:** La obligación de pagar los tributos viene establecida por el Estado en uno del *ius imperium*, del poder emitir normas de orden público, puesto que el “Estado es soberano y tiene por ello la autoridad para actuar en diversos campos, afectando espacios que corresponden a los particulares en aras del bien común” (Sevillano, S., 2019, cap.1).
- 1.3.4. **Tiene su origen en la ley:** Esta característica es esencial en los tributos, ya que no se puede hablar de la existencia de tributos si no han sido establecidos en una ley, y tiene su vinculación con el principio de legalidad.
- 1.3.5. **Fin público:** La característica del fin público de los tributos, está vinculada a que estos tienen como objetivo el servir de sustento para cubrir los gastos comunes, y a través de estos, el cubrir los servicios esenciales de toda la población, como son educación, salud, infraestructura vial, servicios esenciales como agua, luz, telefonía, internet, entre otros.

2. La Potestad Tributaria y las funciones de los tributos

La potestad tributaria es mencionada en el artículo 74 de la Constitución Política del Perú, en el contexto en el cual debe ser ejercida, sin embargo, no se aprecia una definición de ella.

La potestad tributaria también llamada, poder tributario, poder impositivo o poder fiscal, viene a ser una de las manifestaciones más importantes del ius imperium, y puede ser entendida como aquella facultad, aquel poder, que detenta el Estado, para poder dictar normas impositivas y hacerlas cumplir por la fuerza. Además, como señala Ormazá y Zamora es la “facultad que tiene el Estado de exigir a sus nacionales y no nacionales en determinadas situaciones, a contribuir con el financiamiento del gasto público” (2019, p. 40).

Por otro lado, la capacidad de poder emitir estas normas impositivas tendría su más importante manifestación en la facultad de crear tributos y exigir su pago, pero no se agota allí, ya que las demás normas tributarias también tienen su fundamento en el poder tributario del Estado.

La potestad tributaria, descansa principalmente en el Poder Legislativo, sin embargo, por delegación de facultades puede ser ejercida también por el Poder Ejecutivo. En este punto cabe señalar que la Administración Tributaria no detenta por sí la potestad tributaria.

El Tribunal Constitucional respecto de la potestad tributaria ha señalado que ésta no puede ser ejercida de forma ilimitada, sin control, sino que debe sujetarse a los principios de reserva de ley, igualdad, no confiscatoriedad y capacidad contributiva. (2004)

La justificación de la potestad tributaria se encuentra en la necesidad que tiene la sociedad de solventar el mantenimiento de los servicios públicos, y es justamente allí donde se puede también encontrar las funciones de los tributos.

Estas funciones, es decir su finalidad práctica, también ha sido materia de pronunciamiento por parte del Tribunal Constitucional en la Sentencia 6089-2006-PA/TC, que respecto a éstas señala que la función principal del tributo es la recaudadora, sin embargo podría también admitirse excepcional y justificadamente otras funciones o finalidades dentro del marco constitucional, esto es que el tributo puede ser utilizado para una función extrafiscal, un fin ajeno a la recaudación, fin que también debe estar enmarcado y respetar los principios constitucionales que establece la propia Constitución como límites al ejercicio de la potestad tributaria. (2007). Así se puede claramente apreciar que los tributos tienen

principalmente la función de recaudación de ingresos para solventar los gastos del Estado, pero también tendrán fines extrafiscales, al gravar actividades respecto de las cuales se pretende disminuir el consumo de ciertos bienes nocivos para la población, con el fin de desincentivar el uso de los mismos.

3. El Deber de Contribuir

El deber de contribuir es una institución del derecho tributario muy importante, una de bases sobre las que se soporta, tal vez la más importante.

Pese a su importancia, este no ha sido recogido en el texto de la Constitución Política del Perú vigente de 1993, es así que el Tribunal Constitucional en la Sentencia emitida en el expediente 02089-2007-AA, respecto del deber de contribuir indica que: “el deber de contribuir a los gastos públicos, como Principio Constitucional implícito, de nuestro Estado Democrático de Derecho” (2007, p. 13).

El deber de contribuir debería ser una obligación constitucionalmente establecida, sin embargo, pese a su omisión en el texto constitucional, el Tribunal Constitucional lo ha reconocido como un principio “implícito”, y no podría ser de otra forma, dada su importancia esencial en el Derecho Tributario.

Si bien es cierto el principio de generalidad hace un llamado a todos los ciudadanos al deber de contribuir, no todos deben ser afectados por él; solo aquellos cuya realidad evidencie un potencial de riqueza, por ingresos, patrimonio, consumo de bienes o servicios, aunado al cumplimiento de los presupuestos legislativos del Sistema Tributario, pues quienes no cumplan con esos mínimos tipificados e indispensables estarán al margen de la exigencia estatal de contribuir con sus gastos e inversión. (Bolaños, L. y Ordoñez, I., 2021, p. 64)

Así, el Deber de Contribuir, debe ser entendido como aquella obligación general que tiene todo ente de imputación de derechos y obligaciones, por la cual debe aportar a la mantención de los gastos comunes, que implica la vida en sociedad.

4. Principios Constitucionales Tributarios

El artículo 74 de la Constitución Política del Perú, consagra a los Principios Constitucionales Tributarios, los cuales, además deben ser considerados verdaderos límites a la Potestad Tributaria del Estado. Por una parte, se hace la mención expresa a tres principios de primordial importancia como son el Principio de Reserva de la Ley, el Principio de Igualdad, y el Principio de No Confiscatoriedad, sin embargo, no se hace mención a otro principio, igualmente importante, como es la Capacidad Contributiva.

4.1 Principio de Legalidad – Principio de Reserva de la Ley

El principio de legalidad surge y se revela como un límite al *ius imperium*, como un límite al establecimiento de los delitos y los tributos, así, en materia penal surge el aforismo *nullum poena sine lege* y en materia tributaria el *nullum tributum sine lege*.

Existe una sutil diferencia entre el principio de legalidad y el principio de reserva de la ley, ambos están estrechamente vinculados y se relacionan entre sí, pero, debe tomarse en cuenta que el Tribunal Constitucional en su sentencia emitida en el expediente 0042-2004-AI/TC, ha señalado que a su criterio no existe identidad entre el principio de legalidad y el de reserva de ley, así mientras que, en el primero, se presenta la subordinación de los poderes públicos a las leyes, en el segundo se establece un límite constitucional por el cual solo ciertas materias deberán ser reguladas solo por ley. (Sentencia del Tribunal Constitucional, 2005). Añade además el máximo intérprete de la Constitución que la potestad tributaria viene a estar limitada por parte del principio de legalidad, por el hecho no solo de estar sometido a las leyes que regulan la materia tributaria, sino que, además, y principalmente, por estar sometido a la propia Constitución.

En la doctrina española, es preciso tomar en cuenta la atingencia que se realiza respecto al tema que se viene tratando:

La reserva de ley tributaria se configura como una garantía de autoimposición de la comunidad sobre sí misma, en la medida en que los ciudadanos participan en el

establecimiento del sistema tributario mediante el cual se da cumplimiento al deber de solidaridad, consistente en la obligación de que todos debemos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, representando, en última instancia, una garantía de la libertad patrimonial y personal de los ciudadanos. (Checa González, 2019, p. 8)

Así, en cuanto al Principio de Legalidad, es correcto señalar que “es en esencia la expresión de la voluntad del pueblo de que no se imponga tributo alguno si este no nace de la Ley” (Navarro Vásquez y Marcone, 2002, p. 571). Así, por el principio de legalidad entonces se debe tener presente que solo por Ley o Decreto Legislativo en caso de delegación de facultades se puede crear tributos (o modificarlos o derogarlos), es un límite a la potestad tributaria del Estado de crear tributos, estableciendo que esta creación sea efectuada solo por una ley, cuya emisión está reservada al Poder Legislativo. Asimismo, “una de las primeras exigencias que se desprenden de la cláusula del Estado de Derecho es sin duda el principio de legalidad, el cual, es quizá una de sus más relevantes manifestaciones” (Orbegoso, M., 2020, p. 202).

Por otro lado, en cuanto al Principio de Reserva de la Ley, solo ciertas materias deberán estar reguladas por normas con rango de ley, es así que la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario, ha señalado que, solo por ley se podrá señalar lo siguiente: el hecho generador de la obligación tributaria, la base para el cálculo de la obligación tributaria, la alícuota, el señalamiento del acreedor tributario y el del deudor tributario y en el caso que corresponda el del agente de retención o percepción. (Decreto Supremo 133-2013-EF, 2013)

Otros aspectos que también están reservados a la ley son las exoneraciones y beneficios tributarios, la regulación de los procedimientos jurisdiccionales y los administrativos que se refieran a derechos o garantías del deudor tributario, también el establecimiento de infracciones y sanciones, y la regulación de privilegios, garantías y preferencias vinculadas a la deuda tributaria como a la extinción de la obligación tributaria.

En consecuencia, es correcto señalar que el artículo 74 de la Constitución Política del Perú (1993), recoge el principio de legalidad al señalar que “los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto

legislativo en caso de delegación de facultades.” Y por otro lado la Norma IV del Texto Único Ordenado del Código Tributario recoge tanto el principio de legalidad como el principio de reserva de la ley, como claramente se puede apreciar de los párrafos precedentes.

4.2 Principio de Igualdad

El artículo 74 de la Constitución señala que el Estado al ejercer la potestad tributaria debe respetar el principio de igualdad. Así, el principio de igualdad tributaria puede ser analizado desde dos puntos de vista: como límite a la potestad tributaria y como derecho subjetivo del sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

El Principio de Igualdad tributaria constituye un límite a la potestad tributaria en tanto que vincula a los poderes del Estado a no crear o aplicar leyes por las que se establezcan diferentes tratos injustificados entre los ciudadanos. Así el principio de igualdad tributaria vendría a ser un límite para:

- El poder legislativo en cuanto a la creación de leyes.
- El poder ejecutivo en la aplicación y reglamentación de estas leyes.
- El poder judicial en la resolución de cuestiones litigiosas.

El artículo 2 de la Constitución Política del Perú (1993) consagra el principio de igualdad ante la ley, señalando que toda persona tiene derecho a la igualdad ante la ley y que en virtud a esta nadie debería ser discriminado por cualquier motivo.

A decir de José Osvaldo Casás, si bien la igualdad ante la ley fue un paso importante en la historia de la civilización, debe tomarse en cuenta que el no hacer distinciones puede llevar a tratar de la misma forma, del mismo modo, a personas que no se encuentran bajo las mismas circunstancias, situación que devendría en injusta, así el principio de igualdad ante la ley debió dar paso a la idea del principio de igualdad en la ley y por la ley, de ella se llegó a concluir que la igualdad no es un concepto matemático, absoluto, sino que esta conlleva a que el tratamiento debe ser igual en igualdad de condiciones y desigual en circunstancias desiguales. (Principio Jurídicos de la Tributación, 2003, pp. 296 - 297). También otra

doctrinaria como Adriana Paucar Flores manifiesta que este principio “concibe que la imposición tributaria deber ser equitativa y proporcional en cada manifestación de riqueza exteriorizada” (2020, p. 11).

En cuanto al aspecto subjetivo, el principio de igualdad tributaria debe ser analizado en un contexto donde la desigualdad existe en la naturaleza y en las relaciones sociales, los mismos sujetos muchas veces tienen diferentes aspiraciones y facultades, por lo que el principio de igualdad busca equilibrar estas relaciones brindando igualdad de oportunidades, esto a través de la supresión de desigualdades y privilegios.

Este aspecto subjetivo del principio de igualdad tributaria, se puede apreciar más claramente cuando se analiza junto al principio de capacidad contributiva donde una carga impositiva pesará en términos iguales a contribuyentes que se encuentren en igual capacidad de contribuir.

Así, el principio de igualdad tributaria, ya sea como límite a la potestad tributaria, o como un derecho subjetivo que se materializa y es materia de protección a través del establecimiento de distintos regímenes tributarios y concesión de exoneraciones y beneficios, son dos caras de una misma moneda, y viene a ser uno de los pilares esenciales del derecho tributario, y sirve de piedra fundamental al momento de la creación de tributos, reglamentación y aplicación de las normas tributarias y solución de controversias.

4.3 Principio de No Confiscatoriedad

El tercer principio tributario que ha sido recogido en el artículo 74 de nuestra Constitución Política de 1993 es el principio de no confiscatoriedad, respecto del cual se señala que ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. Este principio, al igual que el principio de igualdad, tiene estrecha relación con el principio de capacidad contributiva.

El Tribunal Constitucional en la sentencia 2727-2002-AA/TC, respecto del principio de no confiscatoriedad ha señalado lo siguiente:

Uno de los principios constitucionales a los cuales está sujeta la potestad tributaria del Estado es el de no confiscatoriedad de los tributos. Este principio informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal y, como tal, constituye un mecanismo de defensa de ciertos derechos constitucionales, empezando, desde luego, por el derecho de propiedad, ya que evita que la ley tributaria pueda afectar irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas. Asimismo, se encuentra directamente conectado con el derecho de igualdad en materia tributaria o, lo que es lo mismo, con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes. (2003)

Tal y como señala Eva Sánchez Sánchez el presente principio tiene gran importancia en la construcción del Derecho Tributario, es un principio, en el cual descansa una parte de las relaciones entre los particulares y la administración del gobierno. El desconocimiento de este principio contribuye a la formación de un Sistema fiscal injusto. (2021, cap. 4)

El principio de no confiscatoriedad es sin duda, el principio que con más fuerza constituye un límite a la potestad tributaria del Estado, protegiendo no solo a otro principio como es el de capacidad contributiva, sino a ciertos derechos vinculados con la tributación, como son el derecho de propiedad y el derecho a la libertad de empresa.

A este respecto el máximo intérprete de la constitución en la Sentencia 2302-2003-AA/TC, ha señalado que a efecto de determinar si se está vulnerando el principio de no confiscatoriedad de los tributos, es necesario analizar a todos los tributos que afectan a la capacidad contributiva del contribuyente, así no será confiscatorio si un patrimonio es afectado por dos tributos distintos, sino que deberá analizarse, si la aplicación de estos tributos origina una excesiva presión tributaria sobre el patrimonio del contribuyente, en consecuencia no se puede hablar de confiscatoriedad cuando existe afectación doble o

múltiple, debiendo procederse a la evacuación de la situación individual del sujeto pasivo en cada caso. (2005)

Pero, una parte muy controvertida del tema tributario es llegar a determinar, en qué momento o bajo qué circunstancias, una determinada carga impositiva (constituida por un tributo o un conjunto de tributos) resultan siendo confiscatorios para la capacidad contributiva del contribuyente, será acaso cuando se afecte la fuente productora de riqueza o cuando se grave una parte sustancial de la renta producida, lo cierto es que cada caso deberá ser analizado de forma individual a efecto de determinar que un tributo amenaza la capacidad contributiva del sujeto obligado.

5. Otros principios tributarios

5.1 Principio de Capacidad Contributiva

El principio de capacidad contributiva, no ha sido reconocido en nuestra Constitución Política de 1993, sin embargo, el Tribunal Constitucional ha señalado que goza de reconocimiento implícito dada su vinculación estrecha con los principios de igualdad y no confiscatoriedad.

Así, el Tribunal Constitucional en la sentencia 00053-2004-PI/TC, ha señalado que no es indispensable que el principio de capacidad contributiva se encuentre recogido en el artículo 74 de la Constitución para que sea exigible como principio tributario, y agrega además que su rango constitucional y su fundamento están implícitos, ya que justamente ésta (la capacidad contributiva) servirá de base para la determinación de la cantidad con la que el sujeto pasivo deberá contribuir, por lo que su exigencia sirve de base o fundamento para evaluar una posible confiscatoriedad, además de estar unificado con el principio de igualdad tributaria. (2004). De esta forma el Tribunal Constitucional declaró la constitucionalización implícita del principio de capacidad contributiva sobre todo por su estrecha relación con el principio de no confiscatoriedad, ya que a efecto de determinar si la carga tributaria que soporta el contribuyente es o no acorde a su capacidad contributiva.

Así, a efecto de la creación, o imposición de un tributo, y determinar la igualdad de cargas impositivas entre los contribuyentes, el legislador necesariamente deberá tomar en cuenta siempre la capacidad contributiva de los sujetos obligados, lo cual además servirá para que los jueces puedan establecer si un tributo deviene o no en confiscatorio.

El reconocido jurista Jorge Bravo Cucci, respecto a la capacidad contributiva, señala que ésta “Es la posibilidad económica que tiene un sujeto de pagar tributos” (2019, p. 66). Sin embargo, medir la posibilidad económica de una comunidad en general a efecto de establecer el monto que se impondrá como carga tributaria es un tema de difícil cuantificación.

Resulta necesario decir que en función de que justo en la riqueza es donde se encuentra esta aptitud de aportar al erario, y la posee como consecuencia de haber concluido en primer término con sus necesidades primordiales – mínimo vital – y las de las personas que estén a su cargo, si es así, entonces podemos decir que cuenta con capacidad para contribuir. (Medina, G., 2019, p. 236)

Tomando en cuenta que la capacidad contributiva se exterioriza a través de las diferentes manifestaciones de riqueza que se presentan en la vida económica, una dificultad adicional respecto a su determinación será que en muchas ocasiones estas manifestaciones de riqueza son escondidas o enviadas a paraísos fiscales de nula o baja imposición.

5.2 Principios de Proporcionalidad y Progresividad

Un tributo será proporcional cuando su alícuota se mantenga constante o inalterada frente al incremento de una base imponible.

El principio de proporcionalidad “respalda a los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria para que la contribución que realicen al Estado sea coherente con sus ingresos, es decir que para el cobro de impuesto se deben observar las capacidades del sujeto que ha de participar en la tributación” (Gutiérrez, M. y Morales, A., 2019, p. 813).

Por otro lado, un tributo será progresivo cuando su alícuota varía conforme se incrementa la base imponible.

El principio de progresividad implica que “cuanto mayor sea la capacidad económica de una persona, en mayor proporción deberá contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante el pago de tributos” (Sanz R., 2020, p. 312).

Aparentemente se estaría, ante la presencia de dos principios antagónicos, cuya aplicación pareciera contradictoria en un solo sistema tributario, sin embargo, en el ámbito de nuestra legislación tienen aplicación, pero en diferentes clases de tributos. Así respecto del Impuesto General a las Ventas corresponderá la aplicación del principio de proporcionalidad, y respecto del Impuesto a la Renta el principio de progresividad.

5.3 Principio de Irretroactividad

Por el principio de irretroactividad tributaria, se tiene que las normas tributarias que se emitan rigen para las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas que se originen desde la entrada en vigencia de las mismas.

La anterior Constitución Política del Perú de 1979 contemplaba en su artículo 187 establecía que la retroactividad benigna a favor del contribuyente, es decir si la ley que se emitía, le era más favorable, esta se aplicaba a los hechos ocurridos antes de su vigencia.

Esta situación fue modificada en la Constitución Política del Perú de 1993 la cual establece que la retroactividad benigna se aplica únicamente para casos penales. A través de una modificatoria constitucional, efectuada por Ley 28389, que fue publicada en el Diario Oficial El Peruano el 17 de noviembre de 2004, se adoptó además la teoría de la aplicación inmediata de las normas, dejando de lado la teoría de los derechos adquiridos.

Es necesario hacer notar que un sector de la doctrina considera que existe aplicación retroactiva benigna de las normas tributarias, esto a raíz de una interpretación que realizan de la Sentencia 3595-2006-PA/TC emitida por el Tribunal Constitucional.

Al respecto cabe señalar que por Ley Nro. 27153, Ley que regula la explotación de juegos de casino y máquinas tragamonedas, que fue publicada el 09 de julio de 1999, se creó el impuesto a los juegos de casino y de máquinas tragamonedas, esta ley fue materia de un proceso de Acción de Inconstitucionalidad por la cual el Tribunal Constitucional emitió la Sentencia 09-2001-AI/TC, el 02 de febrero de 2002, en la cual declaró la inconstitucionalidad, no de toda la ley, sino únicamente de numeral 1 del artículo 38, del artículo 39 de la segunda disposición transitoria y de la primera disposición transitoria en la parte que establece un plazo legal.

Posteriormente el 27 de julio de 2002 se publicó la Ley 27796 por la cual se creó la Ley que modifica diversos artículos de la Ley 27153, ley que como se señaló en el párrafo anterior, no había sido declarada inconstitucional, así, por esta ley se reguló conforme a lo dispuesto por el Tribunal Constitucional la parte que había sido declarada inconstitucional. Contra esta Ley 27796 se interpuso una acción de amparo la cual fue resuelta por Sentencia 3595-2006-PA/TC. En este proceso de amparo se cuestionó los artículos 17 y 18 de la citada Ley 27796 que sustituían los artículos 38 y 39 de la Ley 27153, referidos a la base imponible y alícuota del impuesto, y sobre todo su tercera disposición transitoria, la cual señala que la aplicación de la tasa sería a partir de la vigencia de la Ley 27153, lo cual se argumentó, vulneraba el principio de irretroactividad en materia tributaria.

En cuanto a esto el Tribunal Constitucional en los fundamentos 5 y 7 de la Sentencia 3595-2006-PA/TC consideró que los artículos 17 y 18 de la Ley 27796 no vulneraban el principio de irretroactividad de las normas tributarias, indicando que si bien por STC 009-2001-AI/TC se declaró la inconstitucionalidad de los artículos 38.1 y 39 de la Ley 27153: “ello no implica que la recurrente se encuentre exonerada del pago de tributos, sino que estos deben regularse en función de una nueva base imponible y alícuota del impuesto”, asimismo, adicionalmente señaló: “no se dispuso la exención de pago alguno, sino que precisó que, habiéndose producido el hecho gravado, el mismo debía recalcularse conforme a una nueva base imponible y alícuota justa, más beneficiosa para la recurrente, como efectivamente ha ocurrido” (Sentencia del Tribunal Constitucional, 2007). Como se puede apreciar, el Tribunal Constitucional, en ningún momento acepta la posibilidad de una aplicación retroactiva de la norma.

Al respecto se debe tomar en cuenta el artículo 204 de la Constitución Política del Perú, que señala que las normas que han sido declaradas inconstitucionales por Sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional quedan sin efecto a partir del día siguiente de su publicación. También se debe tener presente que el Nuevo Código Procesal Constitucional, aprobado por Ley 31307 publicado el 23 de julio de 2021, en el segundo párrafo de su artículo 80 establece que:

Cuando se declare la inconstitucionalidad de normas tributarias por violación del artículo 74 de la Constitución, el Tribunal debe determinar de manera expresa en la sentencia los efectos de su decisión en el tiempo. Asimismo, resuelve lo pertinente respecto de las situaciones jurídicas producidas mientras estuvo en vigencia.

La situación ocurrida en la Sentencia 009-2001-AI/TC y la emisión de su aclaratoria, debieron en cierta medida inspirar la redacción del citado artículo 80 (idéntico al artículo 81 del anterior Código Procesal Constitucional), en la medida de que cuando se trata de la aplicación de normas tributarias resulta necesario tener en consideración cuáles serán las consecuencias en las relaciones jurídicas en el tiempo.

Sin embargo, volviendo al tema controvertido, la emisión de la Sentencia 3595-2006-PA/TC, generó que, algunos doctrinarios como Angel Marco Chavez Gonzales, consideran que lo que hizo el Tribunal Constitucional fue abrir la puerta a la retroactividad benigna de las normas tributarias, concluyendo que:

El artículo 103 y el artículo 74 de la Constitución Política de 1993 admiten "implícitamente" como excepción la retroactividad de la ley tributaria siempre que respete los principios tributarios constitucionales, produzca efectos favorables para el contribuyente y tenga por fin restablecer el respeto de estos principios ante una ley anterior que los vulneró. (2009, p. 178)

Respecto a este punto cabe señalar que el Tribunal Constitucional no declaró la retroactividad de la Ley 27796, ya que nunca declaró la inconstitucionalidad de la Ley 27153, la cual sigue vigente inclusive hasta la fecha, lo que hizo es señalar que numeral 1 del artículo 38, del artículo 39 de la segunda disposición transitoria y de la primera

disposición transitoria en la parte que establece un plazo legal, eran inconstitucionales, sin embargo respecto de los efectos de dicha declaración de inconstitucionalidad, señaló que se produjo una *vacatio sententiae* es decir mientras el Poder Legislativo no diera una norma sustitutoria, los contribuyentes debían continuar pagando el impuesto (poniendo como límite el 31 de diciembre de 2002) por lo que las normas declaradas inconstitucionales continuaban surtiendo efectos, hasta que se diera una nueva norma, a cuya entrada en vigencia se recalcularían los montos pagados y a pagarse, no se está frente a la existencia de retroactividad en materia tributaria, sino a la aplicación en *vacatio sententiae* de una norma inconstitucional.

6. Clasificación de los tributos

La Norma II del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario (Ministerio de Economía y Finanzas, D.S. 133-2013-EF, 2013) recoge la clásica clasificación tripartida de los tributos en:

6.1. Impuesto

Es aquella clase de tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado, “sino que se cobra por un hecho imponible determinado” (Galdas, M., Gregorio, A. e Hidalgo, M., 2019, p.196), así se tiene por ejemplo el Impuesto a la Renta y el Impuesto General a las Ventas.

6.2. Contribución

Es aquella clase de tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente, toda vez que “la actividad pública que se desencadena es mucho más ceñida, ya que solo puede establecerse como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos” (Cazorla, L., 2021, parte 2, sección 7). Respecto de este la contribución más conocida es la contribución especial por obras públicas que suelen aplicar los gobiernos locales,

6.3. Tasa

Esta clase de tributo viene a ser aquella cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales. Se puede afirmar que “la tasa no es una imposición obligatoria, toda vez que el particular tiene la opción de adquirir o no el bien o servicio” (Restrepo, J., 2020, cap. 3, sección 2). Debe tomarse en cuenta que no será tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual.

Las Tasas a su vez, entre otras, pueden ser:

6.3.1. Arbitrios

Son aquella clase de tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público. El arbitrio más conocido viene a ser el arbitrio por limpieza pública.

6.3.2. Derechos

Son aquellas tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos. Un ejemplo de éstos son los derechos que se pagan por la tramitación de peticiones administrativas.

6.3.3. Licencias

Son aquel tipo de tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización. La licencia por funcionamiento viene a ser un ejemplo de este tipo de tasa.

Otra clasificación, que se tiene de los tributos es aquella que tiene como razón el destinatario del tributo, y señala que éstos se pueden dividir en:

- **Tributos directos:** Son aquellos que gravan la riqueza en forma directa, es decir, no son susceptibles de repercutirse o trasladarse a terceras personas, así se tiene por ejemplo el Impuesto a la Renta o el Impuesto Predial.

- **Tributos indirectos:** Son aquellos que gravan la manifestación indirecta de la riqueza, en otras palabras, “gravan y tienen por objeto manifestaciones indirectas de la capacidad económica, circulación o consumo de la riqueza” (Mauricio, S., 2019, p. 69), aquí se tiene por ejemplo al Impuesto General a las Ventas o al Impuesto Selectivo al Consumo.

7. Hecho Generador y el Hecho Imponible

Si bien tanto hecho generador como hecho imponible parecen ser términos similares, en su esencia no son lo mismo, pero se encuentran vinculados estrechamente entre sí, ya que ambos confluyen en la formación de la obligación tributaria. Para entenderlos mejor se debe considerar lo siguiente:

- El **hecho generador**, viene a ser “un acto real y concreto, que se materializa en la vida económica y jurídica, para crear una obligación tributaria. Sin el hecho generador no hay obligación. El hecho generador es el que hace nacer la obligación” (Navarro Vásquez y Marccone, 2002, p. 318). Así el hecho generador viene a ser la conducta realizada por el contribuyente, que origina la obligación tributaria, el hacer del sujeto pasivo que determinará finalmente la obligación de pagar el tributo.
- En cuanto al **hecho imponible** se debe tomar en cuenta las siguientes concepciones: El nacimiento de la obligación tributaria, que es una situación abstracta (hipotética para destacados autores), tienen en el hecho imponible el presupuesto legal que lo va a conducir para convertirse en una situación concreta, al hecho generador que es un hecho material, vivo, tangible total y absolutamente real. Cuando esta conjunción se produce, el encuentro de lo ideal, con lo real (el espíritu con la materia), recién, en ese momento nace la obligación tributaria. En término más sencillo, el hecho imponible es el acto, omisión o hecho económico que resulta afecto al tributo por imperio de la Ley. (Navarro Vásquez y Marccone, 2002, p. 318)

Asimismo, la estructura del hecho imponible es fijada libremente por la ley. Puede incorporar y tipificar cualquiera de las manifestaciones generales o parciales de capacidad económica (renta, patrimonio, consumo o gasto) y hacerlo, además de manera diversa. Puede ser un hecho instantáneo o con un plazo de tiempo determinado. Puede ser realizado en el territorio del Estado o fuera de él, si el poder tributario de que se trate tiene legitimación para gravar hechos realizados en otro territorio. (Calvo, R., Calvo, J. 2021, cap. XI)

Por otro lado, y con clara y certera precisión, el reconocido jurista español Fernando Sainz de Bujanda respecto al hecho imponible, señala que es el “Conjunto de circunstancias hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta” (Diccionario Enciclopédico Tributario, 2002, p. 319).

Tomando en cuenta los conceptos antes señalados y en ese orden de ideas se puede concluir que el hecho generador es el suceso, acontecimiento, acción o inacción (como puede ocurrir en el caso de las omisiones que generan infracciones) ocurrido en la realidad, producto de las conductas de los seres humanos (plano de los hechos humanos) mientras que el hecho imponible es un conjunto de supuestos descritos en una norma que establecen que determinado hecho o circunstancia acarrearán el nacimiento de la obligación tributaria por parte del obligado tributario (plano de los supuestos de hecho normativos).

Muchas veces se considera como sinónimos al hecho imponible con la hipótesis de incidencia tributaria, y en la realidad se ha demostrado que son lo mismo ya que ambos tienden a referirse al hecho descrito en la norma como aquel que de realizarse será el que dará origen a la obligación tributaria.

8. La Relación Jurídica Obligatoria Tributaria

La relación jurídica obligatoria tributaria es aquel vínculo de derecho público que surge al haberse producido el hecho generador que se subsume en la hipótesis de incidencia tributaria, activando la consecuencia jurídica prevista en la norma.

En la reconocida doctrina brasileña, la relación jurídica obligatoria tributaria ha sido ampliamente discutida, habiendo sido definida como:

Es el conjunto de prescripciones normativas que interesan al Derecho Tributario, vamos a encontrar los dos tipos de relaciones: las de sustancia patrimonial y los vínculos que hacen irrumpir meros deberes administrativos. Las primeras, previstas en el núcleo de la norma que define el fenómeno de la incidencia – regla matriz – y las otras superpuestas a ella, para hacer posible la operatividad de la institución tributaria: son los deberes instrumentales o formales. (De Barros Carvalho, 2002, p. 341)

Como se puede apreciar en esta definición, se habla de dos clases de relaciones jurídicas obligatorias tributarias:

- Las primeras referidas a lo que el autor llama el “núcleo” de la norma que vendría a estar vinculada al surgimiento de una obligación relacionada al tributo mismo, es decir al pago de una parte de la riqueza a favor del Estado.
- Las segundas referidas a aquellas a deberes “instrumentales o formales” que se refieren a relaciones jurídicas obligatorias no vinculadas al tributo en sí, sino a obligaciones conexas como pueden ser, por ejemplo, las obligaciones de presentar declaraciones informativas.

Entonces se puede concluir que la relación jurídica obligatoria tributaria nacerá cuando el sujeto pasivo realiza el hecho generador, el cual se subsume en la hipótesis de incidencia tributaria prevista en la norma y que trae como consecuencia el nacimiento de la obligación tributaria, la cual puede ser:

- **Sustancial:** referida al pago del tributo mismo.
- **Formal:** referida al cumplimiento de formalidades conexas que no implican directamente el pago de un tributo, pero que no por ello dejan de ser obligaciones tributarias.

Como elementos de la relación jurídica obligatoria tributaria se tiene a los sujetos y el vínculo. Respecto de los sujetos que participan de esta relación jurídica, se aprecia dos partes, que vienen a estar determinados por la Ley, y son:

8.1. Sujeto Activo.

El sujeto activo, es llamado también “**acreedor tributario**”, y siempre será el Estado, quien tiene las funciones de administración, recaudación y fiscalización de los tributos a través de sus distintas administraciones tributarias siendo principalmente:

- La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT,
- Gobiernos Regionales,
- Gobiernos Municipales,
- Otros entes estatales (Así, por ejemplo, en caso se trate de Derechos, entendidos estos como Tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público).

8.2. Sujeto Pasivo.

El sujeto pasivo o “**deudor tributario**” viene a ser el obligado a cumplir con la prestación económica a favor del Estado.

Puede ser:

- **Contribuyente:** Es aquel ente de imputación de derechos y obligaciones, que realiza o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria. De conformidad a lo previsto en el artículo 21 del Texto Único Ordenado del Código Tributario (Decreto Supremo 133-2013-EF, 2013), pueden ser considerados como contribuyentes:

- Las personas naturales,
- Las personas jurídicas,

- Las comunidades de bienes,
 - Los patrimonios
 - Las sucesiones indivisas
 - Los fideicomisos
 - Las sociedades de hecho
 - Las sociedades conyugales,
 - También otros entes colectivos, aunque carezcan de capacidad o personalidad jurídica, es el caso, por ejemplo, de los consorcios.
- **Responsable:** Es aquel, que, sin ser contribuyente, se encuentra obligado a cumplir con la prestación en virtud a lo dispuesto en la Ley.

8.2.1. Derechos de los Contribuyentes

El artículo 92 del Texto Único Ordenado del Código Tributario (Decreto Supremo 33-2013-EF, 2013) señala de forma detallada cuales son los derechos de los administrados, no hace diferencia entre derechos de los contribuyentes y derechos de los responsables, sin embargo, de su texto se puede apreciar que se refiere a los derechos de los contribuyentes. En forma resumida se puede considerar como derechos de los contribuyentes a los siguientes:

- a) Ser tratados con respeto y consideración.
- b) A la devolución de lo pagado indebidamente o en exceso.
- c) Sustituir o rectificar sus declaraciones juradas.
- d) Interponer recurso de reclamo, apelación, demanda contencioso administrativa.
- e) Conocer el estado del trámite de los procedimientos en los que sea parte, y acceder a los expedientes.
- f) Solicitar la ampliación de lo resuelto por el Tribunal Fiscal.

- g) Solicitar la no aplicación de intereses o sanciones en caso de duda razonable o dualidad de criterios.
- h) A interponer queja.
- i) Formular consulta y obtener la debida orientación
- j) La confidencialidad de la información proporcionada a la Administración Tributaria (reserva tributaria).
- k) Solicitar copia de sus declaraciones o comunicaciones
- l) No presentar documentos ya presentados
- m) Contar con asesoramiento particular cuando se requiera su comparecencia
- n) Solicitar aplazamiento y/o fraccionamiento de la deuda tributaria
- o) Solicitar la prescripción de las acciones de la administración
- p) Tener un servicio eficiente y facilidades para el cumplimiento de sus obligaciones
- q) Designar dos representantes durante el procedimiento de fiscalización sobre precios de transferencia
- r) Demás derechos conferidos en la constitución, el propio código tributario o leyes específicas.

Como se puede apreciar, los derechos de los contribuyentes no se terminan en los ya citados en el artículo 92 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, no son una enumeración numerus clausus, sino que existen otras normas que podrían consagrarlos, estas otras normas podrías no solo ser la Constitución, el propio Código Tributario, u otras leyes especiales, sino que también lo podrían ser los tratados internacionales o convenios bilaterales o multilaterales, suscritos por el Estado.

Al respecto resulta necesario precisar que la Convención Americana de Derechos Humanos en el inciso 1) de su artículo 8 hace una única referencia en todo su texto a la materia fiscal, así señala:

Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido

con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter. (1969)

La referencia que hace la Convención Americana de Derechos Humanos (CADH) a la materia fiscal es corta, pero en realidad de la interpretación del íntegro del texto se puede apreciar que consagra el derecho al acceso a la justicia, al juez natural y al plazo razonable.

A pesar de la casi nula regulación en los sistemas de protección de derechos humanos respecto a los derechos de los contribuyentes, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha emitido diversos pronunciamientos vinculados a la materia tributaria, en algunos casos vinculados a derechos generales como el derecho al derecho de propiedad, *ne bis in ídem*, intangibilidad de las reparaciones, y otros más cercanos al tema tributario como la capacidad contributiva.

Asimismo, este tribunal en numerosas sentencias, tal y como el Caso Moya Solis Vs. Perú, ha señalado que el Art. 8.2 de la CADH establece garantías mínimas que los Estados deben asegurar, en función al debido proceso legal. Así también, precisó que la jurisprudencia que emiten en función a estas garantías no se debe limitar a los procesos penales, sino que tiene que ser ampliado en lo que concierne a los procesos administrativos seguidos ante la Administración Pública. (2021, párr. 68)

Es necesario resaltar que, los derechos de los contribuyentes son las bases de protección otorgadas por la ley, que garantiza que la Administración Tributaria, no podrá actuar arbitrariamente en detrimento de los sujetos pasivos de la relación tributaria, en lo referente a los límites que el ordenamiento jurídico le impone. (García, J., 2020, p. 139)

8.2.2. Obligaciones de los Contribuyentes

En cuanto a las obligaciones de los contribuyentes, el artículo 87 del Texto Único Ordenado del Código Tributario (Decreto Supremo 133-2013-EF, 2013), señala las mismas como obligaciones de los administrados, y al igual que respecto a los derechos de los

administrados, no hace la precisión a si se refiere a obligaciones de los contribuyentes u obligaciones de los responsables, pero por el contenido de los mismos, se puede apreciar a que se refieren a las obligaciones de los contribuyentes.

En ese sentido, se aprecia que este artículo señala como obligaciones de los contribuyentes, los siguientes:

- a) Facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la administración tributaria.
- b) Inscribirse en los registros de la administración tributaria y acreditar su inscripción.
- c) Emitir y/u otorgar comprobantes de pago.
- d) Llevar los libros de contabilidad y/u otros libros y registros.
- e) Permitir el control por parte de la Administración Tributaria, así como presentar o exhibir documentación tributaria o vinculada.
- f) Proporcionar a la administración la información que ésta requiera
- g) Almacenar, archivar y conservar los registros, así como comunicar la pérdida o destrucción de los libros o registros.
- h) Mantener operativos los sistemas de programas operativos.
- i) Concurrir a las oficinas de la administración cuando su presencia le sea requerida.
- j) Guardar reserva de la información a la que haya tenido acceso sobre precios de transferencia.
- k) Permitir la instalación de sistemas informáticos.
- l) Comunicar la existencia de bienes u otros en los procedimientos de cobranza que inicie la SUNAT.
- m) Permitir que la SUNAT realice acciones de asistencia mutua, y al respecto deberán: presentar declaraciones o información que le sea requerida, o concurrir a las oficinas de la administración, presentar declaraciones informativas, realizar los procedimientos de debida diligencia.

Se debe tomar en cuenta que esta enumeración de las obligaciones de los contribuyentes no se agota con las detalladas en ésta, puesto que las normas tributarias especiales, establecerán obligaciones adicionales específicas, las cuales también deben ser tomadas en cuenta, en consecuencia se puede señalar que el Derecho Tributario debe ser uno de los que más obligaciones establece para los destinatarios de sus normas, las relaciones jurídicas que se establecen generalmente establecerán diversos tipos de obligaciones, sean formales (las más) y sustanciales para los contribuyentes.

9. Los órganos resolutores en materia tributaria: SUNAT y Tribunal Fiscal

9.1. La SUNAT como organismo administrador de tributos y primera instancia administrativa.

La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, es un organismo público descentralizado del sector Economía y Finanzas, creado por Ley 24829 publicada en el diario oficial El Peruano el 08 de junio de 1988.

En fecha 12 de julio de 2002, por Decreto Supremo 061-2002-PCM la inicial Superintendencia Nacional de Administración Tributaria absorbió a la Superintendencia Nacional de Aduanas, lo cual implicó la fusión de ambos negocios, el tributario y aduanero, por estar estrechamente vinculados.

La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración tributaria, se encarga de la administración de los tributos internos y aduaneros, estando encargada de la recaudación y fiscalización de:

- Impuesto a la Renta
- Impuesto General a las Ventas
- Impuesto Selectivo al Consumo
- Impuesto Extraordinario para la promoción y desarrollo turístico nacional.
- Impuesto Temporal a los Activos Netos
- Impuesto a las Transacciones Financieras

- Impuesto Especial a la minería (Ley 29789).
- Impuesto a los Casinos y Tragamonedas.
- Derechos arancelarios o Ad Valorem
- Derechos Específicos.

Posteriormente, también se le encargó la recaudación de otros aspectos nos tributarios como son:

- Aportes a ONP
- Aportes a ESSALUD
- Regalías Mineras.
- Gravamen Especial a la Minería (Ley 29790).

Respecto de los tributos que administra la SUNAT, la primera instancia administrativa le ha sido encargada, correspondiéndole la evaluación y resolución de los Recursos de Reclamación y la admisibilidad de los Recursos de Apelación.

Así, los recursos que se pueden interponer en materia tributaria son dos: Reclamación ante la Administración Tributaria y Apelación ante el Tribunal Fiscal. No obstante, no se puede dejar de mencionar a que también se puede interponer queja, ante los defectos de tramitación.

9.2. El Tribunal Fiscal como máximo órgano resolutor

El Tribunal Fiscal no es parte de la SUNAT, es un órgano del Ministerio de Economía y Finanzas, que se encarga de la resolución en última instancia administrativa de las controversias que le deriven las distintas administraciones tributarias (principalmente SUNAT y gobiernos locales).

9.2.1. Funciones del Tribunal Fiscal

El artículo 101 del Texto Único Ordenado del Código Tributario (Ministerio de Economía y Finanzas, D.S. 133-2013-EF, 2013), señala como funciones del Tribunal Fiscal principalmente las siguientes:

- Resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las Resoluciones de las Administraciones Tributarias, que resuelvan reclamaciones interpuestas contra:
 - Órdenes de Pago.
 - Resoluciones de Determinación
 - Resoluciones de Multa
 - Otros actos administrativos que tengan vinculación directa con la determinación de la obligación tributaria.
 - Resoluciones vinculadas a las aportaciones a ESSALUD y ONP.
 - Resoluciones vinculadas a derechos aduaneros y clasificaciones arancelarias
 - Resoluciones que resuelvan tercerías.
- Resolver cuestiones de competencia entre administraciones tributarias.
- Atender quejas
- Uniformar la jurisprudencia tributaria
- Proponer al Ministerio de Economía y Finanzas la modificación o emisión de normas tributarias.
- A fin de realizar la notificación de sus resoluciones, está facultada para celebrar convenios con otras entidades del sector público.

9.2.2. Jurisprudencia del Tribunal Fiscal

Los actos que emite el Tribunal Fiscal, cuando resuelven cuestiones vinculadas a sus funciones, las efectúa a través de las denominadas Resoluciones del Tribunal Fiscal.

Sin embargo, tres cuestiones controvertidas surgen al emitirse estas Resoluciones y que tienen que ver con el agotamiento de la vía administrativa a efecto de interponer demanda contenciosa ante el Poder Judicial:

- Cuestiones referidas a la apelación de la apelación
- Cuestiones referidas a las quejas
- Cuestiones referidas a las solicitudes de corrección, ampliación y aclaración

9.2.2.1. En cuanto a las cuestiones referidas a la apelación de la apelación

Se debe hacer notar que, al emitir el Tribunal Fiscal, pronunciamiento respecto algún recurso de apelación, sobre alguna materia sometida a su competencia, esta será una resolución que agota la vía administrativa y que por lo tanto es susceptible ya de impugnarse en la vía contencioso administrativa ante el Poder Judicial.

Sin embargo, esto no es tan simple, puesto que el en muchas ocasiones, el Tribunal Fiscal emite resoluciones por las cuales dispone que la Administración Tributaria proceda conforme lo dispone en su resolución, así por ejemplo, podrá ordenar, se realice un cruce de información adicional a efecto de determinar la certeza de un hecho (como una especie de prueba de oficio), o la reliquidación de la deuda tomando en cuenta diversas circunstancias, o la nulidad parcial de lo resuelto, u otras situaciones diversas.

Frente a estas resoluciones, la Administración Tributaria, deberá proceder a emitir una resolución adicional denominada Resolución de Cumplimiento, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 156 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, y es contra esta Resolución de Cumplimiento que se otorga el derecho al contribuyente a nuevamente interponer Recurso de Apelación ante el Tribunal Fiscal, produciéndose la apelación de aquello que ya fue resuelto en otro recurso de apelación anterior.

Si las materias fueron íntegramente devueltas a la Administración Tributaria y el íntegro de lo resuelto por el Tribunal Fiscal fue materia de Resolución de Cumplimiento y luego nuevamente el segundo Recurso de Apelación, entonces lo correcto sería afirmar que

la segunda Resolución del Tribunal Fiscal, es la que en definitiva da por agotada la vía administrativa.

Pero, en algunas ocasiones, las materias no son íntegramente devueltas a la Administración Tributaria para su cumplimiento, sino que existe una devolución parcial respecto de ciertas materias y la orden de que se proceda conforme lo dispone el Tribunal Fiscal, y confirma el resto de lo resuelto por la Administración Tributaria.

Es entonces, que surge la controversia respecto a si la primera Resolución del Tribunal Fiscal agota o no la vía administrativa, por lo menos respecto de la parte que confirma lo resuelto, en consecuencia, surge la interrogante respecto a si esta parte (la confirmada) podría ser impugnada judicialmente, o si tendría que esperar a que se emita la Resolución de Cumplimiento para recién impugnar la última resolución que resuelva la apelación contra la Resolución de Cumplimiento.

Parecería razonable que la parte confirmada ya quedó firme y por lo tanto respecto de lo resuelto en esta, quede agotada la vía administrativa; y que, en contra de la segunda Resolución del Tribunal Fiscal, recién se agote la vía administrativa cuando esta se emita, pero queda la interrogante respecto de que pasaría si el Poder Judicial emite resoluciones contradictorias en cuanto a lo que es una sola materia controvertida.

9.2.2.2.- En lo que respecta a las cuestiones referidas a las quejas

Los contribuyentes pueden interponer queja cuando en los procedimientos llevados ante la Administración Tributaria, existan actuaciones, procedimientos, omisiones o demoras, que infrinjan lo establecido en las normas tributarias.

Las Resoluciones del Tribunal Fiscal, que se emiten a efecto de corregir defectos en la tramitación de los procedimientos administrativos que se llevan ante la Administración Tributaria generan agotamiento de la vía administrativa respecto de la materia sometida a discusión.

Así cuando algún contribuyente realiza el cuestionamiento de algún acto de la administración vinculado al procedimiento (por ejemplo la notificación), y el Tribunal Fiscal emite pronunciamiento señalando que el acto administrativo no adolece de ningún vicio que amerite ser corregido por parte de la Administración, desestimando la queja interpuesta por el contribuyente, esta Resolución del Tribunal Fiscal, agotará la vía administrativa respecto de la materia sobre la que emitió pronunciamiento.

Por lo tanto, de no estar conforme con lo resuelto en ella, el contribuyente deberá proceder a interponer la demanda correspondiente ante el Poder Judicial. De no hacerlo estará consintiendo lo resuelto por el Tribunal Fiscal y no podrá posteriormente, cuando se resuelva en definitiva el fondo de la controversia, alegar el cuestionamiento de forma que realizaba en la queja.

9.2.2.3.- En cuanto a las solicitudes de corrección, ampliación o aclaración

Las Resoluciones del Tribunal Fiscal que se emiten en última instancia administrativa, no pueden ser materia de cuestionamiento nuevamente, sin embargo, de oficio o a pedido de parte (pedido presentado dentro de los 10 días hábiles siguientes de haber sido notificado), se puede corregir, ampliar o aclarar lo resuelto por el Tribunal Fiscal.

Así conforme al artículo 153 del Texto Único Ordenado del Código Tributario se podrá presentar:

- Solicitud de corrección: cuando se trate de errores materiales o numéricos.
- Solicitud de ampliación: cuando existan puntos omitidos.
- Solicitud de aclaración: respecto de algún concepto dudoso de la resolución.

El aspecto controversial es determinar desde cuando se considera agotada la vía administrativa, sea desde la emisión de la resolución originaria o desde la resolución que corrige, amplía o aclara el aspecto controvertido.

En el caso de la resolución de corrección el agotamiento de la vía administrativa se dará siempre desde la emisión de la resolución original, ya que el error numérico o material no altera en nada lo resuelto.

En cuanto a las resoluciones de aclaración y ampliación, si éstas últimas no aclaran ni amplían nada, entonces la vía administrativa quedará agotada con la resolución originaria.

Pero si las resoluciones de aclaración y ampliación, emiten pronunciamiento aclarando o ampliando la materia controvertida de la Resolución del Tribunal Fiscal original, entonces el agotamiento de la vía administrativa se dará desde la resolución aclaratoria o ampliatoria.

9.2.3.- Jurisprudencia Administrativa de Observancia Obligatoria

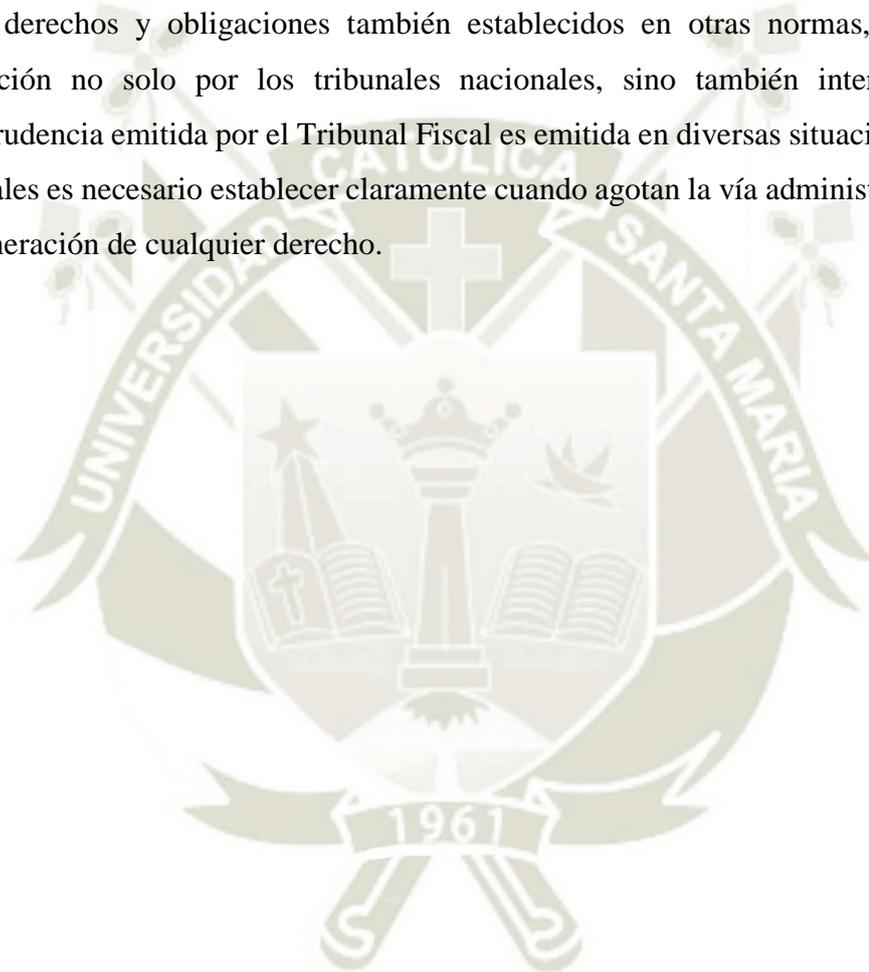
El Tribunal Fiscal, en uso de sus facultades previstas en los artículos 102 y 154 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, puede emitir resoluciones con el carácter de observancia obligatoria. Estas resoluciones podrán ser emitidas en los siguientes supuestos:

- Cuando en la aplicación de la norma al caso concreto se aplique la norma de mayor jerarquía.
- Cuando se interprete de modo expreso y con carácter general el sentido de las normas tributarias.
- Cuando exista un criterio recurrente de las Salas Especializadas

El criterio emitido en una Resolución Fiscal de observancia obligatoria es sometido a debate en Sala Plena, y constituirá jurisprudencia de observancia obligatoria para la Administración Tributaria, y solo podrá ser modificado por el propio Tribunal Fiscal, vía reglamentaria o por Ley.

A modo de recapitulación, se puede señalar que los tributos han estado presentes a lo largo de la historia de la sociedad organizada, y vienen a constituir una prestación, generalmente pecuniaria, establecida en una norma con rango de Ley, que detalla el supuesto de hecho que determina la conducta que será materia de imposición, y en base a ésta se

determinará la cantidad con la cual deberá aportar el sujeto pasivo a los gastos comunes del Estado. La Potestad Tributaria del Estado tiene sus límites en los Principios Constitucionales de Legalidad, Igualdad y No Confiscatoriedad y también en el Principio de Capacidad Contributiva el cual, si bien no está expresamente previsto en el texto constitucional, ha sido considerado implícitamente incluido por el Tribunal Constitucional. También debe considerarse que los derechos y obligaciones de los contribuyentes no se agotan en la enumeración hecha por el Texto Único Ordenado del Código Tributario, sino que puede haber derechos y obligaciones también establecidos en otras normas, y que merecen protección no solo por los tribunales nacionales, sino también internacionales. La Jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal es emitida en diversas situaciones, respecto de las cuales es necesario establecer claramente cuando agotan la vía administrativa para evitar la vulneración de cualquier derecho.



SUB CAPÍTULO SEGUNDO

IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS, IMPUESTO A LA RENTA Y OPERACIONES NO REALES Y NO FEHACIENTES

Este subcapítulo trata sobre el Impuesto General a las Ventas, el Impuesto a la Renta, y las Operaciones No Reales y No Fehacientes. Al tratar al Impuesto General a las Ventas, se ve un breve desarrollo histórico, los tipos de impuestos en monofásico y plurifásico (y sus diversas sub clasificaciones), y los distintos supuestos que grava este impuesto. En lo que refiere al Impuesto a la Renta, se tomará en cuenta la definición, teorías sobre la renta, renta producto, flujo de riqueza y consumo más incremento patrimonial. En lo que respecta a las operaciones no reales y no fehacientes, un tema trascendental será el desarrollo de los conceptos previos como son el planeamiento tributario, la economía de opción, la elusión y la Norma XVI del Código Tributario, el fraude a la ley, la evasión y simulación, entrado luego al tema regulado sobre operaciones no reales en la Ley del Impuesto General a las Ventas y las operaciones no fehacientes en la Ley del Impuesto a la Renta, para finalmente tratar el tema probatorio en materia tributaria.

1. Impuesto General a las Ventas – Impuesto al Valor Agregado

El Impuesto General a las Ventas (IGV) es llamado en otros países como Impuesto al Valor Agregado (IVA), y es un tipo de tributo que representa junto con el Impuesto a la Renta, más del setenta por ciento de la recaudación nacional, he allí su importancia respecto de su adecuado tratamiento legal.

1.1. Antecedentes históricos

A decir de Jorge Bravo Cucci, el impuesto al valor agregado, tal y como se tiene estructurado hoy en día, bajo la técnica del valor agregado, tuvo su origen en el modelo que en 1919 planteó en Alemania el señor ingeniero, Wilhelm Von Siemens. Pero no es sino hasta 1954 que se implementó en Francia. De los países de la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico), solo tres no han adoptado todavía la técnica de la imposición al consumo bajo la técnica del valor agregado. En Latinoamérica, todos los países la han adoptado. En cuanto al Perú, el origen de la imposición al consumo se encuentra en el Impuesto a los Timbres Fiscales (Ley 9923) impuesto que gravaba las ventas y transacciones que implicaran movimiento de fondos, pero era sobre el precio total no sobre el valor agregado. Es en 1973 que por Decreto Ley 19620, que se regula el Impuesto a los Bienes y Servicios, que era un impuesto que gravaba la venta de bienes a nivel fabricante o importador con la posibilidad de deducción de crédito fiscal y tasas progresivas, también, gravaba las actividades de construcción y determinados servicios; no fue sino hasta la modificatoria introducida por Ley 21070 que, en 1975, que se empieza a adoptar la técnica del valor agregado, pero solo a nivel productor y mayorista. Es con el Decreto Legislativo 190, en 1982, que se implementa un impuesto al consumo bajo la técnica del valor agregado, y un impuesto selectivo al consumo con las estructuras que se tienen hasta la actualidad. El 01 de enero de 1994 entró en vigencia el Decreto Legislativo 775 y posteriormente el Decreto Legislativo 821, vigente hasta la fecha. (2018, pp. 12-13)

Actualmente el texto vigente que regula tanto el Impuesto General a las Ventas como el Impuesto Selectivo al Consumo a través de un Texto Único Ordenado, es el Decreto Supremo 055-99-EF.

1.2. Concepto

El Impuesto General a las Ventas (IGV) es aquel tipo de tributo indirecto, que grava actividades comerciales de consumo de determinados bienes y servicios en todas las fases del circuito económico y que se impone sobre el valor agregado en cada etapa, permitiendo descontar del impuesto por pagar, el impuesto pagado en la etapa anterior.

Para Jorge Bravo Cucci, el Impuesto General a las Ventas es “un impuesto indirecto estructurado bajo la técnica del valor agregado, que grava las manifestaciones de riqueza traducidas en actos de consumo” (2018, p. 19). Al respecto habría que considerar si cualquier consumo es susceptible de ser gravado con este impuesto, lo razonable es que no todo consumo sea gravado, sino solamente aquel que provenga de una actividad empresarial, en la que el sujeto activo efectúa la actividad para generar una ganancia.

Hugo E. Kaplan, señala que: “Impuestos generales a las ventas son los que gravan todas las ventas de bienes y servicios, excepto los expresamente eximidos; en tanto que impuestos selectivos, sólo gravan aquellos bienes y servicios taxativamente enunciados.” (Kaplan, 2004, p. 304).

Por otro lado, “es un impuesto territorial de imposición en destino (consumo), porque al gravar el consumo, habilita al Estado del lugar donde este ocurra para percibir definitivamente el importe del gravamen” (Chávez, A. ,2020, p. 292).

En lo que respecta, la Administración Tributaria como sujeto activo del impuesto realizará procesos de control, verificando que los ingresos declarados hayan sido generados para la comercialización de bienes o servicios a precio de mercado como mínimo y que los costos y gastos imputados tengan relación con la actividad que

desarrolla y que sean necesarios para la empresa, cumpliendo de esta manera con el principio de transparencia. (Rivera, K. et al, 2019, p. 66)

Así tanto el Impuesto General a las Ventas como el Impuesto Selectivo al Consumo son impuestos al consumo.

1.3. Tipos de Impuesto al Consumo

1.3.1. Impuesto Monofásico

En este tipo de impuestos solo se grava una etapa, o una sola fase del proceso productivo o del proceso de distribución o del proceso de venta al consumidor final. Así, un impuesto de este tipo, por una sola vez gravará de forma excluyente:

- La fase de producción; en esta se gravará la venta del bien o servicio que realice el fabricante.
- La fase intermedia; grava la transferencia del bien o servicio en la fase del comercio al por mayor o la de ventas o transferencias al distribuidor mayorista.
- La fase final: grava las operaciones de transferencia de bienes o servicios que ocurren con los consumidores finales.

Un ejemplo de impuesto monofásico es el Impuesto Selectivo al Consumo, que se grava a nivel productor o importador, “siendo estos últimos los encargados de la declaración y pago del tributo, lo que en doctrina se conoce como sujeto pasivo del impuesto” (Ríos, R., 2019, p. 30).

Debe tenerse en cuenta que el impuesto monofásico al no gravar todas las etapas del proceso productivo, desincentiva algunas actividades en desmedro de otras, llegando a generar desigualdad entre los agentes económicos, puesto que mientras unos terminan pagando por una actividad otros quedan exentos de éste pago.

1.3.2. Impuesto Plurifásico

En este tipo de impuestos se grava todas las etapas, fases del proceso productivo o del proceso de distribución, sean las del productor o fabricante, la fase mayorista, y la del consumidor final. Este impuesto permite que graven todas las etapas del proceso productivo y de esta forma se tenga un mejor control en todas las etapas, evitando la evasión (ya que un productor, podría ser el consumidor de otro productor). Estos impuestos a su vez pueden ser:

- Impuesto plurifásico acumulativo
- Impuesto plurifásico no acumulativo

1.3.2.1. Impuesto plurifásico acumulativo

Los impuestos plurifásicos acumulativos, llamados también impuestos cascada, son aquellos que gravando todas las fases de las actividades económicas (la fase de producción o proceso de fabricación, la fase de distribución y la fase de venta al consumidor final), sin embargo, el monto pagado como impuesto es incorporado al precio de venta del bien, y pasa a ser la nueva base de cálculo del nuevo precio de transacción del siguiente sujeto que comercialice con el bien o servicio, de esta forma su precio se va incrementando sustancialmente mientras más transacciones de éste se efectúen, encareciendo el precio final del producto (efecto cascada).

Este hecho de incorporar el monto pagado por el tributo en el precio del bien, genera distorsiones en el mercado debido a que propicia en muchas ocasiones la integración vertical de las empresas con el fin de evitar lo más posible el número de transacciones, también genera distorsiones en el precio final de los productos exportados, y finalmente encarece el precio de los productos que llegan al consumidor final.

1.3.2.2. Impuesto plurifásico no acumulativo

Los impuestos plurifásicos no acumulativos, son aquellos en los que si bien se gravan todas las fases (fase de producción o proceso de fabricación, fase de distribución y fase de venta al consumidor final), no se grava la totalidad del precio del bien, sino únicamente el valor agregado en la etapa de comercialización, permitiéndose que del monto a pagarse como impuesto (débito fiscal), se deduzca el monto de impuesto pagado en las compras (crédito

fiscal). Así en cada fase del proceso productivo únicamente se grava solo el valor que se añade, que se agrega. También se debe tomar en cuenta que:

En nuestro país al Impuesto al Valor Agregado se le denomina Impuesto General a las Ventas en el Perú, el cual califica como un Impuesto al Valor Agregado de tipo Plurifásico No acumulativo, y se encuentra estructurado bajo el método de base financiera de impuesto (débito fiscal) contra impuesto (crédito fiscal), permitiendo que se reconozca una deducción tipo consumo a los efectos de determinar el valor agregado. (Alva Matteucci, s.f.)

En otras palabras, “este diseño pretende incidir una sola vez en el precio final de los bienes y servicios gravando en todas las etapas del ciclo productivo sólo el mayor valor que se incorpora a ellos, es decir, el valor agregado” (Cabanillas, E. 2019, p. 42).

1.4. Métodos para determinar el valor agregado

En la doctrina existen dos métodos para determinar el valor agregado y son:

- El Método de Adición
- El Método de Deducción o Sustracción

1.4.1 Método de Adición

Por el método de adición, se suman los montos que corresponden al valor agregado en cada una de las etapas del ciclo productivo, y luego se aplica la alícuota correspondiente.

1.4.2 Método de Sustracción

Por el método de sustracción se deducen las diferencias entre el valor de las ventas y el valor de las compras. En “la mayoría de legislaciones del mundo el valor agregado se calcula bajo el método de sustracción de impuesto de ventas, menos el impuesto de compras, porque es más sencillo de controlar y fiscalizar” (Villanueva, W., 2021, p.16), por ejemplo, en España “el sistema de aplicación de este impuesto es el conocido como método de

sustracción, en la modalidad de crédito del impuesto o de deducción de cuota sobre cuota” (Vásquez, M., 2021, p.30).

Al respecto existen dos posibilidades de aplicar este método:

- Sustracción sobre base real
- Sustracción sobre base financiera

1.4.2.1 Sustracción sobre base real

Para la determinación se busca determinar el valor realmente agregado en determinado periodo, para ello se busca la diferencia entre la venta de los bienes y sus respectivos costos. (Alva, M., 2011)

1.4.2.2 Sustracción sobre base financiera

En este caso se pretende obtener la diferencia entre el total de las ventas y de las compras realizadas en determinado periodo. (Alva, M., 2011). A su vez puede ser:

- **Deducción sobre base financiera de base contra base:** Donde del monto total de las ventas se deducen el monto total de las compras al cual se aplica la tasa, en un determinado periodo.
- **Deducción sobre base financiera de impuesto contra impuesto:** Este método para determinar el impuesto consiste primero en determinar el monto total de las ventas a las cuales se le aplica la tasa del impuesto, para luego a esta deducir o sustraer el impuesto pagado en las compras, así el monto a final a pagar como impuesto viene a ser el resultado del impuesto calculado por las ventas realizadas menos el impuesto pagado en las compras realizadas.

En consecuencia, se puede afirmar que el Impuesto General a las Ventas es “un impuesto indirecto al consumo que emplea la técnica del valor agregado bajo la modalidad

de sustracción sobre base financiera de impuesto contra impuesto (Bravo Cucci, 2018, p. 18).

1.5. Principio de Neutralidad Económica

El principio de neutralidad económica en el Impuesto General a las Ventas implica que los empresarios que participan en la cadena económica, y que pagan un Impuesto General a las Ventas en sus adquisiciones o compras, no se vean afectados con este el impuesto, por lo que se les permite trasladar este impuesto que pagaron a través de la deducción del crédito fiscal, en consecuencia, el Impuesto General a las Ventas pagado por el empresario, resulta neutral para éste, concretizándose este principio. Así, Ricardo Enrique Vara, señala al respecto:

El pensamiento financiero clásico, sostuvo que los impuestos deberían ser neutrales y cumplir su función fiscal sin tener por objetivo, ni por resultado, la modificación de las decisiones económicas de los contribuyentes, ni la alteración de las condiciones de los mercados (Bara, 2004, p. 70).

Esto no implica que el empresario no termine pagando impuesto alguno, sino que éste, únicamente deberá pagar el impuesto que le corresponda al valor agregado que le dio al bien o servicio trasladado, sin embargo, el derecho al crédito fiscal, le permite deducir el Impuesto General a las Ventas pagado en sus compras, por lo que este impuesto pagado, se neutraliza.

Entonces, “la neutralidad rige en la funcionalidad del IGV, que garantiza su correcta aplicación pues de otro modo perdería su esencia y, por ende, terminaría afectando a quienes no estaba dirigido” (Erazo, J. y Ponce, M., 2020, p. 52).

1.6. El Hecho Imponible y Nacimiento de la Obligación Tributaria en el Impuesto General a las Ventas

El hecho imponible en el impuesto general a las ventas está determinado por diversos supuestos que están previstos en el Texto Único Ordenado de la Ley General del Impuesto

General a las Ventas (Ministerio de Economía y Finanzas, D.S. 055-99-EF, 1999), en adelante Ley del IGV, que en sus artículos 1, 3 y 4 regula los siguientes supuestos:

- Venta o retiro de bienes muebles
- Prestación o utilización de servicios en el país
- Contratos de construcción
- Primera venta de bienes inmuebles que realicen los constructores – Posteriores ventas entre empresas vinculadas.
- Importación de bienes

1.6.1 Venta o retiro de bienes muebles

A efecto de determinar el hecho imponible es necesario establecer que ha definido la norma o qué se debe entender por: venta, retiro y bienes muebles.

- **Venta:** Acto por el que se transfieren bienes (presentes o futuros) a título oneroso.
 - Independiente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que origin la transferencia.
 - Independientemente de las condiciones pactadas.
 - En el caso de bienes futuros, sujetos a condición suspensiva, cuando el pago se produce con anterioridad a la existencia del bien.
 - También serán venta, las arras, depósito o garantía.
- **Retiro:** Es la acción de apartar o separar el bien. Viene a ser una suerte de transferencia gratuita. Ente algunos de los supuestos de retiro, se tiene aquel que realiza el propietario, socio o titular de la empresa o la misma empresa de materias primas, insumos, o bienes utilizados en los que elabora la empresa.
- **Bienes Muebles:** Se entiende por estos a los siguientes:
 - Los que pueden llevarse de un lugar a otro.
 - Los derechos referentes a los bienes

- Los signos distintivos, invenciones, derechos de autor, derechos de llaves y similares.
- Naves y aeronaves
- Documento y títulos que implique la transferencia de estos bienes.

Entonces se originará la obligación tributaria cuando el sujeto activo realice el hecho generador y este se subsuma en el hecho imponible contenido en la norma, el cual consiste en:

- En la venta de bienes, la obligación se originará cuando se emita el comprobante o cuando se entregue el bien, lo que ocurra primero.
- En el retiro de bienes, en la fecha del retiro o en la fecha en que se emita el comprobante, lo que ocurra primero.

Además, en referencia al aspecto espacial, a efectos de que la venta se realice en el país, los bienes deben encontrarse ubicados físicamente en el territorio nacional. Sin embargo, tratándose de intangibles, la Ley del IGV presume que estos se encuentran ubicados en el país cuando el proveedor y el adquirente se encuentran domiciliados en el país. (Zegarra, R., 2019, p. 282)

1.6.2 Prestación o utilización de servicios en el país

Se entiende por servicio:

- ❖ A la conducta o prestación, que realiza una persona para otra y por la cual recibe un monto de dinero como retribución. Como lo expresa Pablo Sotomayor y Nicolás Valverde “para que exista un servicio según la Ley del IGV, este debe darse en el contexto de una operación en que existen dos o más partes en la que se realiza una prestación que debe ser onerosa” (2019, p. 32). Para efectos tributarios se incluye dentro de la definición de servicios los siguientes:
 - Arrendamiento de muebles e inmuebles
 - Arrendamiento financiero

- ❖ A la entrega de bienes que forman el activo fijo de una empresa vinculada a otra, a título gratuito (sin transferencia de propiedad).

Se entiende que el **servicio es prestado en el país** cuando el sujeto que lo realiza es un sujeto domiciliado para efecto de la Ley del Impuesto a la Renta no importando el lugar de pago de la retribución ni el lugar de la celebración del contrato.

Por otro lado, se entiende que el **servicio es utilizado en el país** cuando siendo prestado por un no domiciliado, es consumido o empleado en el territorio nacional, sin relevancia del lugar de pago o celebración del contrato.

Así en la prestación de servicios en el país, nacerá la obligación tributaria cuando se emita el comprobante de pago o se perciba la retribución lo que ocurra primero. Y en la utilización de servicios en el país, la obligación nacerá en la fecha en que se pague la retribución o en la que se anote el comprobante de pago en el registro de compras, lo que ocurra primero.

1.6.3 Contratos de Construcción

Para establecer que actividades deben ser comprendidas dentro de la construcción se deberá recurrir a la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU) de las Naciones Unidas.

El constructor será aquella persona que se dedique en forma habitual a la venta de inmuebles construidos, total o parcialmente.

Se entenderá por contrato de construcción aquel acuerdo de voluntades para la realización de actividades de construcción.

El nacimiento de la obligación tributaria será en la fecha de percepción del ingreso (total o parcial), o en la fecha en que se emita el comprobante de pago, lo que ocurra primero.

1.6.4 Primera venta de bienes inmuebles que realicen los constructores - Posteriores ventas entre empresas vinculadas.

La primera venta de bienes inmuebles implica la existencia de una empresa dedicada a las actividades de la construcción, habitualmente.

No solamente se gravará la primera venta, sino también las ventas posteriores que realicen aquellas empresas vinculadas con el constructor, esto en razón a que, para efecto de reducir el pago del impuesto, la empresa constructora podría vender el inmueble a una empresa vinculada. Estas ventas posteriores estarán gravadas siempre y cuando el inmueble se haya vendido a un precio inferior al valor de mercado.

También será primera venta la que se realice con posterioridad a la reorganización de empresas.

1.6.5 La Importación de Bienes

La importación consiste en ingresar bienes del extranjero al territorio nacional. Se considera tanto la importación de bienes como la importación de intangibles, siempre que su finalidad sea emplearlos o consumirlos en el país.

La obligación tributaria se origina en el caso de bienes tangibles, cuando se solicita su despacho a consumo, y en el caso de bienes intangibles cuando se anote el comprobante en el Registro de Compras o cuando se pague el valor de la venta, total o parcialmente, lo que ocurra primero.

2. Impuesto a la Renta

El Impuesto a la Renta (IR), es un tributo directo, de mucha importancia junto con el Impuesto General a las Ventas (IGV), se considera que este es el mejor tributo para gravar las manifestaciones de riqueza de los individuos en la sociedad por su vínculo con el criterio de justicia.

2.1. Antecedentes históricos.

El Impuesto a la Renta viene a ser el impuesto más importante de los diferentes sistemas tributarios, ya que éste incide y busca gravar directamente la capacidad contributiva de los sujetos obligados.

Tiene su origen en épocas muy remotas, muy difícilmente determinables en la historia, sin embargo, se puede afirmar que su antecedente se encuentra en los impuestos que se imponían para solventar los conflictos bélicos, para posteriormente llegar a consolidarse como un tributo permanente en el tiempo.

En Estados Unidos de Norteamérica, fue uno de sus padres fundadores de este Estado, como lo fue Benjamín Franklin que acuñó la siguiente frase: solo dos cosas son seguras en esta vida, la muerte y los impuestos. El impuesto a la renta tuvo su antecedente en los impuestos directos que se regularon para solventar primero la guerra de independencia y luego la guerra civil. Sin embargo, es en 1913 que se instituye un impuesto sobre las utilidades corporativas adicional al impuesto sobre la renta individual que pagaban algunas personas. Por su parte, en América Latina, precisamente en Colombia, se produce “la aparición del impuesto sobre la renta en 1918” (Quintero, J. 2020, p. 56), así también, en Chile años más tarde, “la primera ley general sobre Impuesto a la Renta se introdujo en el año 1924 mediante la ley N° 3996” (Gallardo, B., et al., 2020, p. 11).

En el Perú, en la primera mitad del siglo XX se implementó junto al impuesto a la renta propiamente dicho otra serie de impuestos sobre las utilidades industriales y a las ganancias de capital, habiéndose implementado un sistema de impuestos cedulares e impuestos complementarios, llamado este último también impuesto progresivo sobre la renta, se adoptó la teoría de la renta producto y flujo de riqueza, al momento de legislar los distinto supuestos de hecho que se consideraban como hechos gravados.

En la historia reciente se tiene que el impuesto a la Renta en la década de 1980 fue regulado por la Ley del Impuesto a la Renta aprobada en ese entonces por el Decreto Legislativo 200 publicado el 15 de junio de 1981, norma que fue derogada por la cuarta disposición final de la Ley 25381 publicada el 28 de diciembre de 1991, que señaló que a

partir del 01 de enero de 1992 la Ley del Impuesto a la Renta tendría el texto allí señalado, luego por Decreto Legislativo 774 se emite la nueva Ley del Impuesto a la Renta, la cual sigue vigente hasta la fecha junto a sus modificatorias recogidas en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Legislativo 179-2004-EF.

2.2. Teorías sobre la renta

En el Derecho Tributario se han desarrollado diversas teorías con el objetivo de determinar qué es lo que se considera renta (también denominada rédito, ganancia o ingresos). En inglés se la denomina income, en francés révenu, en italiano reddito.

Según lo afirmado por el reconocido jurista ítalo-argentino, Dino Jarach, renta es “el ingreso neto total de una persona, pero también se lo emplea para designar los productos netos de fuentes determinadas, tales como: renta del suelo, de capitales y títulos mobiliarios, del trabajo, etc.” (2013, pp. 477-478).

A efecto de determinar exactamente qué se debe considerar como renta, es necesario primero desarrollar las teorías que al respecto se han desarrollado, las cuales son:

- Teoría de la Renta Producto o Teoría de las Fuentes
- Teoría del Flujo de Riqueza
- Teoría del Consumo más Incremento de Patrimonio

2.2.1. Teoría de la Renta Producto o Teoría de las Fuentes

Para el reconocido jurista Dino Jarach “La teoría de las fuentes asimila el concepto de renta o rédito al producto neto periódico – por lo menos potencialmente- de una fuente permanente, deducidos los gastos necesarios para producirlo y para conservar intacta la fuente productiva”, asimismo señala que respecto del fundamento de esta teoría está en “considerar como reveladora de la capacidad contributiva de un sujeto a la renta que obtiene periódicamente, que demuestra el grado de su capacidad económica normal, excluyendo las ganancias ocasionales o eventuales” (2013, p. 479).

Según Bernal Rojas, “es una teoría objetiva porque determina como renta al producto o fruto obtenido de una fuente durable la cual se explota en forma periódica de una fuente puesta en explotación” (2020, p. 10).

Para Roque García Mullín, renta vendría a constituir “el producto periódico que proviene de una fuente durable en estado de explotación” (1980, p.13). En consecuencia, considera que solo se consideraría renta de acuerdo a esta teoría aquella manifestación de capacidad contributiva que en primer lugar sea un producto, que provenga de una fuente durable, que la fuente esté siendo explotada, que los productos obtenidos de la fuente sean periódicos, y que sea neta. Así en cuento a estos requisitos se debe considerar lo siguiente:

- **Que la renta sea un producto:** es decir este debe ser “una riqueza nueva, distinta y separable de la fuente que la produce” (García, R. 1980, p. 14); así será renta aquello que la fuente produzca, sin considerar a la fuente misma. Sin embargo, de acuerdo a esta teoría no se consideraría renta al mayor valor que tenga un bien producto de su apreciación, o adquisición de mayor valor por circunstancias del mercado.
- **Que la renta provenga de una fuente permanente:** a este entender, la fuente, el origen de la renta debe ser permanente en el tiempo, debe trascender al producto generado, no debe desaparecer con la generación del producto, y debe ser capaz de volver a producir un nuevo producto, una nueva renta, en un periodo determinado.
- **Que la fuente esté siendo explotada:** es decir, es necesario que la fuente haya sido puesta en marcha, a efecto de que genere los productos.
- **Que los productos sean periódicos:** la periodicidad de los productos, de la renta obtenida revela la capacidad contributiva de los obligados, quedando fuera las ganancias eventuales. Para algunos autores basta con que exista una potencialidad de la periodicidad, no siendo necesario que esta se concrete, es decir bastaría con que la posibilidad de que la fuente genere nuevamente productos.

- **Que la renta sea neta:** de acuerdo a esta teoría, solo será renta el producto que se obtenga después de restar los costos y gastos en los que se incurrió para producirla y mantenerla.

En consecuencia, de acuerdo a esta teoría se considera renta al producto obtenido luego de deducirse los costos y gastos para producirla, y que es capaz de separarse de su fuente productora, la cual, habiendo sido habilitada para la producción de beneficios, queda en la capacidad de generar nuevamente otros productos.

Cuando se hace mención al gasto que mantiene a la fuente productora, “este término hace alusión a aquellos gastos que estén vinculados con el objeto de preservar los activos que permiten que la actividad del contribuyente se desarrolle, explote y expanda, para así poder obtener rentas futuras” (Tori, F. y Sarmiento, E., 2019, p. 250).

Dino Jarach, señala como crítica a esta teoría, señala que no hay asidero para que se grave con el impuesto al trabajo y no se grave la ganancia eventual o ocasional como la obtenida en los juegos, obtenida sin esfuerzo, asimismo, señala que esta teoría no toma en consideración que las empresas pueden obtener ganancias extraordinarias. (2013, p. 480), lo cual se debe tomar en consideración que es cierto, por lo que se estaría vulnerando el principio de igualdad tributaria.

2.2.2. Teoría del Flujo de Riqueza o Teoría de Irving Fisher

Esta segunda teoría la renta se define como: “el flujo de servicios que los bienes de propiedad de una persona le proporcionan en un determinado periodo”.

Según el reconocido economista Irving Fisher, que “perfeccionó la definición de renta, utilizando para ello el concepto de fondo y de flujo” (Vergara, G., 2019, p. 103); en su libro *Nature of Capital and Income*, al explicar las diferencias entre capital y renta, señala que el capital es un fondo, una existencia, mientras que la renta es un flujo, y lo explica de la forma siguiente:

Cuando hablamos de cierta cantidad de riqueza, podemos referirnos tanto a una cantidad existente en un instante de tiempo particular, o una cantidad, producida, consumida, intercambiada o transportada durante un periodo de tiempo. La primera cantidad son existencias (fondos) de riqueza; la segunda cantidad es un flujo (o corriente) de riqueza. El contenido de un granero al mediodía de enero de 1906, es una existencia de trigo; la cantidad de riqueza que ha sido obtenida en una semana, o la cantidad de trigo que se exportó desde el puerto de Nueva York durante 1905, es un flujo de trigo. (1906, pp. 51-52).

Según esta teoría se considera renta “al total del flujo de riqueza que desde los terceros fluye hacia el contribuyente, en un periodo dado” (García Mullín, 1980, p. 17); así se deberá entender por renta a toda la riqueza que ingresa al dominio de un contribuyente y que proviene de terceros, no se considera renta a la riqueza que ya posee.

Entonces, si de acuerdo a esta teoría, se considera renta toda la riqueza que fluye hacia el contribuyente, entonces, estarán incluidas las rentas que se obtengan como productos provenientes de las fuentes permanentes, y además estarán aquellas que provengan de ingresos no habituales, también las que provengan de actos transitorios, eventuales, o accidentales, o como consecuencia de liberalidades o a título gratuito.

2.2.3. Teoría del Consumo más Incremento de Patrimonio

Para la Teoría del Consumo más Incremento de Patrimonio se deben tener en cuenta tres aspectos esenciales: el centro de atención es el individuo (no es la fuente, ni el flujo de riqueza), y el periodo de tiempo en el que se realiza tanto el incremento de patrimonio neto y el consumo de bienes o servicios, a los cuales se les denomina satisfacciones. A decir de Roque García Mullín:

En este criterio, el individuo es el gran protagonista; las satisfacciones de que dispone, a lo largo de un periodo, son el test último de su capacidad contributiva fiscal. Esas satisfacciones, en definitiva, tienen dos formas de manifestarse: o se transforman en consumo o terminan incrementando el patrimonio al fin del periodo.

Por eso, la suma algebraica de lo consumido más los cambios en el valor del patrimonio, constituyen la renta del periodo (1980, pp. 18-19).

De acuerdo a esta teoría, lo importante será determinar el consumo de bienes y servicios y las variaciones del valor de su patrimonio, no importando la causa, ni que esta variación se deba al flujo de riqueza proveniente de terceros o a los productos periódicos obtenidos de una fuente perdurable. En consecuencia, lo que importa es la capacidad contributiva real o potencial del individuo. Así se deberá tomar en cuenta:

- **El incremento patrimonial** será la variación del patrimonio en un periodo determinado, el cual podrá provenir inclusive del aumento del valor de los bienes de su propiedad.
- **Los consumos**, constituyen manifestaciones de riqueza, en cuanto al realizar un consumo el individuo se está desprendiendo de parte de la riqueza que ciertamente ha ingresado a su patrimonio. Así, si un individuo no realizara consumos, la variación en su patrimonio sería ciertamente mayor a la que ostenta al final del periodo.

En Perú, “no existe un artículo en la Ley del Impuesto a la Renta que adopte de modo general todos los casos que se encuentran comprendidos por la teoría del consumo más incremento patrimonial” (Araujo, J. y Landa, R., 2020, p. 6).

2.3. Definición

De acuerdo a las teorías analizadas, se entenderá como renta al aumento de la capacidad adquisitiva de un individuo, al incremento de su patrimonio y capacidad para adquirir bienes y servicios durante un periodo de tiempo determinado.

2.4. Sistemas de Imposición a la Renta

El Impuesto a la Renta, independientemente de la teoría que se adopte, puede ser aplicado de tres formas:

- Sistema Global o Unitario
- Sistema Cedular
- Sistema Mixto

2.4.1 Sistema Global o Unitario

De acuerdo a este sistema, la totalidad de las rentas de un contribuyente deben ser reunidas, no interesando de donde provengan éstas, sean rentas del trabajo dependiente o independiente del individuo, o rentas del capital o de la combinación de ambas, sean rentas que se obtengan en el territorio nacional o en el extranjero; así cuando se establece la totalidad del poder contributivo del contribuyente.

Así según Dino Jarach, las características de este sistema son los siguientes:

- Hay un solo impuesto que grava la renta neta total de las personas.
- Pueden practicarse las deducciones por mínimo de sustento, por cargas de familia y gasto de salud y educación.
- Puede aplicarse la progresión de alícuotas. (Jarach, 2013, p. 484)

2.4.2 Sistema Cedular

En este sistema se separan las rentas, generalmente de acuerdo a la fuente de la que provienen, luego se liquidan, compensan, y aplican alícuotas diferenciadas, en forma independiente, ya que “se reconoce el hecho de que las rentas pueden provenir de diversas fuentes, de ahí parte la idea de que se les otorgue un tratamiento diferenciado a cada una de ellas” (Zapata, M., 2019, p. 30).

Esta delimitación, establecida por el legislador al separar las distintas rentas, genera una adecuada administración de las rentas provenientes de una sola fuente, siendo sencillas en su aplicación técnica, evitándose en muchas ocasiones la liquidación final, todo esto finalmente cual conlleva a una precisa aplicación del principio de igualdad al gravar en las mismas condiciones las rentas provenientes de las mismas fuentes.

Al discriminar los diferentes tipos de rentas, surge la diferenciación entre las rentas obtenidas con mayor esfuerzo de las que solo provienen de la inversión de un capital, así, las rentas ganadas por el trabajo, obtenidas con mayor esfuerzo personal suelen tener un gravamen menor a las obtenidas con menor esfuerzo como son las provenientes de la inversión del capital.

Sin embargo, debe tomarse en cuenta que este tipo de sistema las alícuotas no suelen ser progresivas, y los resultados obtenidos en una cedula no son susceptibles de ser compensados con los obtenidos en otras. Finalmente cabe la posibilidad que no todas las rentas puedan ser tratadas en forma equitativa.

2.4.3 Sistema mixto

Estos sistemas suelen integrar el sistema cedular con el sistema global con el objetivo de salvar los inconvenientes de cada cual.

Actualmente es muy difícil que el sistema global o el sistema cedular se den en forma pura estricta en la aplicación del Impuesto a la Renta, suelen encontrarse formas de aplicación mixta. Así se considera que los sistemas mixtos se pueden presentar de las siguientes formas:

Una fórmula intermedia, por ejemplo, la constituye la persistencia de impuestos cedulares a lo que se sobrepone un impuesto global 'en el que se refunden todas las rentas, las que luego de compensarse recíprocamente en sus resultados positivos y negativos, vuelven a ser objeto de imposición, pero esta vez con escalas progresivas, y elementos de personalización (mínimos, deducción por cargas de familiares, etc.). Otra fórmula que en definitiva puede considerarse mixta, la dan aquellos impuestos que siendo básicamente globales, contienen tratamientos discriminatorios para ciertas rentas, como las provenientes del trabajo o de actividades desarrolladas bajo forma de empresa. (García Mullín, 1980, p. 10)

Se debe tomar en cuenta que, si las normas que regulan los diversos tipos de renta, efectúan un tratamiento impositivo diferenciado, entonces podrá entenderse que el sistema se estará inclinando a la aplicación cedular del impuesto.

En el Perú, el sistema mixto de imposición del Impuesto a la Renta (respecto del impuesto correspondiente a los entes que declaran como Personas Naturales) estuvo vigente en el Perú hasta el año 2008. Fue por Decreto Legislativo 972 publicado el 10 de marzo de 2007 y vigente desde el 01 de enero de 2009 que se sustituyó el texto del artículo 49 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, estableciendo que la renta neta se denominaría en adelante de la siguiente forma:

- Renta neta del trabajo (a las rentas de cuarta y quinta categorías)
- Renta neta del capital (a las de primera y segunda categorías)
- Renta neta empresarial (a la de tercera categoría)

Se señaló además que no sería susceptibles de compensación entre si los resultados y que se determinaría en forma independiente por cada una de éstas. Así con esta norma se estableció el sistema cedular de aplicación del Impuesto a la Renta, vigente hasta la fecha.

3. Operaciones No reales y No fehacientes

3.1. Conceptos previos

3.1.1. Planeamiento Tributario

De acuerdo al literal a del numeral 24 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú, señala a la libertad como derecho fundamental de toda persona, y como consecuencia de esta “nadie está obligado a hacer lo que la ley no manda, ni impedido de hacer lo que ella no prohíbe” (1993).

En ese entender existe la libertad de toda persona de elegir, la forma en que llevan adelante sus negocios, la forma en la que los constituyen, las decisiones económicas que

toman, y también la libertad de elegir la norma más beneficiosa para efectos tributarios; todo esto, dentro de los límites y asumiendo las responsabilidades que las leyes establecen.

Así, se entiende por planificación a aquellas decisiones económicas tomadas por el contribuyente, que tienen como objetivo reducir o eliminar el pago de los tributos.

Las formas como se puede efectuar este planeamiento tributario, son: La Economía de Opción, la Elusión, el Fraude a la Ley, la Evasión, la Simulación relativa y la Simulación absoluta, entre otras.

Dentro de éstas formas de planificación tributaria, la única que es lícita es la Economía de Opción, mientras que las restantes son consideradas ilegales, denominándose las Planificación Tributaria Agresiva, siendo la más difícil de detectar la Elusión Tributaria.

3.1.2. Economía de Opción

El literal i) del artículo 2 de la norma que regula los parámetros de fondo y forma para la aplicación de la norma anti-elusiva general contenida en la norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, define como economía de opción:

A la acción de elegir y el resultado de elegir llevar a cabo actos que tributariamente son menos onerosos que otros posibles o disponibles en el ordenamiento jurídico y respecto de los cuales no se presentan ninguna de las circunstancias previstas en los literales a) y b) del tercer párrafo de la norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. (Decreto Supremo 145-2019-EF, 2019)

La economía de opción es una posibilidad de conducta lícita, que no solo, no atenta contra el espíritu del legislador, sino que además no vulnera ninguna otra norma del ordenamiento jurídico, constituyendo una suerte de ahorro fiscal. Es “aquella estrategia llevada a cabo por los contribuyentes con el fin de conseguir una opción económica que le resulte fiscalmente más eficiente” (Martínez, F., 2020, p. 141).

Se debe tomar en cuenta que, “el ahorro fiscal en que incurre el contribuyente mediante la Economía de Opción no se hace desconociendo norma alguna, ni realizando maniobras de elusión, ni tampoco mediante el abuso del derecho” (Prodecon, 2020, p. 10). Así, las opciones entre las que elige el sujeto pasivo de la obligación tributaria, son plenamente permitidas por la ley, tenemos por ejemplo el caso de un contribuyente que decida optar por el régimen general o el régimen especial cumpliendo cabalmente para ser admitido en ambos regímenes, por lo que al analizar su situación elige la opción que mejor le viene a sus actividades.

3.1.3. Elusión – Norma XVI

Por la elusión, los contribuyentes, muchas veces asesorados, planifican situaciones, estructuras, con la finalidad que sus actividades caigan fuera de la estructura de la norma, fuera de la hipótesis de incidencia. Se planifica actividades con la idea de evitar que sus operaciones caigan en la norma, o que cayendo la administración no las conozca.

La finalidad de la elusión es evitar de forma planificada que la conducta realizada por el contribuyente, se encuentre, o encaje en la hipótesis de incidencia tributaria.

La Norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario contiene en su tenor los siguientes aspectos:

- En sus párrafos 1 y 6 contiene la calificación de los hechos generadores, y la consiguiente aplicación del Principio de Realidad Económica, y las consecuencias aplicables a los actos simulados.
- En sus párrafos 2 a 5 contiene la Norma Antielusiva.

La aplicación de la norma antielusiva, tuvo muchos contratiempos, primero fue recogida en el texto original del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo 816 publicado el 21 de abril de 1996, en su norma VIII; sin embargo, la parte que contenía la norma antielusiva fue derogada por la Ley 26663 publicada el 22 de setiembre de 1996. Tuvieron que pasar más de 16 años para que en una segunda oportunidad se volviera regular esta vez en la Norma XVI del Texto Único Ordenado del Código Tributario, por

modificatoria del Decreto Legislativo 1121 publicado el 18 de julio de 2012, sin embargo la facultad de aplicación de la Administración Tributaria, fue suspendida por Ley 30230 (publicada el 12 de julio de 2014), que en su artículo 8 señaló que los párrafos 2 a 5 de la Norma XVI quedaban suspendidos hasta que el Poder Ejecutivo emitiera los parámetros de fondo y forma para su aplicación; posteriormente por Decreto Legislativo 1422, publicado el 13 de setiembre de 2018 se realizan modificaciones a diversas partes del Código Tributario para la aplicación de las normas sobre precios de transferencia o de la Norma XVI, estableciendo en su primera disposición complementaria final que la vigencia del referido Decreto Legislativo 1422 no estaba condicionado a lo regulado en el artículo 8 de la Ley 30230, por lo que entró en vigencia al día siguiente de su publicación. Finalmente, por Decreto Supremo 145-2019-EF publicado el 06 de mayo de 2019, finalmente se reguló los parámetros de fondo y forma para su aplicación.

Por consiguiente, desde la entrada en vigor de la cláusula antielusiva general recogida en nuestro Código Tributario a través de la Norma XVI, la Administración tributaria puede hacer uso de tal facultad siempre y cuando acredite que los actos o conjunto de actos fueron ejecutados con el fin preponderante de eludir la carga fiscal. (Núñez, F., Robles y V., 2019, p. 244)

La diferencia entre economía de opción y elusión, viene a ser que mientras en el primer caso, las opciones están permitidas por la ley, y es decisión del contribuyente el tomar una u otra conducta, en el caso de la elusión existe un abuso del derecho, una situación que tiene por finalidad evitar que el hecho generador sea subsumido en el hecho imponible.

3.1.4. Fraude a la Ley

Cuando se habla de fraude a la ley, se presenta la evasión de la aplicación de una ley (que viene a ser la ley defraudada) amparándose en otra ley (que viene a ser la ley de cobertura) así, estamos ante una planificación bastante elaborada, en la cual el acto original, se encaja en la norma de cobertura para evitar la aplicación de la ley que en circunstancias normales le correspondería.

En el fraude a la ley no se realiza el hecho imponible contemplado en la norma por el legislador, sino que a través de la norma de cobertura se realiza un presupuesto de hecho distinto que trae aparejado una real disminución de la obligación tributaria. A diferencia de lo que acontece en la simulación, la voluntad real y aparente de las partes coinciden, aunque se le da una forma jurídica que no se compadece con la establecida por el legislador para dichos casos. Una de las formas de reacción que tiene el ordenamiento contra el fraude de ley es el establecimiento de cláusulas generales antielusivas. (Lalane, 2020, p. 220).

Mediante el fraude de ley tributario, el contribuyente realiza actos artificiosos para evitar o reducir el costo fiscal, aplicando normas del Derecho Privado que no se encuentran acorde con la verdadera naturaleza del acto realizado, todo ello es contrario a los fines del ordenamiento jurídico. (Bracamonte, A., 2018, p. 32).

La consecuencia que le corresponde a las conductas fraudulentas, es que deben ser analizadas jurídicamente y luego calificadas bajo el texto de la ley impositiva (Tarsitano, 2004, p. 93), así, lo que corresponderá determinar es qué supuestos se estará frente encubrimiento de un hecho generador, que amparado por una norma que le sirve de cobertura, vulnera el verdadero espíritu para el cual fue creada.

El fraude a la ley vendría a consistir entonces en el uso de una norma legal para sustraerse de otra y de esta forma encubrir la realización del hecho generador de la obligación tributaria.

3.1.5. Evasión

Mientras en la elusión no existe una vulneración directa a lo dispuesto en la norma tributaria, en la evasión si se presenta, se está ante supuestos de conductas contrarias a la ley.

En el caso de la evasión, el hecho generador ya se ha producido, y el contribuyente transgrede directamente la norma tributaria a través de una conducta engañosa, fraudulenta, simulada, con el objeto de obtener una ventaja que, de no haber realizado la conducta, no se habría producido.

La evasión fiscal ocurre necesariamente después de la realización del hecho imponible por parte del contribuyente que lo que sucede no es como en el fraude fiscal que se sustituye una norma por otra, sino que lo que se pretende es ocultar la existencia o la cuantía exacta de la obligación que tiene el contribuyente de la obligación que ya existía por parte del contribuyente. (González, A., 2020, p. 19)

A efecto de determinar si ha existido evasión, es necesario determinar si la conducta se ha producido con dolo, así el simple no pago de un tributo no constituirá evasión, para que esta se materialice es necesario que la obligación tributaria, sea ocultada, proporcionando información contraria a la realidad a la administración tributaria utilizando la astucia, el engaño, lo cual genera la comisión de infracciones e incluso delitos tributarios.

Así, la distinción entre economía de opción, elusión y evasión viene a ser que mientras el primero está permitido por la ley, el segundo es un abuso del espíritu de la ley, y en el tercer caso se está frente a un acto contrario a la ley.

3.1.6. Simulación

Se simula cuando se trata de representar, de fingir o imitar algo que en realidad no lo es. Así, existirá simulación cuando se trate de presentar un acto jurídico cuando en realidad no existe ninguno o se pretende ocultar uno diferente.

Se puede considerar también como “una figura en la que se combate que dos contribuyentes acuerden en dar a lo declarado un sentido distinto al ordinario, estableciendo así un ocultamiento o un engaño sobre la verdadera causa del negocio celebrado” (Álvarez, J., 2020, p.).

La finalidad de esta simulación es el propósito de engaño a terceros. Así a decir de Anibal Torres Vásquez “Los simulantes pretenden que los terceros se convenzan que el acto ostensible es verdadero, porque solamente engañándolos podrán obtener los fines prácticos que persiguen alcanzar con la simulación” (2001, p. 520). Este acto simulado podrá ser

producto de la connivencia con otro sujeto o de un acto jurídico unilateral, la única condición es que se realice para engañar a un tercero. La simulación puede ser:

- Absoluta
- Relativa

En el ámbito civil puede ser absoluta, cuando no existe causa o negocio alguno tras la apariencia creada, o relativa, cuando tras la apariencia creada existe una causa o negocio real de contenido o carácter diverso, es decir, cuando tras el negocio simulado existe otro negocio disimulado que es el que se corresponde con la verdadera intención de las partes. (Muñoz, M., 2019, p. 5)

La simulación absoluta se presenta cuando se aparenta celebrar un acto jurídico cuando no existe la voluntad real de celebrarlo. Es decir, no existe un acto jurídico oculto, sino únicamente un acto jurídico cascarón, vacío, que aparentemente contiene los elementos para su celebración, pero sin embargo no existe voluntad real de su celebración, solo existe en apariencia.

Asimismo, hablamos de una simulación absoluta “cuando se trata de una simple y completa ficción. En este caso el comprobante emitido refleja una operación que no ha existido” (Francolino, S., 2019, p. 6).

En la simulación relativa, existe un acto jurídico aparente y un acto jurídico oculto, unidos, vinculados entre sí por la voluntad del que o los que pretenden ocultar el verdadero acto. A decir de Aníbal Torres Vásquez: “Con el carácter aparente se encubre el carácter verdadero del acto que, por distintas razones, se pretende mantener oculto” (2001, p. 539). Concretamente, “la simulación es relativa cuando la apariencia recae sobre la naturaleza del acto, sobre su contenido o sobre los sujetos intervinientes” (Francolino, S., 2019, p. 6).

Es decir, existe una voluntad aparente y una voluntad real, la que vale es la real, la oculta, la cual, si reúne los requisitos esenciales para su celebración, será la que deberá surtir efectos jurídicos.

3.2. Operaciones No reales y No fehacientes

Las operaciones no reales y no fehacientes, vienen a ser denominaciones que se le dan a una serie de conductas, de situaciones que se pueden presentar en las relaciones económicas de los contribuyentes, y respecto de las cuales, el legislador en la Norma XVI del Texto Único Ordenado del Código Tributario, ha establecido la facultad de calificación de la Administración Tributaria y en consecuencia el Principio de Realidad Económica.

Así, en el primer párrafo, se aprecia una facultad otorgada a la Administración Tributaria de poder establecer la verdadera naturaleza del hecho imponible, así, esta norma señala que: “Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios”; y en su sexto párrafo establece: “En caso de actos simulados calificados por la SUNAT según lo dispuesto en el primer párrafo de la presente norma, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados” (Decreto Supremo 133-2013-EF, 2013).

Así, las operaciones no reales vienen a constituir entonces actos jurídicos simulados, los cuales tiene por finalidad ocultar a la administración tributaria, hechos, situaciones o relaciones que constituyen hechos gravados, o disminuir la carga impositiva.

Tomando en cuenta lo señalado el proceder de la administración tributaria, deberá ser la revisión de la documentación contable y comercial del contribuyente a través de un procedimiento de fiscalización el cual se hará según el perfil de riesgo de cada contribuyente, pues hay buenos, regulares y malos contribuyentes, estos últimos informales y evasores. El perfil de riesgo no debe ser de “escritorio” si no de acuerdo con la actividad y a las operaciones que realiza el contribuyente. (Zavala, V., 2019, p. 12)

3.2.1. Operaciones No reales en la Ley del Impuesto General a las Ventas

El Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas regula a las operaciones no reales en su artículo 44, no estableciendo una definición, sino más bien

señalando en que supuestos se considera que se presenta una operación no real, así indica que se una operación no real será:

a) Aquella en la que, si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción. b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de debido no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. (Decreto Supremo 055-99-EF, 1999).

Tal y como se puede apreciar del tenor de esta norma, se está frente a dos supuestos, uno de simulación absoluta y el siguiente de simulación relativa.

El supuesto de simulación absoluta se presenta cuando se tiene un documento, un comprobante de pago que supuestamente sustenta el negocio jurídico realizado, sin embargo, este nunca se realizó, no existe, los bienes nunca se entregaron o nunca se prestaron los servicios, o tampoco se utilizaron los servicios.

En la simulación relativa, existe una operación, pero esta no fue realizada con el que figura como emisor del comprobante, esta norma, además permite que en este supuesto el adquirente de los bienes pueda mantener el crédito fiscal si cancela la operación a través de los medios de pago que señala el numeral 2.3.1 del artículo 6 del Reglamento de la Ley del IGV, los cuales son: Transferencia de fondos, cheques con la cláusula no negociables, intransferibles o no a la orden u otro equivalente, y Ordenes de Pago, y para cada uno de estos documentos existen requisitos específicos que deberán ser cumplidos para sustentar el crédito fiscal, caso contrario se perderá.

Finalmente, cabe indicar que el referido artículo 44, señala que la existencia de la operación no podrá ser acreditada con la existencia de bienes o servicios o la retención o percepción realizadas.

Sin embargo, pese a lo específica que puede resultar esta regulación, la norma no se ha puesto en el supuesto de que el bien o el servicio de la operación sea distinto, supuesto en el que también nos encontramos ante una operación no real.

Por otra parte, “en las fiscalizaciones por operaciones no reales vinculados al IGV, se verifica si los contribuyentes tienen derecho al crédito fiscal, puesto que la SUNAT presume que las operaciones realizadas por los contribuyentes son inexistentes salvo se pruebe lo contrario” (Bustinza, R., 2019, p. 39).

3.2.2. Operaciones No fehacientes en la Ley del Impuesto a la Renta

El Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta no hace referencia expresa a las operaciones no fehacientes, sin embargo, es el Tribunal Fiscal el que le da esta denominación a aquellas conductas, que de igual forma que las operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas, realizan los contribuyentes con el fin de ocultar a la Administración Tributaria, supuestos o situaciones que en la realidad constituyen hechos gravados con el impuesto.

Sin embargo, cabe señalar que, al momento de pronunciarse sobre las operaciones no fehacientes, el Tribunal Fiscal, aplica lo dispuesto en los artículos 20 y 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

El artículo 20 se refiere a la obligación de los contribuyentes de sustentar sus operaciones con comprobantes de pago, así señala que la renta bruta, la cual indica está formada por todos los ingresos afectos al impuestos que se obtengan en un ejercicio, y si estos ingresos provienen de la enajenación de bienes, la renta bruta será la diferencia entre el ingreso neto total de estas operaciones y el costo computable de los bienes transferidos, esto siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

Por otro lado, el artículo 37 del mismo cuerpo legal señala que para establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, refiriéndose en este caso al Principio de Causalidad, según

el cual para que un gasto sea deducible es necesario que tenga vinculación con el bien o servicios producido o con la fuente que sirve para producirlo.

Cabe precisar que tanto la Administración Tributaria, como el Tribunal Fiscal, han tomado posición en el sentido que para que el gasto vinculado a la adquisición de un bien o servicio califique como fehaciente, no sólo debe reflejarse el egreso en el respectivo comprobante de pago, sino que, además, éste obligatoriamente debe verse también acompañado con la documentación que demuestre que dicho documento efectivamente sustenta una operación real. (Reyes, M., Naupari, R., 2019, p. 46)

3.2.3. Operaciones no reales y no fehacientes en el Derecho Comparado

3.2.3.1. España

La regulación española en cuanto a los tributos que se viene estudiando, tiene una norma general, cual es la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 35/2006, de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

De todas las normas arriba señaladas, la única que hace referencia al tema de las operaciones inexistentes es la Ley General Tributaria española, que en su artículo 184, al regular las infracciones tributarias, señala que existirá ocultación de datos a la Administración Tributaria cuando se presenten declaraciones en las que se incluyan hechos u operaciones inexistentes, o la llevanza de contabilidad con omisión de las operaciones realizadas, o el empleo de facturas falsas o falseadas. De acuerdo al criterio asumido en la resolución 00/05677/2017/00/00, emitida por el Tribunal Económico-Administrativo Central de España, se consideran falsas las facturas que documentan operaciones inexistentes y por otro lado las facturas falseadas son aquellas en las que, si bien existen las operaciones, los datos consignados en ellas no se corresponden con la realidad. Se aprecia entonces que el enfoque de la norma española ante una operación inexistente conlleva a la sanción de la conducta.

La Segunda Sala del Tribunal Económico-Administrativo Central, al resolver el Recurso de Alzada 00-02495-2016, referido al Impuesto al Valor Añadido, desestimó la impugnación del administrado y confirmó el acuerdo de liquidación y el acuerdo de imposición de sanción dictados por la Administración, al comprobar que los bienes (vehículos), que eran objeto de venta en las facturas, no existían; por consiguiente, se trataba de una operación inexistente.

De otro lado, en la resolución 00/02034/2010/00/00, el Tribunal Económico-Administrativo Central, al resolver sobre materia referida al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, confirmó el acuerdo sancionador de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), y señaló que no correspondía deducir los gastos de las facturas que habían sido emitidas por una entidad que no había aportado ninguna prueba (además de la factura) haber prestado servicio alguno. En sentido similar en la resolución 00/00358/2009/00/00, sobre Impuesto sobre Sociedades, se estableció como criterio que la sola factura no es un medio de prueba privilegiado que acredite la realidad de las operaciones, por lo que corresponde al sujeto pasivo probar su realidad, es decir acreditar que el gasto se haya realizado efectivamente, en el caso analizado no se dilucidó si las facturas eran falsos o no, sino si efectivamente se concretaron la adquisición de mercancías, lo cual no fue demostrado.

Entonces, se puede apreciar que en el caso de España el tratamiento de las operaciones inexistentes ha sido recogido tanto en su norma general, como en la Jurisprudencia emitida por su máximo Tribunal administrativo en materia tributaria.

3.2.3.2. Chile

Chile tiene entre sus normas principales al Código Tributario, aprobado por Decreto Ley 830, a la Ley sobre Impuesto a la Renta y a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y

Servicios (actualizados a la Ley 21.210 del 24 de febrero de 2020). Ninguna de estas normas hace referencia directa o expresa al término operaciones no reales o no fehacientes.

Sin embargo, del tenor del inciso 4° del artículo 97 del Código Tributario, al referirse a las infracciones tributarias, se señala que es una infracción la declaración falsa que induzca a la liquidación de un impuesto inferior, se sanciona con una multa del cincuenta al trescientos por ciento del tributo eludido. Asimismo, se sanciona al que simule una operación tributaria mediante cualquier maniobra fraudulenta u obtenga devoluciones que no le correspondan, llegando a estar penadas muchas de las conductas descritas en esta norma. En sentido similar y complementario el numeral 6 del artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta, sanciona la presentación de información falsa, y finalmente el numeral 5 del artículo 23 de la Ley Sobre el Impuesto a las Ventas y Servicios, señala que no darán derecho a crédito los impuestos recargados en facturas no fidedignas o falsas. Con lo antes señalado se puede apreciar que las operaciones no efectuadas en la realidad, son materia de regulación de forma diversa en la legislación chilena.

En lo que respecta a los pronunciamientos jurisprudenciales, el Tribunal Tributario y Aduanero, es quien se encarga de resolver las causas contra los actos del Servicio de Impuestos Internos (SII); así, el referido Tribunal es un órgano jurisdiccional, y a este efecto la Corte Suprema en la causa 2509 - 2010, del 18/10/2012, señaló que la contribuyente había registrado operaciones inexistentes, donde se acreditó que el contribuyente tenía conocimiento de estar declarando una base imponible por montos inferiores a los que le correspondían: asimismo, en la causa 9650-2009, se concluyó que las facturas presentadas por el contribuyente no reunían los requisitos para ser consideradas como fidedignas, por lo que no daban cuenta de gastos reales.

3.2.3.3.Ecuador

Las principales normas que tiene Ecuador son su Código Tributario (Codificación 2005-09) y la Ley del Régimen Tributario Interno, esta última regula tanto al Impuesto a la Renta como al Impuesto al Valor Agregado.

El Código Tributario ecuatoriano, señala en la disposición interpretativa de su artículo 94 que en los casos que se haya sustentado costos o gastos inexistentes el plazo de prescripción es de seis años. En lo que se refiere al Impuesto a la Renta, el artículo 10 de la Ley del Régimen Tributario Interno, en lo que se refiere a las deducciones, indica que no serán deducibles los costos o gastos que se respalden en comprobantes de venta falsos, contratos inexistentes o realizados con sociedades inexistentes.

El órgano encargado de administrar justicia en materia tributaria en Ecuador es el Tribunal Distrital de lo Fiscal, el cual al igual que en el caso chileno es un órgano jurisdiccional. La Corte Nacional de Justicia, a través de la Sala Especializada en lo Contencioso Tributario, al resolver la Casación en el Juicio No. 09501-2018-00070, sobre el Impuesto a la Renta, señaló que en el caso que era materia de examen, se estableció como un hecho probado que el contribuyente efectuó “transacciones inexistentes”, las que no fueron objetadas, por lo que se debió aplicar la norma que regula el principio de esencia o sustancia sobre la forma, prevista en el artículo 17 del Código Tributario, por lo que resolvió casar la sentencia emitida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de Guayaquil y ratificó la Liquidación de Pago efectuado por el Servicio de Rentas Internas (SRI).

3.2.3.4. Argentina

Las principales normas de la República Argentina, son la Ley de Impuesto a las Ganancias, Ley 20628 (Texto Ordenado por Decreto 649/97), la Ley de Impuesto al Valor Agregado, Ley 20631 (Texto Ordenado 1997) y la Ley de Procedimiento Tributario Ley N° 11683 (Texto Ordenado 1998).

La Ley de Procedimiento Tributario, en su artículo 18, señala que la estimación de oficio que realice la administración tributaria se fundará en hechos y circunstancias conocidos, y que la carencia de comprobantes fehacientes de las operaciones generará la presunción de la administración es legal, la cual admite prueba en contrario por parte del contribuyente.

Las acotaciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), pueden ser impugnadas ante el Tribunal Fiscal de la Nación o al órgano jurisdiccional a través de una demanda contenciosa. La Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la Sentencia del 11 de diciembre de 2014 (Id SAIJ: FA14100023), respecto de la determinación efectuado por el Impuesto al Valor Agregado, señaló que la materia en discusión no era la existencia de los bienes, sino la inexistencia de las operaciones declaradas, ya que los supuestos proveedores eran utilizados para simular ventas con el fin de beneficiarse con recuperos (devoluciones), crédito fiscal y gastos. En sentido similar, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal en la Sentencia del 22 de mayo de 2014 (IUSJU218191D), se pronunció respecto a la carga de la prueba en la demanda de repetición por importes ingresados por concepto de retenciones del Impuesto al Valor Agregado, por considerar que las facturas estaban basadas en operaciones inexistentes.

3.2.3.5. México

Las principales normas en el sistema tributario mexicano, son el Código Fiscal de la Federación (DOF 12-11-2021), la Ley del Impuesto a la Renta (DOF 11-12-2013), la Ley del Impuesto al Valor Agregado (DOF 12-11-2021), y la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo (DOF 28-01-2011).

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 17-H y 17-H Bis, señalan que quedarán sin efecto o restringir el uso de los certificados del Servicio de Administración Tributaria, cuando el contribuyente no desvirtúe la presunción de la inexistencia de operaciones, o cuando se conozca que los comprobantes se usaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas; asimismo el artículo 32-D señala que ninguna entidad estatal contratará con sujetos que no hayan desvirtuado la presunción de emisión por operaciones inexistentes, el artículo 69 señala que no se estará en la obligación de guardar reserva de la información, cuando se hayan utilizado comprobantes por operaciones

inexistentes; finalmente cabe resaltar lo dispuesto en el artículo 69-B, que establece lo siguiente:

Cuando la autoridad fiscal detecte que un contribuyente ha estado emitiendo comprobantes sin contar con los activos, personal, infraestructura o capacidad material, directa o indirectamente, para prestar los servicios o producir, comercializar o entregar los bienes que amparan tales comprobantes, o bien, que dichos contribuyentes se encuentren no localizados, se presumirá la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes (Código Fiscal de la Federación, 2021)

Conforme se puede apreciar, es en la norma general, como lo es el Código Fiscal de la Federación (y no en las normas especiales, referidas sea al Impuesto a la Renta o Impuesto al Valor Agregado) que se regula el tratamiento a las operaciones inexistentes, señalando en sus siguientes párrafos, el plazo y forma de comunicación de la presunción a los contribuyentes a efecto de que estos puedan realizar sus descargos y de no hacerlo se tendrá que los comprobantes observados, no producen efecto legal alguno. Como se puede apreciar, lo dispuesto en este artículo 69-B es una presunción iuris tantum, en tanto el contribuyente no acredite la realidad de la operación que pretende sustentar con el comprobante de pago.

Al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación de México ha señalado en diversos pronunciamientos, como la Tesis de Jurisprudencia 2a./J. 133/2015 (10a.) del 23 de octubre de 2015, que la referida presunción no vulnera el derecho del contribuyente ya que este puede desvirtuarla, ofreciendo pruebas para acreditar los hechos que se sustentan en los comprobantes.

La administración tributaria mexicana es el Servicio de Administración Tributaria (SAT), y sus decisiones son recurribles ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, pudiendo sus decisiones ser impugnadas ante el Poder Judicial. En la Sentencia 10568/18-07-03-8-OT, emitida por la Tercera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, sobre Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor

Agregado e Impuesto Especial Sobre Productos y Servicios, en su parte considerativa ha señalado que, si un comprobante no se encuentra soportado por una operación real, no puede tener efecto jurídico alguno.

4. La Prueba en Materia Tributaria

La prueba en materia tributaria es un tema esencial, pues de la suficiente acreditación de los hechos dependerá la determinación de la existencia o no de obligación tributaria, ya que “los medios probatorios constituyen una herramienta muy valiosa si lo que se desea es sustentar la existencia de una operación observada como no real por parte de la Administración Tributaria” (Rojas, D., 2019, p. 67). Y para entender mejor dicho aspecto es necesario tomar en cuenta lo que se debe entender por prueba y medio de prueba, así:

La prueba en su acepción base, denota algo que pueda servir para el convencimiento de otro, el medio de prueba, por su parte, consiste en el instrumento utilizado para transportar los hechos al proceso, constituyendo pruebas. Se trata de la actividad ejercida en observancia a las reglas de organización probatoria vigentes (Del Padre Tomé, 2009, p. 350).

Cuando la autoridad solicita la materialidad de las operaciones celebradas con otro contribuyente, se refiere a la entrega de la información o documentación que sustente las operaciones celebradas ya sea con algún cliente o un proveedor. Esta información puede sustentarse con archivos fotográficos, contratos, cotizaciones y toda la información que ampare el hecho de que efectivamente se entregó el bien o se realizó el servicio. (Murcia, L. et al., 2019, p. 9)

4.1 La prueba según el Código Tributario

4.1.1 Medios Probatorios admisibles

El Código Tributario en su artículo 125, señala que los únicos medios probatorios que pueden actuarse administrativamente son:

- Los documentos.
- La pericia.
- La Inspección
- Las manifestaciones obtenidas por la administración tributaria.

Nótese que el código hace referencia a las manifestaciones obtenidas por la administración tributaria, no a las que pudiera ofrecer el contribuyente. Asimismo, entre los documentos se encuentran comprendidos los informes que pudiera requerir la Administración Tributaria, de terceros o del mismo contribuyente.

4.1.2 Oportunidad

La oportunidad en que se pueden ofrecer estos medios probatorios es:

- **En la etapa del procedimiento de fiscalización**, siendo esa la etapa más importante, ya que, si algún medio probatorio le fuese requerido y éste no fuese presentado por el contribuyente en esta etapa, ya no podrá ser ofrecido como medio probatorio extemporáneo en la etapa de reclamación o apelación.
- **En el procedimiento contencioso tributario** (reclamación y apelación), una vez interpuesto el recurso de reclamo, los contribuyentes podrán ofrecer pruebas en los plazos que para cada caso se establecen, sin embargo, solo podrá ser ofrecido como medio probatorio extemporáneo si se acredita lo siguiente:
 - Que la omisión no se generó por su causa.
 - Que la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas presentadas.

Así, si existiera un medio probatorio que no fue presentado en el procedimiento de fiscalización por el contribuyente, inclusive por omisión de éste, podrá lograr su valoración en la etapa de reclamación o apelación si ocurrieran cualquiera de los supuestos arriba mencionados.

Estos requisitos solo son aplicables si existe una deuda determinada por pagar, si no lo hubiera, no será necesario acreditar ni que la omisión no se generó por su causa ni la cancelación del monto reclamado o apelado.

Se debe tomar en cuenta que es facultad de la Administración Tributaria, disponer la actuación de pruebas de oficio, inclusive la remisión de informes para esclarecer de mejor forma las cuestiones controvertidas.

Asimismo, tanto la Administración Tributaria como el Tribunal Fiscal tienen facultad de reexamen de todos los aspectos vinculados a la materia controvertida, así, si algún punto no constituye materia controvertida, entonces no merecerá pronunciamiento por el órgano encargado de resolver.

4.2 La carga de la prueba en materia tributaria

El estándar de prueba hace referencia a los criterios que deberán tomarse en cuenta para que un hecho se considere probado dentro del proceso. Por tanto, constituye una herramienta que permita al juez o a la administración corroborar que lo alegado por el ajusticiado o administrado efectivamente tiene un soporte o fundamento. (Escudero-Whu, S., 2021, p. 9)

A decir de Fabiana Del Padre Tomé, “la carga de la prueba corresponde a la incumbencia que tiene las partes de producir pruebas para demostrar los hechos alegados por ellas” (2009, p. 256).

Tomando en cuenta que es el contribuyente el que tiene todos los medios para acreditar los hechos vinculados a sus operaciones económicas, corresponderá a este la carga de la prueba respecto de la información que le sea solicitada y de los hechos que alegue.

Sin embargo, si existiera un hecho que deba ser acreditado por terceros, la Administración Tributaria tendrá la carga de la prueba respecto de los hechos vinculados con éstos.

Finalmente corresponde señalar que tanto el Impuesto General a las Ventas como el Impuesto a la Renta son dos de los más importantes impuestos en el sistema tributario nacional. Las operaciones no reales o no fehacientes están vinculadas a supuestos de

simulación, donde el contribuyente representa una realidad que no existe o que no es la que corresponde a la que aparece en el comprobante que sustenta la operación. Las operaciones no reales están expresamente reguladas en el artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, mientras que las operaciones no fehacientes no tienen regulación expresa en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, sustentándose en los artículos 20 y 37 referidos a la sustentación del costo y gasto (principio de causalidad). La suficiente acreditación de los hechos corresponde principalmente al contribuyente, puesto que éste es quien tiene dominio de los medios probatorios que acreditan sus operaciones.



CAPÍTULO II MARCO METODOLÓGICO

La presente investigación tiene como objetivo general el establecer cuáles son las causas de la determinación como operaciones no reales o no fehacientes respecto del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal y sus efectos respecto de los derechos y las obligaciones de los contribuyentes.

En ese entender se ha fijado como hipótesis que el artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas regula las operaciones no reales, y que en el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta no existe regulación expresa sobre operaciones no fehacientes, y que operación no real o no fehaciente (para el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta), implica que no existe el hecho jurídico susceptible de generar consecuencias jurídicas o que la parte contrayente con la que se realizó no es la misma que figura en el comprobante de pago que pretende sustentar la operación económica; por lo que es probable que en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, se estén estableciendo como causas de la determinación como operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta, sean las mismas causas por las que se determina como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas, y sus efectos respecto de las obligaciones y derechos de los contribuyentes son que

se estaría generando obligaciones específicas para los contribuyentes y contradicción entre los derechos a deducir costo o gasto y crédito fiscal.

1.- Naturaleza o Tipo de Investigación

Una investigación es de carácter básica, en razón a que es “la que no tiene propósitos aplicativos inmediatos, pues solo busca ampliar y profundizar el caudal de conocimientos científicos existentes acerca de la realidad” (Carrasco Díaz, 2006, pág. 43). Así la presente investigación es de carácter básica por que busca establecer las causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal en el Perú, y cuáles son las características que las determinan como tales.

También podemos afirmar que la investigación es exploratoria, porque en esta “el investigador se pone en contacto con la realidad a investigarse” (Carrasco Díaz, 2006, pág. 41), en la medida que se realiza un acercamiento a como se presentan las operaciones no reales y no fehacientes en el impuesto general a las ventas e impuesto a la renta en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, como un solo hecho que afecta a ambos impuestos, estableciendo el origen de su tratamiento legislativo en la actualidad, determinando también como se afectan los derechos y obligaciones de los contribuyentes.

Estamos también frente a una investigación descriptiva, debido a que se determina cual es la relación que existe entre las operaciones no reales que se presentan en el impuesto general a las ventas y las operaciones no fehacientes en el impuesto a la renta, determinando si existen diferencias y similitudes en los tratamientos legislativos y doctrinarios y como surgieron estas diferencias.

Y en consecuencia se puede apreciar que también viene a ser una investigación explicativa, debido a que el investigador “indaga sobre la relación recíproca y concatenada de todos los hechos de la realidad, buscando dar una explicación objetiva, real y científica a aquello que se desconoce” (Carrasco Díaz, 2006, pág. 42), así en esta investigación se, demuestra cómo es que las operaciones no reales en el impuesto general a las ventas, tiene un tratamiento similar a las operaciones no fehacientes en el impuesto a la renta en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal peruano, pese a que el tratamiento legislativo es escaso en

el primero y nulo en el segundo, lo que nos llevará a establecer cuáles son las causas para su determinación como operaciones no reales y no fehacientes, en la jurisprudencia administrativa emitida por el máximo órgano resolutor en materia tributaria en el Perú, y cuáles son sus efectos en los derechos y obligaciones de los contribuyentes.

Se debe tomar en cuenta que “es posible que una investigación se inicie como exploratoria, después ser descriptiva y correlacional, y terminar como explicativa” (Hernández Sampieri , 2014, pág. 90)

Finalmente, la investigación también es aplicada en razón a que, de ser el caso, se busca dar solución al problema, a través de una propuesta de modificación en los textos del Impuesto General a las Ventas y del Impuesto a la Renta, que se regule adecuadamente el tratamiento de las operaciones no reales y no fehacientes, de forma concordada y tomando en cuenta los derechos y las obligaciones de los contribuyentes.

2.- Enfoque de la Investigación

El enfoque de investigación es total o mixto en razón a que se emplearán los métodos y técnicas tanto de la investigación cuantitativa como de la investigación cualitativa, ya que se cuantificarán los resultados y se explicarán los mismos. Así se tiene que:

- a) El objeto de investigación son los fenómenos jurídicos plasmados en las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal que se refieren a operaciones no reales y no fehacientes;
- b) El método de investigación es la observación documental y el análisis de contenido;
- c) El objetivo de la investigación es verificar si la hipótesis se realiza o no; y,
- d) La base filosófica es el neopositivismo y la teoría crítica dialéctica. El neopositivismo, en razón a que se tomará primordialmente en cuenta la importancia de la comprobación científica de las materias a estudiarse, el análisis de las mismas a través preponderantemente del análisis lógico del lenguaje, y la comprobación empírica y lógica de los datos; y, respecto a la teoría crítica dialéctica, es también base filosófica en razón a que el conocimiento en el que se fundamenta, analiza y el que se obtendrá serán objeto de evaluación razonada y tomando en cuenta la experiencia, el contexto social y jurídico, primordialmente, y además considerando que los fenómenos analizados están en constante evolución y desarrollo.

3.- Diseño de la Investigación

El diseño de investigación es no experimental, en razón a que se basa en la observación y análisis de las Resoluciones del Tribunal Fiscal, que en su texto llevan el término operaciones no reales y operaciones no fehacientes.

A su vez es transaccional o transversal en razón a que se observarán y analizarán las resoluciones que contienen la información relevante a las operaciones no reales y no fehacientes, en un determinado contexto de tiempo esto es el año 2017.

4.- Método y Procedimientos de Investigación

Se había señalado que el método de investigación utilizado es total o mixto en razón a que se emplearán los métodos y técnicas tanto de la investigación cuantitativa como de la investigación cualitativa.

Ahora bien, los procedimientos a utilizarse en estos dos métodos de investigación serán los siguientes:

- El procedimiento para el método cuantitativo es la Estadística Descriptiva debido a que se compara los datos numéricos obtenidos una vez analizada la información contenida en las Resoluciones del Tribunal Fiscal.
- El procedimiento para el método cualitativo son a su vez dos: 1) Los Documentos Cualitativos, que son aquellos respecto de los cuales se puede obtener determinadas características, y porque se consulta documentos públicos como son las resoluciones del Tribunal Fiscal; y, 2) Los documentos digitales al haber sido las resoluciones materia de análisis, obtenidas de la Página Web del Tribunal Fiscal.

5.- Técnica de Interpretación Jurídica

La interpretación jurídica en la presente investigación se ha realizado teniendo en cuenta los métodos de interpretación literal o gramatical, teleológico y sistemático:

- Se utiliza el método literal o gramatical; ya que a través de este se buscará descubrir e interpretar el significado y sentido de las normas procediendo al estudio y análisis de la definición de cada una de las palabras que componen el texto de las normas.
- También se utilizó el método teleológico; en razón a que se busca desentrañar el significado de la finalidad perseguida por las normas, el fin que tienen las disposiciones legales, la razón de ser de las normas que regulan las operaciones no reales y no fehacientes.
- Finalmente, también se utiliza el método sistemático; en razón a que las normas analizadas si bien se encuentran dentro de la ley del impuesto a la renta y la ley del impuesto general a las ventas, para su correcta comprensión se debe también tomar en cuenta que éstas forman parte de un conglomerado normativo más grande como lo son las normas tributarias las cuales están contenidas tanto en la Constitución Política del Perú el Código Tributario y también las demás normas vinculadas.

6.- Variables e Indicadores

En lo que respecta a la variable independiente consiste en determinar las causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal, es decir, cuales son los supuestos de hecho que toma el Tribunal Fiscal para determinar que está frente a una operación real o no fehaciente, y los indicadores de esta son las operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas y las operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta, siendo a su vez sus sub indicadores el establecer:

- Primero: si una de las partes (comprador o vendedor) no existe, es decir si en el acto jurídico que se pretende sustentar con el comprobante de pago el vendedor o el comprador no tienen existencia jurídica por lo que no es posible que haya podido realizar el acto jurídico;
- Segundo: si una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación, así en este caso la parte que vende o la parte que compra si bien tienen existencia jurídica, no participaron en el acto jurídico que figura en el comprobante de pago que sustenta la operación;

- Tercero: si ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación, así en este caso si bien ambas partes existen, ninguna de las dos participó en la celebración del acto jurídico que se pretende sustentar con el comprobante de pago;
- Cuarto: si el objeto materia de venta es inexistente, es decir, en este caso las partes si existen y si participaron de la operación, sin embargo, el objeto (bien o servicio) que supuestamente fue objeto de transacción no existe; y finalmente,
- Quinto: si el objeto materia de venta es distinto, es decir, que si bien las partes si existen y si participaron de la operación y efectivamente hubo un objeto materia de transacción, sin embargo, este objeto (bien o servicio) es diferente del que pretenden sustentar con el comprobante de pago.

En cuanto a lo referente a la variable dependiente, consiste en establecer cuáles son los efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes.

Así, en cuanto a los efectos en las obligaciones de los contribuyentes, se busca determinar:

- Si se ha establecido la obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba, es decir, si el contribuyente mantiene un nivel probatorio determinado de elementos de prueba que acreditan la realidad de las operaciones; y también,
- Si se ha determinado la obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales o fehacientes, la cual corresponde a una obligación en materia probatoria de acreditar que las operaciones comerciales que realizan los sujetos obligados se sustentan en hechos reales; y,

En cuanto a los efectos en los derechos de los contribuyentes se busca establecer:

- Si en las resoluciones analizadas se ha establecido el derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medios de pago respecto del Impuesto General a las Ventas, y
- Que no existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en el Impuesto a la Renta, situación que puede parecer un tanto contradictoria pero que sin embargo es un supuesto legalmente previsto en las normas y que correspondía verificar en la realización de la presente investigación.

7.- Técnicas de Investigación e Instrumentos

La técnica a emplearse es la observación documental, la cual consiste en la observación y análisis de las Resoluciones del Tribunal Fiscal del Perú, que se refieran a operaciones no reales u operaciones no fehacientes.

Los instrumentos serán la ficha bibliográfica, ficha documental y la tabla matriz de datos elaborada en Excel, siendo esta última la que contendrá la información que se recoja del tenor del análisis de las Resoluciones del Tribunal Fiscal, y que ha sido elaborada tomando en cuenta la hipótesis, variables e indicadores, y además los datos principales de cada una de las resoluciones materia de análisis.

Corresponde precisar que las técnicas e instrumentos de investigación se aplicarán a todas las variables e indicadores.

8.- Unidades de estudio, Universo y Muestra

Las unidades de estudio vienen a ser las Resoluciones del Tribunal Fiscal, las cuales se obtuvieron de la consulta de efectuada en la página web del Tribunal Fiscal, la cual tiene una opción de búsqueda de resoluciones por contenido siendo la ruta la siguiente: https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_Contentido.htm

De esta se realizó la búsqueda poniendo como límite temporal 01 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2017 y como criterios operaciones no reales, y luego operaciones no fehacientes. Se eligió el año 2017 en razón a que al iniciar la investigación y elaboración del proyecto de tesis (año 2018), el Tribunal Fiscal había publicado sus resoluciones hasta el año 2017, y también al realizar el análisis de estas resoluciones se puede observar cómo ha sido la evolución del tratamiento jurisprudencial respecto a nuestro tema de investigación, cómo se han ido formando los criterios jurisprudenciales.

Así, de la búsqueda realizada en la referida página web, se obtuvo el siguiente resultado:

- Número de resoluciones que arrojaban el resultado sobre operaciones no reales: 497 resoluciones
- Número de resoluciones que arrojaban el resultado sobre operaciones no fehacientes 126 resoluciones.

De estas se depuraron las resoluciones duplicadas (que habían arrojado resultados tanto para operaciones no reales como para operaciones no fehacientes por lo que se conservó solo una) y las resoluciones que resuelven quejas (que se pronuncian respecto a defectos del procedimiento) quedando un total de 500 resoluciones. Cabe señalar que, de estas resoluciones, para el análisis de la información finalmente solo son relevantes las resoluciones que se pronuncian sobre el fondo del asunto, en consecuencia, no se tomarán en cuenta las resoluciones que se emiten en cumplimiento de lo resuelto por otra resolución del tribunal fiscal, o que no toquen a fondo el tema de las operaciones no reales o no fehacientes.

Resulta necesario precisar que, también se analizarán las Resoluciones de Tribunal Fiscal que fundamentan y de forma reiterada sirven como jurisprudencia administrativa en las resoluciones materia de análisis, las cuales son un total de 44 resoluciones.

Los números de las resoluciones que han sido materia de análisis son las siguientes:

Orden	Numero Resolución	Sala	Año	Fecha de emisión
1	160	1	2017	6 de enero del 2017
2	407	1	2017	13 de enero del 2017
3	478	1	2017	17 de enero del 2017
4	519	1	2017	19 de enero del 2017
5	1078	1	2017	3 febrero del 2017
6	1079	1	2017	3 de febrero del 2017
7	1087	1	2017	3 de febrero del 2017
8	2242	1	2017	14 de marzo del 2017
9	2244	1	2017	14 de marzo del 2017
10	2504	1	2017	22 de marzo del 2017
11	2774	1	2017	28 de marzo del 2017
12	2906	1	2017	30 de marzo del 2017

13	2910	1	2017	30 de marzo del 2017
14	2990	1	2017	5 de abril del 2017
15	3187	1	2017	11 de abril del 2017
16	3238	1	2017	12 de abril del 2017
17	3276	1	2017	18 de abril del 2017
18	3392	1	2017	20 de abril del 2017
19	3517	1	2017	25 de Abril de 2017
20	3518	1	2017	25 de abril del 2017
21	3686	1	2017	27 de abril del 2017
22	3918	1	2017	5 de mayo del 2017
23	3921	1	2017	5 de mayo del 2017
24	4315	1	2017	19 de mayo del 2017
25	4533	1	2017	26 de mayo del 2017
26	4536	1	2017	26 de mayo del 2017
27	4698	1	2017	31 de mayo del 2017
28	4814	1	2017	2 de Junio de 2017
29	4917	1	2017	8 de junio del 2017
30	4942	1	2017	9 de junio del 2017
31	4950	1	2017	9 de junio del 2017
32	5130	1	2017	15 de junio del 2017
33	5132	1	2017	15 de junio del 2017
34	5510	1	2017	26 de junio del 2017
35	5511	1	2017	26 de junio del 2017
36	5586	1	2017	27 de Junio de 2017
37	5627	1	2017	3 de julio del 2017
38	5634	1	2017	4 de Julio de 2017
39	5637	1	2017	4 de julio del 2017
40	5778	1	2017	6 de julio del 2017
41	5779	1	2017	6 de julio del 2017
42	6061	1	2017	14 de julio del 2017
43	6063	1	2017	14 de julio del 2017
44	6065	1	2017	14 de julio del 2017
45	6167	1	2017	19 de julio del 2017
46	6791	1	2017	9 de agosto del 2017
47	6793	1	2017	9 de agosto del 2017
48	6802	1	2017	09 de agosto del 2017
49	6806	1	2017	9 de agosto del 2017
50	6808	1	2017	9 de agosto del 2017
51	7083	1	2017	15 de agosto del 2017

52	7258	1	2017	18 de agosto del 2017
53	8061	1	2017	13 de setiembre del 2017
54	8113	1	2017	13 de setiembre del 2017
55	8117	1	2017	13 de setiembre del 2017
56	8226	1	2017	15 de setiembre del 2017
57	8229	1	2017	15 de setiembre del 2017
58	8297	1	2017	19 de setiembre del 2017
59	8573	1	2017	25 de setiembre del 2017
60	8574	1	2017	26 de setiembre del 2017
61	8575	1	2017	26 de setiembre del 2017
62	8644	1	2017	27 de setiembre del 2017
63	8649	1	2017	27 de setiembre del 2017
64	8809	1	2017	3 de octubre del 2017
65	8860	1	2017	4 de octubre del 2017
66	8918	1	2017	6 de octubre del 2017
67	9097	1	2017	12 de octubre del 2017
68	9210	1	2017	17 de octubre del 2017
69	9487	1	2017	25 de octubre del 2017
70	9580	1	2017	27 de octubre del 2017
71	9585	1	2017	27 de octubre del 2017
72	9995	1	2017	14 de noviembre del 2017
73	9998	1	2017	14 de noviembre del 2017
74	10122	1	2017	17 de noviembre del 2017
75	10256	1	2017	22 de noviembre del 2017
76	10264	1	2017	22 de noviembre del 2017
77	10349	1	2017	24 de noviembre del 2017
78	10350	1	2017	24 de noviembre del 2017
79	10355	1	2017	24 de noviembre del 2017
80	10550	1	2017	28 de noviembre del 2017
81	10775	1	2017	5 de diciembre del 2017
82	10925	1	2017	7 de diciembre del 2017
83	10928	1	2017	7 de diciembre del 2017
84	10929	1	2017	7 de diciembre del 2017
85	10999	1	2017	12 de diciembre del 2017
86	11126	1	2017	15 de diciembre del 2017
87	11135	1	2017	15 de diciembre del 2017
88	11136	1	2017	15 de diciembre del 2017
89	11281	1	2017	19 de diciembre del 2017
90	11379	1	2017	21 de diciembre del 2017

91	11385	1	2017	21 de diciembre del 2017
92	11472	1	2017	26 de diciembre del 2017
93	11478	1	2017	26 de diciembre del 2017
94	11609	1	2017	28 de diciembre del 2017
95	11612	1	2017	28 de diciembre del 2017
96	53	2	2017	4 de enero del 2017
97	181	2	2017	6 de enero del 2017
98	296	2	2017	11 de enero del 2017
99	344	2	2017	13 de enero del 2017
100	644	2	2017	23 de enero del 2017
101	760	2	2017	25 de enero del 2017
102	857	2	2017	27 de enero del 2017
103	858	2	2017	27 de enero del 2017
104	859	2	2017	27 de enero del 2017
105	860	2	2017	27 de enero del 2017
106	1190	2	2017	8 de febrero del 2017
107	1308	2	2017	10 de febrero del 2017
108	1312	2	2017	10 de febrero del 2017
109	1363	2	2017	15 de febrero del 2017
110	1367	2	2017	15 de febrero del 2017
111	1591	2	2017	22 de febrero del 2017
112	1597	2	2017	22 de febrero del 2017
113	2113	2	2017	9 de marzo del 2017
114	2306	2	2017	15 de marzo del 2017
115	2307	2	2017	15 de marzo del 2017
116	2402	2	2017	17 de marzo del 2017
117	2403	2	2017	17 de marzo del 2017
118	2524	2	2017	22 de marzo del 2017
119	2526	2	2017	22 de marzo del 2017
120	2667	2	2017	24 de marzo del 2017
121	2846	2	2017	29 de marzo del 2017
122	3054	2	2017	5 de abril del 2017
123	3118	2	2017	7 de abril del 2017
124	3224	2	2017	12 de abril del 2017
125	3328	2	2017	19 de abril del 2017
126	3452	2	2017	21 de abril del 2017
127	3672	2	2017	26 de marzo del 2017
128	3674	2	2017	26 de abril del 2017
129	3675	2	2017	26 de abril del 2017

130	3803	2	2017	28 de abril del 2017
131	3857	2	2017	3 de mayo del 2017
132	3858	2	2017	3 de mayo del 2017
133	3867	2	2017	3 de mayo del 2017
134	3887	2	2017	5 de mayo del 2017
135	4080	2	2017	11 de mayo del 2017
136	4081	2	2017	11 de mayo del 2017
137	4113	2	2017	12 de mayo del 2017
138	4169	2	2017	16 de mayo del 2017
139	4290	2	2017	19 de mayo del 2017
140	4291	2	2017	19 de mayo del 2017
141	4292	2	2017	19 de mayo del 2017
142	4294	2	2017	19 de mayo del 2017
143	4703	2	2017	31 de mayo del 2017
144	4704	2	2017	31 de mayo del 2017
145	4705	2	2017	31 de mayo del 2017
146	4706	2	2017	31 de mayo del 2017
147	4948	2	2017	9 de junio del 2017
148	4950	2	2017	9 de junio del 2017
149	5066	2	2017	14 de junio del 2017
150	5176	2	2017	16 de junio del 2017
151	5177	2	2017	16 de junio del 2017
152	5336	2	2017	21 de junio del 2017
153	5432	2	2017	23 de junio del 2017
154	5552	2	2017	27 de junio del 2017
155	5854	2	2017	10 de julio del 2017
156	5856	2	2017	10 de julio del 2017
157	5857	2	2017	10 de julio del 2017
158	5858	2	2017	10 de julio del 2017
159	5860	2	2017	10 de julio del 2017
160	5983	2	2017	12 de julio del 2017
161	5985	2	2017	12 de julio del 2017
162	6080	2	2017	14 de julio del 2017
163	6086	2	2017	14 de julio del 2017
164	6268	2	2017	20 de julio del 2017
165	6270	2	2017	20 de julio del 2017
166	6275	2	2017	20 de julio del 2017
167	6522	2	2017	25 de julio del 2017
168	6523	2	2017	25 de junio del 2017

169	6525	2	2017	25 de julio del 2017
170	6603	2	2017	2 de agosto del 2017
171	6609	2	2017	2 de agosto del 2017
172	6666	2	2017	4 de agosto del 2017
173	6667	2	2017	4 de agosto del 2017
174	6837	2	2017	9 de agosto del 2017
175	7122	2	2017	16 de agosto del 2017
176	7130	2	2017	16 de agosto del 2017
177	7134	2	2017	16 de agosto del 2017
178	7305	2	2017	18 de agosto del 2017
179	7306	2	2017	18 de agosto del 2017
180	7312	2	2017	18 de agosto del 2017
181	7314	2	2017	18 de agosto del 2017
182	7329	2	2017	22 de agosto del 2017
183	7330	2	2017	22 de agosto del 2017
184	7333	2	2017	22 de agosto del 2017
185	7702	2	2017	29 de agosto del 2017
186	7704	2	2017	29 de agosto del 2017
187	7720	2	2017	31 de agosto del 2017
188	8219	2	2017	15 de setiembre del 2017
189	8461	2	2017	22 de setiembre del 2017
190	8466	2	2017	22 de setiembre del 2017
191	8590	2	2017	26 de setiembre del 2017
192	8886	2	2017	5 de octubre del 2017
193	8890	2	2017	5 de octubre del 2017
194	9016	2	2017	11 de octubre del 2017
195	9248	2	2017	18 de octubre del 2017
196	9251	2	2017	18 de octubre del 2017
197	9252	2	2017	18 de octubre del 2017
198	9256	2	2017	18 de octubre del 2017
199	9259	2	2017	18 de octubre del 2017
200	9296	2	2017	18 de octubre del 2017
201	9346	2	2017	20 de octubre del 2017
202	9350	2	2017	20 de octubre del 2017
203	9351	2	2017	20 de octubre del 2017
204	9404	2	2017	24 de octubre del 2017
205	9481	2	2017	25 de octubre del 2017
206	9598	2	2017	27 de octubre del 2017
207	9734	2	2017	3 de noviembre del 2017

208	9736	2	2017	3 de noviembre del 2017
209	9818	2	2017	8 de noviembre del 2017
210	9928	2	2017	10 de noviembre del 2017
211	9931	2	2017	10 de noviembre del 2017
212	10064	2	2017	15 de noviembre del 2017
213	10065	2	2017	15 de noviembre del 2017
214	10105	2	2017	17 de noviembre del 2017
215	10229	2	2017	22 de noviembre del 2017
216	10230	2	2017	22 de noviembre del 2017
217	10235	2	2017	22 de noviembre del 2017
218	10389	2	2017	24 de noviembre del 2017
219	10725	2	2017	1 de diciembre del 2017
220	10869	2	2017	6 de diciembre del 2017
221	10870	2	2017	6 de diciembre del 2017
222	11033	2	2017	13 de diciembre del 2017
223	11160	2	2017	15 de diciembre del 2017
224	11294	2	2017	20 de diciembre del 2017
225	11296	2	2017	20 de diciembre del 2017
226	11299	2	2017	20 de diciembre del 2017
227	11431	2	2017	22 de diciembre del 2017
228	11432	2	2017	22 de diciembre del 2017
229	11437	2	2017	22 de diciembre del 2017
230	11588	2	2017	27 de diciembre del 2017
231	5	3	2017	3 de enero del 2017
232	422	3	2017	17 de enero del 2017
233	658	3	2017	24 de enero del 2017
234	1481	3	2017	21 de febrero del 2017
235	1662	3	2017	24 de febrero del 2017
236	2021	3	2017	7 de marzo del 2017
237	2225	3	2017	14 de marzo del 2017
238	2371	3	2017	17 de marzo del 2017
239	2373	3	2017	17 de marzo del 2017
240	2393	3	2017	17 de marzo del 2017
241	2461	3	2017	21 de marzo del 2017
242	2462	3	2017	21 de marzo del 2017
243	2463	3	2017	21 de marzo del 2017
244	2596	3	2017	24 de marzo del 2017
245	3078	3	2017	7 de abril del 2017
246	3182	3	2017	11 de abril del 2017

247	3260	3	2017	18 de abril del 2017
248	3584	3	2017	26 de abril del 2017
249	3721	3	2017	27 de abril del 2017
250	3977	3	2017	9 de mayo del 2017
251	4150	3	2017	16 de mayo del 2017
252	4154	3	2017	16 de mayo del 2017
253	4265	3	2017	19 de mayo del 2017
254	4267	3	2017	19 de mayo del 2017
255	4527	3	2017	25 de mayo del 2017
256	4776	3	2017	2 de junio del 2017
257	5356	3	2017	23 de junio del 2017
258	5601	3	2017	28 de junio del 2017
259	5797	3	2017	7 de julio del 2017
260	5869	3	2017	11 de julio del 2017
261	5873	3	2017	11 de julio del 2017
262	6024	3	2017	14 de julio del 2017
263	6025	3	2017	14 de julio del 2017
264	6107	3	2017	18 de julio del 2017
265	6259	3	2017	20 de julio del 2017
266	6393	3	2017	24 de julio del 2017
267	6470	3	2017	25 de julio del 2017
268	6632	3	2017	3 de agosto del 2017
269	6744	3	2017	8 de agosto del 2017
270	7065	3	2017	15 de agosto del 2017
271	7193	3	2017	17 de agosto del 2017
272	7509	3	2017	25 de agosto del 2017
273	7607	3	2017	28 de agosto del 2017
274	7608	3	2017	28 de agosto del 2017
275	7648	3	2017	29 de agosto del 2017
276	7934	3	2017	8 de setiembre del 2017
277	8158	3	2017	15 de setiembre del 2017
278	8166	3	2017	15 de setiembre del 2017
279	8291	3	2017	19 de setiembre del 2017
280	8386	3	2017	21 de setiembre del 2017
281	8534	3	2017	26 de setiembre del 2017
282	8537	3	2017	26 de setiembre del 2017
283	9308	3	2017	19 de octubre del 2017
284	9396	3	2017	24 de octubre del 2017
285	9404	3	2017	24 de octubre del 2017

286	9518	3	2017	26 de octubre del 2017
287	9696	3	2017	3 de noviembre del 2017
288	9899	3	2017	10 de noviembre del 2017
289	9902	3	2017	10 de noviembre del 2017
290	9904	3	2017	10 de noviembre del 2017
291	9906	3	2017	10 de noviembre del 2017
292	10562	3	2017	28 de noviembre del 2017
293	10569	3	2017	28 de noviembre del 2017
294	10766	3	2017	5 de diciembre del 2017
295	10768	3	2017	5 de diciembre del 2017
296	10951	3	2017	11 de diciembre del 2017
297	11048	3	2017	14 de diciembre del 2017
298	11172	3	2017	18 de diciembre del 2017
299	11184	3	2017	19 de diciembre del 2017
300	11185	3	2017	19 de diciembre del 2017
301	198	4	2017	6 de enero del 2017
302	309	4	2017	12 de enero del 2017
303	312	4	2017	12 de enero del 2017
304	432	4	2017	17 de enero del 2017
305	607	4	2017	20 de enero del 2017
306	611	4	2017	20 de enero del 2017
307	665	4	2017	24 de enero del 2017
308	1279	4	2017	10 de febrero del 2017
309	1281	4	2017	10 de febrero del 2017
310	1537	4	2017	22 de febrero del 2017
311	1890	4	2017	1 de marzo del 2017
312	2036	4	2017	7 de marzo del 2017
313	2038	4	2017	7 de marzo del 2017
314	2364	4	2017	16 de marzo del 2017
315	2787	4	2017	28 de marzo del 2017
316	2788	4	2017	28 de marzo del 2017
317	3132	4	2017	7 de abril del 2017
318	3496	4	2017	21 de abril del 2017
319	3497	4	2017	21 de abril del 2017
320	3704	4	2017	27 de abril del 2017
321	3915	4	2017	5 de mayo del 2017
322	3999	4	2017	9 de mayo del 2017
323	4225	4	2017	17 de mayo del 2017
324	4226	4	2017	17 de mayo del 2017

325	4321	4	2017	19 de mayo del 2017
326	4322	4	2017	19 de mayo del 2017
327	4614	4	2017	26 de mayo del 2017
328	4846	4	2017	6 de junio del 2017
329	4968	4	2017	9 de junio del 2017
330	4970	4	2017	9 de junio del 2017
331	5016	4	2017	13 de junio del 2017
332	5272	4	2017	21 de junio del 2017
333	5966	4	2017	12 de julio del 2017
334	5971	4	2017	12 de julio del 2017
335	6569	4	2017	31 de julio del 2017
336	6733	4	2017	8 de agosto del 2017
337	6743	4	2017	8 de agosto del 2017
338	7019	4	2017	11 de agosto del 2017
339	7020	4	2017	11 de agosto del 2017
340	7088	4	2017	15 de agosto del 2017
341	7090	4	2017	15 de agosto del 2017
342	7097	4	2017	15 de agosto del 2017
343	7346	4	2017	22 de agosto del 2017
344	7521	4	2017	25 de agosto del 2017
345	7921	4	2017	7 de setiembre del 2017
346	8007	4	2017	12 de setiembre del 2017
347	8010	4	2017	12 de setiembre del 2017
348	8202	4	2017	15 de setiembre del 2017
349	8394	4	2017	22 de setiembre del 2017
350	8549	4	2017	26 de setiembre del 2017
351	8848	4	2017	3 de octubre del 2017
352	8954	4	2017	6 de octubre del 2017
353	8956	4	2017	6 de octubre del 2017
354	9198	4	2017	17 de octubre del 2017
355	9199	4	2017	17 de octubre del 2017
356	9450	4	2017	24 de octubre del 2017
357	9706	4	2017	3 de noviembre del 2017
358	9942	4	2017	10 de noviembre del 2017
359	10169	4	2017	21 de noviembre del 2017
360	10618	4	2017	29 de noviembre del 2017
361	10909	4	2017	7 de diciembre del 2017
362	10914	4	2017	7 de diciembre del 2017
363	11142	4	2017	15 diciembre del 2017

364	11558	4	2017	27 de noviembre del 2017
365	11561	4	2017	27 de diciembre del 2017
366	404	5	2017	13 de enero del 2017
367	1161	5	2017	8 de febrero del 2017
368	1267	5	2017	10 de febrero del 2017
369	1522	5	2017	22 de febrero del 2017
370	2104	5	2017	9 de marzo del 2017
371	2696	5	2017	24 de marzo del 2017
372	2697	5	2017	24 de marzo del 2017
373	2950	5	2017	5 de abril del 2017
374	3092	5	2017	7 de abril del 2017
375	3377	5	2017	19 de abril del 2017
376	3654	5	2017	26 de abril del 2017
377	3658	5	2017	26 de abril del 2017
378	3661	5	2017	26 de abril del 2017
379	4369	5	2017	22 de mayo del 2017
380	5198	5	2017	10 de julio del 2017
381	5203	5	2017	16 de junio del 2017
382	5429	5	2017	23 de junio del 2017
383	5720	5	2017	5 de julio del 2017
384	5957	5	2017	12 de julio del 2017
385	6098	5	2017	14 de junio del 2017
386	6383	5	2017	21 de julio del 2017
387	6385	5	2017	21 de julio del 2017
388	6389	5	2017	21 de julio del 2017
389	7105	5	2017	15 de agosto del 2017
390	7745	5	2017	1 de setiembre del 2017
391	7812	5	2017	5 de setiembre del 2017
392	7814	5	2017	5 de setiembre del 2017
393	7911	5	2017	7 de setiembre del 2017
394	8127	5	2017	14 de setiembre del 2017
395	8707	5	2017	28 de setiembre del 2017
396	9091	5	2017	12 de octubre del 2017
397	9473	5	2017	24 de octubre del 2017
398	9735	5	2017	3 de noviembre del 2017
399	10678	5	2017	30 de noviembre del 2017
400	10759	5	2017	4 de diciembre del 2017
401	10933	5	2017	7 de diciembre del 2017
402	11087	5	2017	14 de diciembre del 2017

403	11180	5	2017	18 de diciembre del 2017
404	11225	5	2017	19 de diciembre del 2017
405	11640	5	2017	28 de diciembre del 2017
406	8921	7	2017	6 de octubre del 2017
407	106	8	2017	5 de enero del 2017
408	326	8	2017	12 de enero del 2017
409	633	8	2017	20 de enero del 2017
410	1788	8	2017	24 de febrero del 2017
411	2340	8	2017	15 de marzo del 2017
412	2731	8	2017	24 de marzo del 2017
413	2915	8	2017	30 de marzo del 2017
414	2938	8	2017	31 de marzo del 2017
415	3071	8	2017	5 de abril del 2017
416	3537	8	2017	25 de abril del 2017
417	3538	8	2017	25 de abril del 2017
418	3770	8	2017	27 de abril del 2017
419	3809	8	2017	2 de mayo del 2017
420	4822	8	2017	5 de junio del 2017
421	5082	8	2017	14 de junio del 2017
422	5085	8	2017	14 de junio del 2017
423	5288	8	2017	21 de junio del 2017
424	5450	8	2017	23 de junio del 2017
425	5451	8	2017	23 de junio del 2017
426	5458	8	2017	23 de junio del 2017
427	5992	8	2017	13 de julio del 2017
428	6074	8	2017	14 de julio del 2017
429	7112	8	2017	15 de agosto del 2017
430	8031	8	2017	12 de setiembre del 2017
431	8032	8	2017	12 de setiembre del 2017
432	8246	8	2017	15 de setiembre del 2017
433	8375	8	2017	20 de setiembre del 2017
434	8616	8	2017	26 de setiembre del 2017
435	8679	8	2017	27 de setiembre del 2017
436	8732	8	2017	28 de setiembre del 2017
437	8869	8	2017	4 de octubre del 2017
438	8870	8	2017	4 de octubre del 2017
439	8871	8	2017	4 de octubre del 2017
440	8992	8	2017	10 de octubre del 2017
441	9054	8	2017	11 de octubre del 2017

442	9226	8	2017	17 de octubre del 2017
443	9338	8	2017	20 de octubre del 2017
444	9340	8	2017	20 de octubre del 2017
445	9564	8	2017	26 de octubre del 2017
446	9688	8	2017	2 de noviembre del 2017
447	9834	8	2017	8 de noviembre del 2017
448	9835	8	2017	8 de noviembre del 2017
449	10382	8	2017	24 de noviembre del 2017
450	10593	8	2017	28 de noviembre del 2017
451	10696	8	2017	28 de diciembre del 2017
452	10752	8	2017	4 de diciembre del 2017
453	10884	8	2017	6 de diciembre del 2017
454	10888	8	2017	6 de diciembre del 2017
455	10941	8	2017	7 de diciembre del 2017
456	11167	8	2017	15 de diciembre del 2017
457	11311	8	2017	20 de diciembre del 2017
458	383	10	2017	13 de enero del 2017
459	1468	10	2017	17 de febrero del 2017
460	1702	10	2017	24 de febrero del 2017
461	1909	10	2017	2 de marzo del 2017
462	2428	10	2017	17 de marzo del 2017
463	3006	10	2017	5 de abril del 2017
464	3007	10	2017	5 de abril del 2017
465	3009	10	2017	5 de abril del 2017
466	3241	10	2017	12 de abril del 2017
467	3619	10	2017	20 de abril del 2017
468	3626	10	2017	26 de abril del 2017
469	3627	10	2017	26 de abril del 2017
470	3798	10	2017	28 de abril del 2017
471	3868	10	2017	3 de mayo del 2017
472	4084	10	2017	11 de mayo del 2017
473	4854	10	2017	6 de junio del 2017
474	4856	10	2017	6 de junio del 2017
475	4857	10	2017	6 de junio del 2017
476	4925	10	2017	8 de junio del 2017
477	5619	10	2017	28 de junio del 2017
478	5771	10	2017	6 de julio del 2017
479	5775	10	2017	6 de julio del 2017
480	6362	10	2017	21 de julio del 2017

481	6478	10	2017	25 de julio del 2017
482	6484	10	2017	25 de julio del 2017
483	6547	10	2017	26 de julio del 2017
484	7664	10	2017	29 de agosto del 2017
485	7830	10	2017	6 de setiembre del 2017
486	8052	10	2017	12 de setiembre del 2017
487	8324	10	2017	19 de setiembre del 2017
488	8327	10	2017	19 de setiembre del 2017
489	8938	10	2017	6 de octubre del 2017
490	9101	10	2017	12 de octubre del 2017
491	9114	10	2017	11 de octubre del 2017
492	9236	10	2017	18 de octubre del 2017
493	9362	10	2017	20 de octubre del 2017
494	9813	10	2017	8 de noviembre del 2017
495	9845	10	2017	9 de noviembre del 2017
496	10097	10	2017	17 de noviembre del 2017
497	10221	10	2017	22 de noviembre del 2017
498	10222	10	2017	22 de noviembre del 2017
499	10368	10	2017	24 de noviembre del 2017
500	11107	10	2017	15 de diciembre del 2017

Y las resoluciones que constituyen jurisprudencia administrativa que son citadas reiteradamente por el Tribunal Fiscal para fundamentar sus decisiones se tiene a las siguientes:

	Número Resolución	Sala	Año	Fecha de emisión
1	1218	5	2002	6 de Marzo de 2002
2	3025	5	2004	14 de Mayo de 2004
3	886	5	2005	11 de Febrero de 2005
4	3851	4	2008	26 de Marzo de 2008
5	12659	2	2008	30 de Octubre de 2008
6	1807	4	2004	24 de Marzo de 2004
7	1145	1	2005	22 de Febrero de 2005
8	1923	4	2004	31 de Marzo de 2004
9	13797	4	2009	22 de Diciembre de 2009
10	8171	8	2015	19 de Agosto de 2015
11	6011	3	2010	9 de Junio de 2010
12	1759	5	2003	28 de Marzo de 2003
13	4100	4	2007	9 de Mayo de 2007
14	233	3	2010	8 de Enero de 2010
15	3292	1	2009	8 de Abril de 2009

16	120	5	2002	11 de Enero de 2002
17	3708	1	2004	28 de Mayo de 2004
18	11476	10	2015	24 de Noviembre de 2015
19	6368	1	2003	4 de Noviembre de 2003
20	5640	5	2006	19 de Octubre de 2006
21	6680	2	2016	13 de Julio de 2016
22	10231	2	2016	28 de Octubre de 2016
23	10234	2	2016	28 de Octubre de 2016
24	3618	1	2007	20 de Abril de 2007
25	19094	2	2011	16 de Noviembre de 2011
26	9247	10	2013	5 de Junio de 2013
27	12011	10	2013	22 de Julio de 2013
28	1229	1	1997	13 de Noviembre de 1997
29	238	2	1998	6 de Marzo de 1998
30	256	3	1999	23 de Abril de 1999
31	6440	5	2005	21 de Octubre de 2005
32	12795	3	2012	7 de Agosto de 2012
33	2289	4	2003	29 de Abril de 2003
34	5203	4	2008	22 de Abril de 2008
35	11490	8	2015	24 de Noviembre de 2015
36	1123	8	2016	4 de Febrero de 2016
37	4832	3	2005	3 de Agosto de 2005
38	10579	3	2009	16 de Octubre de 2009
39	12183	3	2012	24 de Julio de 2012
40	7174	3	2011	29 de Abril de 2011
41	9593	2	2008	11 de Agosto de 2008
42	9072	1	2012	8 de Junio de 2012
43	3876	2	2015	17 de Abril de 2015
44	434	3	2010	15 de Enero de 2010

9.- Sistema de citación

El sistema de citación que se utiliza en la presente investigación es APA (American Psychological Association) séptima edición, en razón a que con esta versión fue con la que se inició su desarrollo.

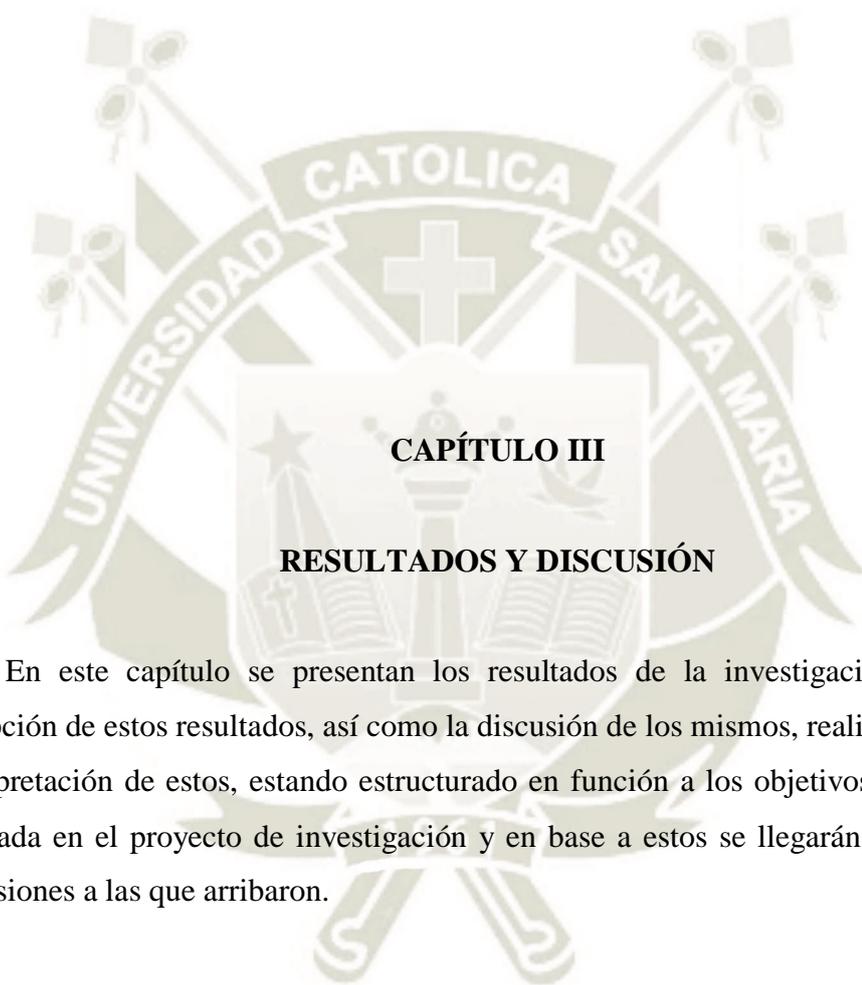
10.- Confidencialidad de la información

La Sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el expediente N° 00009-2014-PI/TC señala que la reserva tributaria forma parte del contenido constitucionalmente protegido del derecho a la intimidad, y que vienen a ser un límite a la utilización de datos e información por parte de la Administración Tributaria, a efecto de que determinada

información sea conservada en reserva y confidencialidad. También señala que la obligación de mantener la reserva tributaria se extiende a quienes accedan a dicha información.

En el caso de las Resoluciones del Tribunal Fiscal que se obtuvieron de la página web del Tribunal Fiscal, se puede apreciar que, al publicarlas, el máximo órgano encargado de la justicia administrativa en materia tributaria, ha eliminado los datos del contribuyente y de sus partes vinculadas, por lo que la información obtenida ya salvaguarda la reserva tributaria y la confidencialidad de las personas involucradas respecto de los casos a analizar.





CAPÍTULO III

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

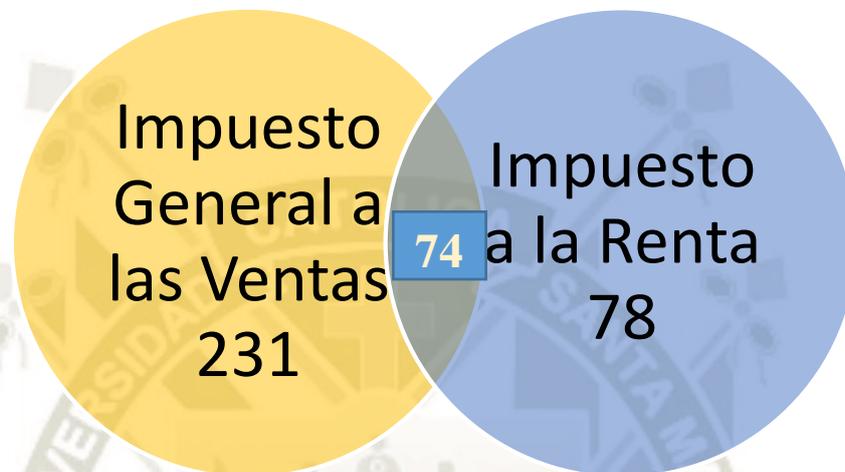
En este capítulo se presentan los resultados de la investigación efectuada, la descripción de estos resultados, así como la discusión de los mismos, realizando un análisis e interpretación de estos, estando estructurado en función a los objetivos y a la hipótesis formulada en el proyecto de investigación y en base a estos se llegarán a determinar las conclusiones a las que arribaron.

1.- Causas de la Determinación como operaciones no reales y no fehacientes en el Impuesto a General a las Ventas y en el Impuesto a la Renta

De las 544 Resoluciones del Tribunal Fiscal, 383 se pronuncian a fondo sobre operaciones no reales y no fehacientes, de estas 231 se refieren únicamente al Impuesto General a las Ventas, 78 únicamente al Impuesto a la Renta y 74 de ellas se pronuncian sobre ambos impuestos.

Figura 1:

Resoluciones del Tribunal Fiscal que se pronuncian a fondo sobre operaciones no reales y no fehacientes 2017



Fuente: Información obtenida y procesada de la página web del Tribunal Fiscal

En seguida pasaremos a analizar el tratamiento que se da en las resoluciones del Tribunal Fiscal, sobre las operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas, de acuerdo a cada uno de los puntos analizados.

1.1 En el Impuesto General a las Ventas

Las 305 resoluciones que se pronuncian sobre operaciones no reales en cuanto al Impuesto General a las Ventas, se aprecia que 278 (un 91.15 %), confirman la posición de la administración tributaria o declaran infundado el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente, es decir, un gran porcentaje de las resoluciones que resuelven los recursos de reclamación y que fueron impugnados ante el Tribunal Fiscal, son confirmados. Por otro lado, un total de 27 resoluciones (un 8.85%) revocan, declaran fundado el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente o declaran nula la apelada.

Tabla Nro. 1: Causas de la determinación como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas

Causas de la Determinación	Número de Resoluciones	Porcentaje
Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	1	0.33%
Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	178	58.36%
Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	13	4.26%
El objeto materia de venta es inexistente	85	27.87%
El objeto materia de venta es distinto	1	0.33%
No determina (Fundada - Revoca - Nula)	27	8.85%
TOTAL	305	100.00%

Fuente: Información obtenida de la página web del Tribunal Fiscal

1.1.1 Una de las partes (comprador o vendedor) no existe

De las trescientas cinco Resoluciones del Tribunal Fiscal, que se pronuncian a fondo sobre el Impuesto General a las Ventas, solo una, es decir el 0.33%, se refieren a este supuesto, es decir, un mínimo porcentaje de las resoluciones que determinan como operaciones no reales se presentan porque una de las partes sea el proveedor (vendedor) o el contribuyente (adquirente) no existe.

De acuerdo a lo expresado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 01759-5-2003, uno de los supuestos para que una operación se considere inexistente, no real, o no fehaciente, es que una de las partes, sea el vendedor, o el comprador, no existe.

Así, en el supuesto de hecho que se analiza en la resolución señalada en el párrafo anterior, se determinó que la persona que aparecía como emisora del comprobante de pago, no aparecía registrada en el Registro Nacional de Identificación y Estado Civil, por lo que el supuesto proveedor sería una persona inexistente. Además de esta información, también se verificó el domicilio del supuesto proveedor cuyo nombre aparecía en el comprobante y se constató que éste nunca había vivido allí, y de las manifestaciones de las partes involucradas se llegó a concluir que nunca habían tenido contacto ni conocían al supuesto proveedor, por lo que se concluyó que éste efectivamente no existía.

Como se puede apreciar, la ocurrencia de este supuesto es mínima, en razón a que en la actualidad, los medios informáticos permiten a los contribuyentes verificar si sus proveedores se encuentran debidamente registrados en el Registro Único de Contribuyentes ante la Administración Tributaria, si cuentan con un número de identificación tributaria, si este está activo o no, si su domicilio fiscal se encuentra habido o no habido y también si los comprobantes de pago que emiten han sido autorizados y si son válidos o no; por todo ello, resulta muy difícil que este supuesto se vuelva a presentar en la realidad, lo que no significa que sea imposible que pueda volver a ocurrir.

1.1.2 Una de las partes (vendedor o comprador) no participó de la operación

De las 305 Resoluciones del Tribunal Fiscal, que se pronuncian a fondo sobre las operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas, un total de 178, el 58.36%, se refieren a este supuesto, y de estas 176 se refieren al supuesto en que el vendedor del bien (proveedor) no participó de la operación y 02 al supuesto en que el comprador o adquiriente del bien no participó de la operación.

Respecto del primer supuesto, es decir, de aquel en donde el vendedor, es decir el proveedor del contribuyente no participó de la operación, se puede apreciar que ésta es la causa más común de determinación como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas. Así, después de haberse requerido al contribuyente, la presentación de diversa información vinculada a sus operaciones comerciales, la Administración Tributaria analizará la misma y requerirá información específica sobre aquellos proveedores que en su documentación contable aparecen como tales, y una vez verificada la información

presentada, y la obtenida de oficio por la propia administración, determinará si estas corresponden o no a operaciones reales.

Un aspecto muy importante y que se establece y reitera las Resoluciones del Tribunal Fiscal analizadas, es que para acreditar la realidad de una operación no basta con tener el comprobante de pago y que este figure como registrado en la contabilidad del contribuyente, sino que se debe acreditar que estas operaciones se hayan efectuado, que se hayan producido en la realidad, esto con documentación comercial adicional.

Así, se ha establecido entonces que para acreditar debidamente la deducción de gastos o costos y/o crédito fiscal en forma real, fehaciente y razonable, no bastará con acreditar que se cuenta con el comprobante de pago (sea factura, boleta de venta u otro autorizado) que respalden la operación y que en apariencia cumplan con los requisitos que establece el Reglamento de Comprobantes de Pago, y tampoco bastará que se haya procedido con el registro contable de los mismos, sino que será necesario acreditar que en efecto estas operaciones se hayan realizado en la realidad.

Entre las resoluciones que sirven de fundamento como criterio reiterado tenemos las siguientes: 1218-5-2002, 3025-5-2004, 886-5-2005, 3851-4-2008, 12659-2-2008, 1807-4-2004, 1145-1-2005, 1923-4-2004, 13797-4-2009 y 8171-8-2015, en las cuales se ha plasmado en varias oportunidades la esencia del supuesto de hecho señalado en el párrafo anterior, así, se ha expresado, por ejemplo; lo siguiente:

En la Resolución 12659-2-2008 se señala que, para tener derecho a utilizar el crédito fiscal en la determinación del Impuesto General a las Ventas y el gasto en la determinación del Impuesto a la Renta, no solo se debe acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respaldan las operaciones y que se ha efectuado el registro contable de dichas operaciones, sino que en efecto éstas se hayan realizado.

De esta forma queda claro que el contribuyente, adquirente de los bienes, no solo deberá contar con el comprobante y el libro contable donde conste su registro, sino que además deberá obtener documentación adicional que sustente dicha operación.

Ahora, el supuesto en el que el contribuyente no acredita que su proveedor, es quien en la realidad el que realiza la venta del bien o la prestación del servicio, es la causa más reiterada de determinación como operaciones no reales, y esto podría deberse a tres causas:

- La primera, que el contribuyente en la realidad considere, que respecto de una operación únicamente basta con contar con el comprobante de pago de la compra efectuada y proceder a su registro en su contabilidad, y no archiva guarda o conserva, ninguna otra documentación adicional que acredite los actos anteriores, concomitantes y posteriores a la operación.
- La segunda, que el contribuyente realiza sus compras, a proveedores informales, quienes no se encuentran inscritos en el Registro Único de Contribuyentes, y por lo tanto no pueden otorgar comprobantes de pago autorizados. Así, en la realidad, el contribuyente cuenta con los bienes adquiridos, puede acreditar la existencia de éstos, sin embargo para sustentarlos en su contabilidad, adquieren los comprobantes de terceros, que no participaron en la operación, y proceden a insertarlos en su contabilidad, así, al momento de verificar la efectiva realización de la operación económica, muchos de los supuestos proveedores, no podrán demostrar la capacidad técnica ni logística necesaria para sustentar supuesta operación.
- La tercera, que el contribuyente tenga la intención deliberada de reducir los impuestos que le corresponde pagar y a dicho efecto obtiene, únicamente los comprobantes sin adquirir ningún bien ni obtener la prestación de un servicio, su único fin es reducir el monto de su obligación tributaria, por lo que obtienen comprobantes de pago para dicho efecto.

Así, la administración tributaria, a efecto de determinar si en efecto el proveedor que figura en el comprobante de pago, es quien en la realidad vendió el producto o prestó el servicio, podría solicitar al contribuyente lo siguiente:

- La forma en que se tomó contacto con su proveedor.
- Si realizó cotizaciones con otros proveedores.
- Si tiene proformas, cotizaciones, u otros sobre los bienes o servicios que adquirió.

- Si emitió órdenes de compra de bienes o servicios.
- Si se firmaron contratos con los proveedores.
- Conformidad de ingreso a sus almacenes de los bienes.
- Conformidad de la prestación de servicios, así como toda la documentación que acredite de que éstos efectivamente se brindaron como informes, cartas, u otros.
- La forma del transporte de los bienes, guías de remisión, pagos de peajes.

Y toda otra información destinada a corroborar la realidad de la operación que figura en el comprobante de pago, si el contribuyente no presenta la información requerida o lo hace parcialmente, entonces la administración tributaria podrá realizar cruces de información con los proveedores, y solicitarles toda la información que corrobore la venta realizada, o el servicio prestado, o podrá pedir información a terceros respecto del otorgamiento de licencias o autorizaciones a efecto de poder acreditar la capacidad técnica y logística para efectuar la venta o brindar el servicio.

Respecto del segundo supuesto, en el que el adquirente del bien (comprador) no participó de la operación, se han encontrado únicamente 02 resoluciones, en las cuales la administración tributaria, a la empresa facilitadora de comprobantes de pago, le requirió que acreditase por escrito y con la documentación original, su capacidad, económica, técnica y logística que sustentara sus actividades. La consecuencia de este hecho resulta en el reparo al débito fiscal, y de conformidad al artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, de encontrarnos con un comprobante de pago que no corresponda a una operación real, obligará al emisor de ésta al pago del impuesto.

1.1.3 Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación

En este caso tenemos 13 resoluciones que corresponden al 4.26% del total de 305 resoluciones que a fondo se pronuncian respecto a esta causa. Este supuesto se presenta cuando los proveedores señalan que no participaron de la operación, niegan la realización de la operación sustentada en el comprobante de pago que el contribuyente presenta para sustentar la adquisición del bien o la prestación del servicio.

Este supuesto se trataría del uso de un comprobante de pago, el cual posiblemente se encuentre vinculado a un delito de falsificación de documentos puesto que es el proveedor, y supuesto emisor del comprobante de pago, quien niega haber sido quien emitió el comprobante de pago, y sin embargo el comprador presenta este o estos comprobantes como los que sustentan sus adquisiciones.

Ahora, la Resolución del Tribunal Fiscal 4942-1-2017 señala en su texto que la administración tributaria realizó sendos cruces de información con los proveedores de la contribuyente y estos en las respuestas hechas llegar respecto de la información que les fuera requerida desconocieron que hayan realizados las operaciones que figuraban en los comprobantes de pago, habiendo adjuntado los comprobantes de pago que éstos emitían los cuales diferían de los presentados por la contribuyente fiscalizada, por consiguiente, se aprecia que claramente no existe fehaciencia de la realidad de las operaciones que la contribuyente trataba de sustentar con los comprobantes de pago presentados.

Así tenemos dos comprobantes de pago, emitidos a personas distintas, con información distinta, y una de ellas es utilizada por el contribuyente fiscalizado para sustentar el crédito fiscal y/o costo o gasto en la determinación tributaria, respecto de esto, un aspecto importante es que la administración tributaria verificó que los comprobantes de pago presentados en el cruce de información, si contaban con autorización por parte de la administración tributaria y coincidían en la fecha de autorización e impresión con los registros que obran en sus sistemas, por consiguiente los comprobantes presentados por la contribuyente fiscalizada carecían de fehaciencia respecto de las operaciones que pretendía sustentar con éstos.

1.1.4 El objeto materia de venta es inexistente

De las 305 Resoluciones del Tribunal Fiscal, que se pronuncian a fondo sobre el Impuesto General a las Ventas, 85 de ellas, es decir el 27.87% se refieren a este supuesto, que determinan como operaciones no reales a aquel hecho donde se acredita que no ha existido objeto (bien o servicio) que haya sido materia de transacción.

Un elemento esencial para la acreditación de la operación económica como real, es que el objeto materia de venta exista efectivamente en la realidad, es decir, que el bien se haya vendido o que el servicio se haya prestado.

Entre las Resoluciones del Tribunal Fiscal que tienen en cuenta este supuesto y que sirven de criterio para fundamentar sus decisiones tenemos las siguientes: 9072-1-2012, 3876-2-2015, 6011-3-2010 y 434-3-2010, de cuyo tenor se infiere que es necesario que se demuestre todo el circuito de las operaciones de adquisición, es decir la entrega efectiva de los bienes y/o la prestación efectiva de los servicios.

La entrega efectiva de los bienes se podrá acreditar con la presentación de diversos documentos que acrediten que el bien existía en los almacenes del proveedor, que salió de estos almacenes, que fue transportado al domicilio o los almacenes del cliente, que ingresó a los almacenes del cliente, que fue registrado en los documentos internos del cliente, y esto se acreditará mediante la presentación de diversa documentación interna del contribuyente, como por ejemplo, órdenes de pedido, guías de remisión, cargos de ingreso a almacenes, inventarios de almacenes, entre otros.

La efectiva prestación de servicios, resulta ciertamente de más difícil acreditación, pero no por esto imposible, así, deberán existir comunicaciones respecto de la necesidad de contratar el servicio, de la decisión de contratar el servicio, de la orden de seleccionar al prestador del servicio, del contrato suscrito con el proveedor del servicio, de la forma de prestación del servicio (si será personalmente o a través de trabajadores de la empresa prestadora del servicio), de la programación de la forma y oportunidad de la prestación del servicio, de los documentos o cualquier otro que acredite la efectiva prestación del servicio, y de la conformidad de la prestación del mismo.

Como se puede apreciar, toda la documentación que al contribuyente le es favorable presentar, es necesario que sea custodiada y salvaguardada por el contribuyente, puesto que como ya se tiene afirmado líneas arriba, el comprobante de pago y su registro contable no son suficientes para acreditar la realidad de la operación, y en este caso, para acreditar la existencia del bien y la prestación del servicio es necesario que el sujeto obligado cuente con

todos los medios probatorios necesarios, que constarán en los documentos comerciales internos de ésta, que sirvan para acreditar este supuesto.

1.1.5 El objeto materia de venta es distinto

De las 305 Resoluciones del Tribunal Fiscal, que se pronuncian a fondo sobre el Impuesto General a las Ventas, solo una de ellas, es decir el 0.33% se refieren a este supuesto, que determinan como operaciones no reales a aquel hecho donde se acredita que el objeto (bien o servicio) materia de venta, que haya sido materia de transacción, es distinto al descrito en el comprobante de pago.

La resolución que emite pronunciamiento respecto a este tema es la Resolución del Tribunal Fiscal número 4225-4-2017 la que respecto del fondo del asunto señala que entre los medios probatorios aportados por la contribuyente estaban: contratos, órdenes de compra y otra documentación presentada ante la administración tributaria, y con la que pretendía sustentar la compra de combustible, en realidad se referían a la adquisición de piedra laja, el transporte de ésta, así como la adquisición de bienes y servicios vinculados a esta por lo que claramente el objeto materia de venta que indicaba el comprobante y la documentación comercial presentada para sustentar la realidad de la operación, llevaron a concluir que el bien materia de transacción fue distinto, por lo que se configura este supuesto de operación no real.

Como podemos apreciar, resulta necesario que el bien o servicio que se describe o consigna en el comprobante de pago, y el bien o servicio que figura en la documentación comercial que sustenta la operación, deben coincidir; si esto no sucediera, estaremos frente al supuesto en que el objeto materia de transacción es distinto al que se señala en el comprobante de pago lo cual claramente configurará un supuesto de operación no real.

1.1.6 Pronunciamiento a fondo sin determinación (Revoca, Nula, Fundada apelación)

De las 305 Resoluciones del Tribunal Fiscal, que se pronuncian a fondo sobre el Impuesto General a las Ventas, un total de 27, es decir un 8.85% revocan la decisión de la

administración tributaria, o declaran nula la resolución o declaran fundado el recurso de apelación, determinando en consecuencia que la determinación como operaciones no reales efectuada por la administración tributaria, no corresponde.

Ahora, si bien el tema que corresponde a esta investigación es determinar cuáles son las causas de la determinación como operaciones no reales en la jurisprudencia del tribunal fiscal, se considera necesario también señalar cuales son las razones por las cuales el Tribunal Fiscal estableció que no correspondía efectuar tal determinación.

Así entre los motivos más resaltantes tenemos los siguientes:

En la Resolución del Tribunal Fiscal 8574-1-2017 se revocó la decisión de la administración tributaria en razón a que el Tribunal Fiscal consideró que las observaciones efectuadas al proveedor no eran suficientes para considerarlas como no reales.

En la Resolución del Tribunal Fiscal 5779-1-2017 se revocó la determinación como operaciones no reales debido a que en el proceso penal se absolvió de la acusación fiscal por obtención indebida de crédito fiscal.

En la Resolución del Tribunal Fiscal 10256-1-2017, la administración tributaria no desvirtuó debidamente el hecho que bienes hayan ingresado al almacén de la recurrente, por lo que señala que debió considerarse que esta cumplió con el requisito para mantener el derecho al crédito fiscal establecido en el punto ii) del primer párrafo del inciso b) del numera 15.4 del artículo 6 del reglamento de la Ley del IGV.

En la Resolución del Tribunal Fiscal 11385-1-2017, se consideró que de la evaluación de la documentación presentada por la contribuyente se acreditó la existencia de elementos razonables que sustentaban la adquisición de los productos, más aún si se verificó que la administración no realizó cruce de información con el proveedor.

En las Resoluciones del Tribunal Fiscal 8590-2-2017 y 3518-1-2017, se declaró la nulidad de la determinación efectuada por la administración en razón a que la base legal en la que se sustenta la determinación como operaciones no fue bien consignada, en el primer caso correspondía a la prevista en el inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas y sin embargo el sustento que aparece es el previsto en el inciso a) del referido artículo, y en el segundo caso no correspondía que se sustentara en los inciso a) y b) o que solo se haga mención a estos.

En la Resolución del Tribunal Fiscal 3078-3-2017 se revocó la decisión de la administración tributaria al no haberse acreditado que los emisores de los comprobantes de pago observados fueran sujetos distintos a quienes verdaderamente realizaron las operaciones.

En las Resoluciones del Tribunal Fiscal 4527-3-2017, 11379-1-2017, 2463-3-2017, 6470-3-2017, 10382-8-2017 y 658-3-2017, se estableció en la primera que la administración tributaria debió verificar si la contribuyente cumplió con los requisitos que permiten la subsanación del crédito fiscal y en las últimas que, no se ha desvirtuado que al contribuyente no le corresponda el derecho al crédito fiscal, así en estos casos correspondía que se verifique si el contribuyente mantenía el derecho a deducir el crédito fiscal.

En la Resolución del Tribunal Fiscal 10951-3-2017, se señala que la administración declaró la extinción de las deudas tributarias porque el Juez declaró la quiebra de la contribuyente.

En la Resolución del Tribunal Fiscal 5429-5-2017, se revocó la decisión porque la administración sustentó su determinación únicamente en el cruce de información realizado al proveedor.

En la Resolución del Tribunal Fiscal 8375-8-2017, se señala que la administración debió realizar actuaciones probatorias y diligencias necesarias como el cruce de información.

En la Resolución del Tribunal Fiscal 9054-8-2017, el Tribunal revocó la decisión de la administración debido a que la contribuyente cumplió con proporcionar documentación probatoria adicional, cuya apreciación razonada le proporcionó indicios razonables de la realidad de los servicios prestados, disponiendo que la administración realice un cruce de información y emita un nuevo pronunciamiento.

En la Resolución del Tribunal Fiscal 9236-10-2017 se señala que la administración omitió solicitar a la contribuyente que acredite la realización de las operaciones contenidas en los comprobantes de pago observados.

Conforme se puede apreciar en todas estas resoluciones en las que se declara fundado el recurso de apelación, se revoca o declara nula la determinación efectuada como operaciones no reales, tienen como fundamento tanto la correcta tipificación, sea en el inciso a) o en el inciso b) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, como la suficiente probanza ya sea por parte de la contribuyente, que si acreditó la realidad de sus operaciones, como por parte de la administración quien no efectuó las actuaciones adicionales, son evaluadas por el Tribunal Fiscal y concluyen en la revocación o declaración de nulidad de las resoluciones emitidas por parte de la administración tributaria.

1.2 En el Impuesto a la Renta

Entre las Resoluciones del Tribunal Fiscal que se pronuncian a fondo sobre operaciones no reales o no fehacientes sobre el Impuesto a la Renta, tenemos un total de 152; de las cuales 140 (un 92.11 %), confirman la posición de la administración tributaria o declaran infundado el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente.

Así, se puede afirmar que un gran porcentaje de las resoluciones de la administración tributaria, que resuelven los recursos de reclamación y que fueron apelados ante el Tribunal Fiscal, son confirmados.

Por otro lado, un total de 12 resoluciones (un 7.89%) revocan, declaran fundado el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente o declaran nula la apelada.

Tabla 2: Causas de la determinación como operaciones no reales o no fehacientes en el Impuesto a la Renta

Causas de la Determinación	Número de Resoluciones	Porcentaje
Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	1	0.66%
Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	79	51.97%
Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	9	5.92%
El objeto materia de venta es inexistente	51	33.55%
El objeto materia de venta es distinto	0	0.00%
No determina (Fundada - Revoca - Nula)	12	7.89%
TOTAL	152	100.00%

Fuente: Información obtenida de la página web del Tribunal Fiscal

Un aspecto importante que es necesario dilucidar antes de desarrollar cada una de las causales, es el referido al uso de los términos “no reales” y “no fehacientes”. A lo largo del análisis de las resoluciones se ha podido notar que el Tribunal Fiscal generalmente utiliza ambos términos de forma análoga, indistinta, como si fueran vocablos sinónimos, sin embargo, tal y como se puede apreciar de los textos de la Ley del IGV y la Ley del IR las operaciones no reales si están expresamente recogidas en el artículo 44 de la primera, mientras que el término operación no fehaciente no está normado en ninguna de las citadas leyes.

Sin embargo, en la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 06793-1-2017, se puede apreciar que el contribuyente como argumento de defensa señaló que el reparo por operaciones no reales estaba previsto para el Impuesto General a las Ventas, pero no para el

Impuesto a la Renta, que es el impuesto por el cual se le había fiscalizado y determinado deuda tributaria; al respecto, el Tribunal Fiscal señaló que el término “no reales” no había sido empleado por la administración tributaria, sino que se hace mención a transacciones referidas a adquisiciones de bienes o prestación de servicios que “o bien no han ocurrido en la realidad o en todo caso su fehaciencia no ha sido acreditada”, así agrega que para atribuirle a estas transacciones efectos tributarios, es decir para que puedan sustentar ya sea el derecho al crédito fiscal en el caso del IGV o deducir costo o gastos en el caso del IR, era necesaria dicha acreditación. Así, del tenor de toda la resolución se puede apreciar que como la determinación del tributo era sobre el Impuesto a la Renta, se evitó utilizar el término “no reales” y en todo su texto se refirió a estas operaciones como “no fehacientes”, por lo que podemos concluir que si bien el Tribunal Fiscal generalmente utiliza estas palabras como sinónimas, en esencia “no reales” correspondería mejor utilizarse para las operaciones referidas al IGV y “no fehacientes” para el caso de las operaciones del IR.

Además, el fundamento legal utilizado por el Tribunal Fiscal, para fundamentar su decisión de determinar cómo operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta, es su propia reiterada jurisprudencia, citando solo a modo ilustrativo las Resoluciones 11924-2-2008, 15585-8-2012, 03246-3-2013 y 1874-5-2014 (entre otras). En cuanto a esto se debe tomar en cuenta de conforme al TUO del CT, es fuente del Derecho Tributario la jurisprudencia, por lo que el sustento legal utilizado por el Tribunal Fiscal tiene respaldo en lo dispuesto en el literal f) de la Norma III del Título Preliminar de la citada ley.

1.2.1 Una de las partes (comprador o vendedor) no existe.

De las 152 resoluciones que, sobre Impuesto a la Renta, se pronuncian sobre operaciones no reales o no fehacientes, únicamente una, el 0.66% se refieren a que una de las partes no existe.

Al igual que para el Impuesto General a las Ventas, la RTF que contiene este supuesto es la Nro. 01759-5-2003, donde se ha establecido que uno de los supuestos para que una operación se considere no fehaciente, es que una de las partes, sea el vendedor, o el comprador, no existe.

Como se pudo apreciar líneas arriba, en esta RTF se determinó que la persona que aparecía como emisora del comprobante de pago, no aparecía en el Registro Nacional de Identificación y Estado Civil, por lo que el supuesto proveedor sería una persona inexistente. También se verificó el domicilio del proveedor constatando que éste nunca había vivido allí, y de las manifestaciones de las partes involucradas se llegó a concluir que nunca habían tenido contacto ni conocían al supuesto proveedor, por lo que se concluyó que éste efectivamente no existía. Como señalamos anteriormente, es más difícil que en la actualidad se presente este supuesto debido a que la información con la que se cuenta actualmente sobre los contribuyentes es de fácil acceso para éstos, y pueden conocer a través de medios virtuales, si su proveedor está o no registrado ante la administración tributaria en el registro único de contribuyentes.

1.2.2 Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación

De las 152 resoluciones que se pronuncian sobre el Impuesto a la Renta, un total de 79, el 51.97% se refieren a que una de las partes sea el proveedor (vendedor) o el adquirente (comprador) no participaron de la operación, y del contenido de todas las resoluciones analizadas se puede apreciar que es el proveedor quien no participa de la operación.

Caso relevante es la resolución 07305-2-2017 en la cual se aprecia que ante el requerimiento de la administración tributaria a fin de que la contribuyente acredite la realidad de las operaciones realizadas con su proveedor, ésta responde señalando que sus proveedores no otorgaban comprobantes de pago por no estar inscritos en el registro único de contribuyentes, es decir, el contribuyente conocía y reconoció que realizaba transacciones con personas no formales, y por lo tanto no contaba con ningún medio formal ni comercial para acreditar la realidad de sus operaciones.

También resulta interesante la resolución 06098-5-2017 en la cual se hace referencia a que, en un proceso penal llevado a cabo en contra del representante legal de la contribuyente, por sentencia ejecutoriada de la Corte Suprema, se determinó, se comprobó que se había utilizado liquidaciones de compra falsas, por lo que las operaciones que se pretendía sustentar con éstas resultaban no fehacientes. Por otro lado, la resolución 03182-3-2017 emite pronunciamiento también respecto de operaciones no reales vinculadas a un

proceso penal, en la cual en lo que respecta a uno de los proveedores, en la instancia judicial se determinó que, si se acreditó la realidad de la operación, pero respecto de los otros proveedores, se confirmó la no fehaciencia de las operaciones, por lo que el resultado fue revocar la decisión respecto del primero y confirmarla en cuanto a los otros.

Se puede apreciar también que entre las razones por las que el Tribunal Fiscal confirma esta causal como determinación de operación no fehaciente, está vinculada a la falta de acreditación por parte de la contribuyente de la realidad de las operaciones, estableciendo que quien primordialmente tiene la carga de la prueba es éste.

1.2.3 Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación

De las 152 resoluciones que se pronuncian a fondo sobre operaciones no fehacientes, 09 de ellas se refieren a este supuesto, lo que representa un 5.92% del total. El supuesto bajo análisis se presenta cuando los proveedores señalan ante la administración tributaria que no participaron de la operación, niegan la realización de la operación sustentada en el comprobante de pago que el contribuyente presenta para sustentar la adquisición del bien o la prestación del servicio. Así, viene a ser el proveedor, supuesto emisor del comprobante de pago, quien niega haber sido quien emitió el comprobante de pago, y sin embargo el comprador presenta el o los comprobantes como los que sustentan sus adquisiciones.

Como habíamos señalado, la RTF 4942-1-2017 en su texto establece que la administración tributaria realizó cruces de información con los proveedores de la contribuyente y estos en sus respuestas desconocieron que hayan realizado las operaciones que figuraban en los comprobantes de pago, habiendo adjuntado los comprobantes de pago que les fuera imputados y que diferían de los que éstos emitían, es decir era distintos de los presentados por la contribuyente fiscalizada, en merito a lo cual se llegó a determinar que no existía fehaciencia de la realidad de las operaciones de la contribuyente fiscalizada.

La situación que se presenta en estos casos es que existen dos comprobantes de pago, uno que posee el contribuyente fiscalizado y otro el tercero proveedor que supuestamente lo emitió, de la comparación de ambos se puede apreciar que fueron emitidos a personas distintas, con información distinta, de esta forma cuando la administración tributaria verificó

que los comprobantes de pago que fueron exhibidos en el cruce de información, por los supuestos proveedores, si contaban con autorización por parte de la administración tributaria y coincidían en la fecha de autorización e impresión con los registros que obran en sus sistemas, por consiguiente llegó a concluir que los comprobantes presentados por la contribuyente fiscalizada carecían de fehaciencia respecto de las operaciones que pretendía sustentar.

1.2.4 El objeto materia de venta es inexistente

De las 152 resoluciones analizadas un total de 51, un 33.55% determinan como operación no real debido a que el objeto materia de venta (sea el bien o sea el servicio) no existe.

A fin de acreditar la efectiva realización de la operación, resulta necesario que se acredite que el objeto materia de transacción, ya sea un bien físico o sea un servicio se hayan vendido o prestado en la realidad.

Al igual que en el caso de este supuesto en el IGV, en el IR el Tribunal Fiscal, al resolver y fundamentar sus decisiones, invocan la jurisprudencia anteriormente emitida como son las RTFs 9072-1-2012, 3876-2-2015, 6011-3-2010 y 434-3-2010, que como ya se ha señalado, a efecto de acreditar la realidad de las operaciones resulta necesario que se demuestre todo el circuito de las operaciones de adquisición, es decir la entrega efectiva de los bienes y/o la prestación efectiva de los servicios.

En lo que respecta a la efectiva entrega de los bienes, un caso resaltante es el analizado en la RTF 11478-1-2017 en la que se estableció que el traslado del producto no se encontraba acreditado, ya que los datos contenidos en las guías de remisión no eran fehacientes, asimismo, tampoco se acreditó el ingreso a almacén de los bienes, y finalmente la administración tributaria realizó el procedimiento de levantamiento del secreto bancario resultado del cual se estableció que los depósitos por el pago efectuado al proveedor fueron retirados y depositados nuevamente en las cuentas de la contribuyente.

En lo referido a la prestación de servicios, tenemos la RTF 9598-2-2017, la cual, al analizar los medios probatorios presentados por la contribuyente, señala que los informes no presentan firma ni identificación de la persona que los habría elaborado, tampoco presentan información detallada de los servicios que habrían sido prestados, en forma diaria, semanal con lo cual se establece que no se ha acreditado la efectiva prestación de los servicios.

1.2.5 El objeto materia de venta es distinto

De las 152 resoluciones que se pronuncian sobre operaciones no fehacientes en el IR, no se ha encontrado ninguna que se refiera a esta causal, lo cual no significa que no pueda presentarse en la realidad, es más, debe tomarse en cuenta que, en las resoluciones analizadas, un total de 97 de éstas invocan la RTF 1759-5-2003, que viene a ser aquella en la cual se ha establecido precisamente el que el objeto materia de venta sea distinto como una de las causales de determinación como operaciones no reales o no fehacientes.

1.2.6 Pronunciamiento a fondo sin determinación (Revoca, Nula, Fundada apelación)

De las 152 resoluciones analizadas, un total de 12 se pronunciaron a fondo, pero no confirmaron la determinación hecha por la administración tributaria, por el contrario, la revocaron, la declararon nula o declararon fundado el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente. Así, tenemos:

La resolución 8574-1-2017 en la que ha quedado establecido que las observaciones efectuadas al proveedor no son suficientes para considerar las operaciones como no reales.

La resolución 9340-8-2017 que señala que la contribuyente cumplió con proporcionar elementos probatorios que evidencian la realidad de las operaciones contenidas en los comprobantes de pago y señala que la administración debe efectuar un cruce de información.

La resolución 3809-8-2017, en la que se señala que no se advierte que la administración tributaria hubiese valorado en manera conjunta y con apreciación razonada las pruebas, y agrega que tampoco se aprecia que hubiese llevado a cabo actuaciones

adicionales, y también que no se aprecia que hubiese investigado todas las circunstancias del caso a efecto de determinar la realidad de las operaciones.

La resolución 5992-10-2017, donde el Tribunal Fiscal ha señalado que administración no valoró en forma conjunta y razonada las pruebas, no investigo todas las circunstancias del caso.

La resolución 5771-10-2017, que ha señalado que el recurrente no ha acreditado que las compras observadas constituyan operaciones reales, habiendo sido reparado el crédito fiscal al amparo del inciso b) artículo 44, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre la base legal adicional Norma VIII del TUO del CT. Esta resolución, si bien es cierto, en sus fundamentos parece confirmar la determinación realizada por la administración tributaria, en su parte resolutive revoca la decisión.

La resolución 5640-5-2006, ha invocado a su vez otras RTFs, como las 0086-5-98 y 3758-1-2006, en las que se señaló que para que la Administración observe la fehaciencia de las operaciones, resulta necesario que se cuente con las pruebas suficientes que efectivamente lo demuestren, para ello se deberá investigar todas las circunstancias del caso que vendrían a ser los hechos anteriores, concomitantes y posteriores a la realización de la operación, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos, esto siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, los cuales deberán ser valorados en forma conjunta y con apreciación razonada. (p. 4)

2.- Relación causal entre la determinación como operaciones o reales o no fehacientes en el Impuesto a General a las Ventas y en el Impuesto a la Renta

De las 383 Resoluciones del Tribunal Fiscal que se pronuncian a fondo sobre las operaciones no reales o no fehacientes, sean casos de Impuesto General a las Ventas o Impuesto a la Renta, un total de 217 toman como criterio jurisprudencial, como fundamento reiterado a la resolución 1759-5-2003, la cual en el penúltimo párrafo de su página 13 ha establecido estos criterios:

Una operación es inexistente si se dan alguna de las siguientes situaciones:

- a) Una de las partes (vendedor y comprador) no existe o no participó en la operación.
- b) Ambas partes (vendedor y comprador) no participaron de la operación.
- c) El objeto materia de venta es inexistente o es distinto
- d) La combinación de a y c o b y c.

Si disgregamos estos supuestos podemos encontrar que el Tribunal Fiscal habría establecido las siguientes causales:

- a) Una de las partes (vendedor o comprador) no existe.
- b) Una de las partes (vendedor o comprador) no participó en la operación.
- c) Ambas partes (vendedor y comprador) no participaron de la operación.
- d) El objeto materia de venta es inexistente.
- e) El objeto materia de venta es distinto.

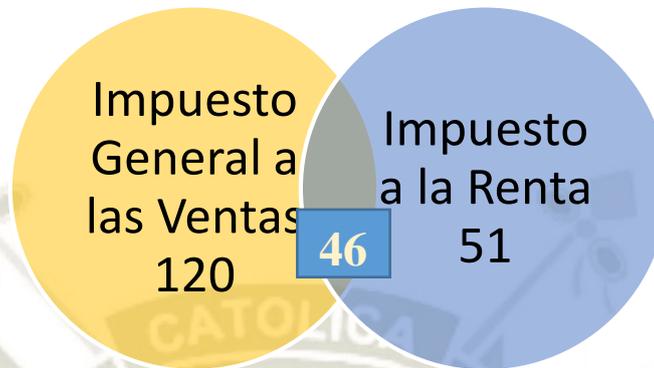
Señalando además que se podrán presentar la combinación de algunas de estas figuras, situación que posiblemente pueda darse, ya que si alguna de las partes o ambas no participaron de la operación existe la posibilidad de que el objeto de venta sea inexistente.

Así, de las 383 resoluciones que se pronuncian a fondo sobre operaciones no reales y no fehacientes, tanto respecto del IGV como del IR, 217 es decir el 56.66%, invocan a la RTF 1759-5-2003, de estas, 166 son invocadas al resolver respecto del IGV y 97 son invocadas al resolver respecto del IR.

Así las cosas, se puede apreciar que más del cincuenta por ciento de las resoluciones analizadas toman en cuenta lo definido en la RTF 1759-5-2003, lo cual demuestra la importancia que tiene al momento de resolver las controversias ante el Tribunal Fiscal, situaciones establecidas que permiten entender y aplicar de forma ordenada y estructurada cada supuesto que puede presentarse al analizar los casos concretos.

Figura 2:

Resoluciones del Tribunal Fiscal que invocan la RTF 1759-5-2003 que establece las causas de determinación como operaciones no reales y no fehacientes



Fuente: Información obtenida de la página web del Tribunal Fiscal

Por consiguiente, se puede concluir que las causales de determinación como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas son las mismas para la determinación como operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta.

3.- Efectos respecto de los derechos y las obligaciones de los contribuyentes

3.1. Efectos en las obligaciones de los contribuyentes

Respecto a los efectos en las obligaciones de los contribuyentes, nos referiremos específicamente a las obligaciones vinculadas a las operaciones no reales o no fehacientes, las cuales son si se ha establecido o no la obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba y si se ha establecido o no la obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales o fehacientes.

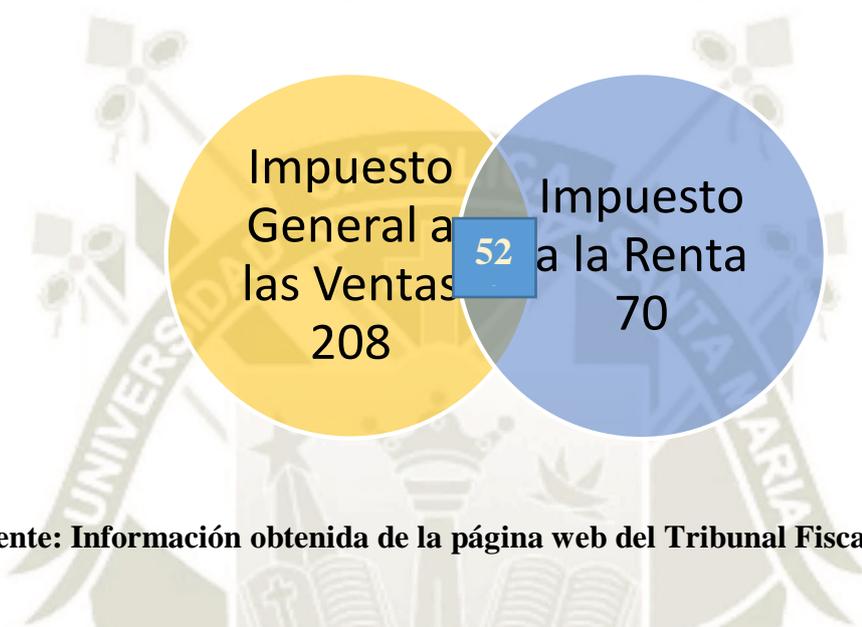
3.1.1 Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba

De las 383 resoluciones que se pronuncian a fondo sobre operaciones no reales, un total de 330 (el 85.71% del total) se refieren a la obligación de mantener un nivel mínimo

indispensable de elementos de prueba, de éstas 208 se refieren exclusivamente al IGV y 70 respecto del IR, y 52 a ambos impuestos.

Figura 3:

Resoluciones del Tribunal Fiscal que establecen la obligación del contribuyente de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba



Fuente: Información obtenida de la página web del Tribunal Fiscal

De las resoluciones que son invocadas como precedentes en forma reiterada en RTFs analizadas tenemos las siguientes:

La RTF 120-5-2002, la cual respecto de esta obligación establece que tomando en consideración que la administración evaluará la efectiva realización de las operaciones fundamentalmente en base a la documentación proporcionada por el contribuyente, para adquirir válidamente derecho al crédito fiscal, es necesario que los contribuyentes mantengan, al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten, en caso sea necesario, que los comprobantes de pago que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales.

La RTF 3708-1-2004 por su parte señala que la administración debe evaluar la efectiva realización de las operaciones, tomando como base fundamentalmente la documentación proporcionada por los contribuyentes, por lo que es necesario que éstos

mantengan elementos de prueba que acrediten, en caso sea necesario, que los comprobantes de pago que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales.

Finalmente, la RTF 11476-10-2015, que a su vez invoca también a las RTFs 120-5-2002 y 3708-1-2004, donde 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.

Así, se puede apreciar en la reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal, que es obligación de los contribuyentes el conservar los elementos probatorios necesarios para acreditar los hechos que sustentan el derecho a deducir costo o gasto o crédito fiscal.

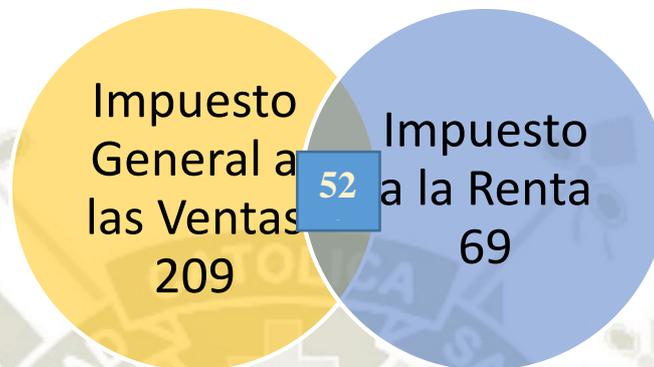
Sin embargo, resulta necesario establecer con claridad a qué se refiere cuando señala “un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba” que medios probatorios constituyen este nivel mínimo señalado por el Tribunal Fiscal, este punto lo abordaremos más adelante al estar vinculado el siguiente acápite con la carga probatoria a cargo del contribuyente.

3.1.2 Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales o fehacientes

En lo que respecta a esta obligación, se puede apreciar que de las 383 resoluciones que se pronuncian a fondo sobre operaciones no reales, un total de 330 (el 85.71% del total) se refieren a la obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales o fehacientes, de éstas un total de 209 se refieren exclusivamente al Impuesto General a las Ventas y 69 respecto al Impuesto a la Renta y 52 a ambos impuestos.

Figura 4:

Resoluciones del Tribunal Fiscal que establecen la obligación del contribuyente de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales o fehacientes



Fuente: Información obtenida de la página web del Tribunal Fiscal

De las resoluciones que son invocadas como precedentes en forma reiterada en RTFs analizadas tenemos las RTFs 11476-10-2015, 120-5-2002 y 3708-1-2004, donde 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

Así, retomando la idea plasmada en el punto anterior, a fin establecer claramente la obligación del contribuyente de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba para acreditar la realidad de las operaciones que se describen en los comprobantes de pago, resulta necesario analizar en que consiste, en la práctica para los contribuyentes, el cumplir con esta obligación, de acreditar ese nivel mínimo indispensable de elementos de prueba, que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales o fehacientes.

Para acreditar ello el Tribunal Fiscal, al analizar los medios probatorios que presentan los contribuyentes, ha señalado dos aspectos: uno referido a aquellos elementos que no son suficientes para acreditar la realidad de las operaciones y otro referido a aquellos elementos que si son necesarios para acreditarlas:

a) Obligación de contar con el comprobante de pago y registrarlo en su contabilidad

La obligación de contar con el comprobante de pago y registrarlo en su contabilidad es un deber esencial a efecto de acreditar la realidad o fehaciencia de la operación, sin embargo el Tribunal Fiscal ha señalado, en jurisprudencia que es regularmente invocada para resolver las apelaciones, que “no basta” con contar con el comprobante de pago y proceder a su registro contable para acreditar que la operación comercial descrita en el comprobante, sucedió efectivamente en la realidad, así lo señala en las resoluciones 1218-5-2002, 3025-5-2004, 886-5-2005, 3851-4-2008, 12659-2-2008, 1807-4-2004, 1145-1-2005, 1923-4-2004, 13797-4-2009, 8171-8-2015.

Tomando en cuenta esto, resulta necesario que los contribuyentes tengan conocimiento que no basta con contar con el comprobante de pago, sea factura, boleta o cualquier otro autorizado, y proceder a su registro en sus libros contables, para acreditar la transacción comercial realizada, sino que además será necesario contar con medios probatorios adicionales, a fin de acreditar que la operación que figura en su comprobante corresponde a la realidad. Y ¿cuáles son estos medios probatorios adicionales?, los desarrollaremos líneas abajo.

b) Obligación de acreditar la existencia del bien o la prestación del servicio.

La presentación ante la administración tributaria, de medios probatorios que acrediten la existencia del bien o la prestación del servicio son necesarios, sin embargo, tampoco será suficiente para probar la realidad o fehaciencia de la operación.

La resolución que como criterio reiterado es invocada por el Tribunal Fiscal al momento de resolver, es la RTF 3618-1-2007, la cual señala que la existencia del bien o la prestación del servicio no son suficientes para probar la realidad de las operaciones sustentadas con los comprobantes de pago, además se requiere que

exista coincidencia entre la persona que efectuó la venta o prestó el servicio a la recurrente y el que emite el comprobante de pago reparado, este criterio es invocado un total de 40 veces de las 383 resoluciones analizadas.

Así, se puede apreciar que en las resoluciones que invocan el precedente arriba señalado, la contribuyente acredita la existencia de bien o la prestación del servicio, sin embargo esto no es suficiente para acreditar la realidad de la operación, así, en el caso de la RTF 5634-1-2017 se estableció en el penúltimo párrafo de su página 11, que la administración no cuestionó la existencia de las operaciones de compra de los bienes, sino que los verdaderos proveedores eran distintos de los que aparecían como emisores de los comprobantes.

De este modo, no resultará suficiente que se presente por ejemplo pericias, fotografías, declaraciones juradas, y otros que acrediten que el bien existe o informes, videos, correos, conformidades, u otros que acrediten la prestación del servicio, lo cual no significa que no sean necesarios para probar junto con otros elementos adicionales, la realidad de la operación.

c) Obligación de contar con contratos

La acreditación de la celebración de contratos por parte del administrado, es un elemento adicional que apoyará la acreditación de la realidad de la operación, sin embargo, la sola presentación del contrato no resulta ser una prueba suficiente con el cual se acredite la realidad de la operación. Así al respecto, el Tribunal Fiscal ha establecido este criterio en las resoluciones 5203-4-2008, 11490-8-2015, 1123-8-2016, 4832-3-2005, 10579-3-2009, las cuales son invocadas en 40 de las 383 resoluciones analizadas.

En ese orden de ideas, del tenor de las referidas RTFs, se ha establecido que los contratos no constituyen prueba suficiente para acreditar la fehaciencia de la operación, señalan por ejemplo que la firma de un contrato de mutuo no acreditan que los importes hayan ingresado a la recurrente, también en lo que respecta a la prestación de un servicio la firma de un contrato no demuestra que este finalmente

se haya prestado, y que lo que se debe acreditar es que el servicio contratado finalmente hubiera sido prestado y no únicamente que existió la voluntad, el compromiso de prestarlo.

Así, conforme a estos criterios, un contrato solo acredita el acuerdo de voluntades, la instrucción, el mandato para adquirir un bien o prestar un servicio, pero no que lo pactado en éste efectivamente se haya efectuado.

Ahora, resulta necesario precisar que el hecho de que las obligaciones arriba señaladas como son el contar con el comprobante de pago, el libro contable donde figura registrado, los documentos que acreditan la existencia del bien o la prestación del servicio (documentos como pericias, informes, correos, fotografías, etc.), y los contratos firmados, como acuerdos de voluntades, no resultan suficientes para acreditar la realidad de la operación, si será necesario que el contribuyente conserve la documentación comercial que acredite cada uno de estos supuestos, y que la información contenida en estos coincidan entre sí, y no se contradigan, y si estos tienen fecha cierta, apoyarán más la probanza de la realidad de las operaciones.

d) Obligación de demostrar todo el circuito económico y la efectiva entrega de bienes y prestación de servicios

En las resoluciones del Tribunal Fiscal Nros. 3872-2-2015, 6011-3-2010, 434-3-2010 y 9072-1-2012 invocadas como precedente en las resoluciones que fueron analizadas, se ha señalado que en los casos de reparos por operaciones no reales es necesario demostrar todo el circuito de las operaciones de adquisición de los bienes y/o servicios, y la entrega efectiva de los bienes o la efectiva prestación de los servicios de sus proveedores.

Así, a efecto de acreditar todo el circuito de la operación se deberá contar con:

- Medio probatorio en el que conste la necesidad de la adquisición del bien o la prestación del servicio, conste en informes, correos, comunicaciones internas, etc.

- Medio probatorio que acrediten la forma en que se tomó contacto con el proveedor como pueden ser correos, cartas, comunicaciones u otros donde figure la oferta del proveedor, o aquellos en los cuales el contribuyente solicite información sobre el bien que pretende adquirir o servicio que requiere.
- Cotizaciones, proformas, u otros de diversos proveedores sobre los bienes o servicios que se está buscando.
- Los documentos que acrediten la decisión de adquirir el bien o contratar el servicio (informes, correos, actas), y aquellos donde conste la orden (órdenes de compra de bienes o servicios).
- Los contratos firmados con los proveedores.
- Documentos que acrediten el traslado de los bienes (guía de remisión remitente, y transportista, pago de peajes, etc).
- Documento que acredite la recepción de los bienes por parte del comprador o por quien éste haya designado y en el lugar designado.
- Documento que acredite ingreso a almacenes (en caso de bienes), como conformidades de recepción, registros de inventarios, kardex.
- Documentos que acrediten la prestación de servicios, como informes, cartas, videos, correos.
- Documentos que acrediten el pago por los bienes y/o servicios, vouchers de depósitos.
- Documentos que acrediten que el monto pagado fue efectivamente cobrado por el proveedor.

e) Obligación de probar: La carga de la prueba recae primordialmente en el contribuyente

De las 383 resoluciones que se pronuncian a fondo sobre las operaciones no reales un total de 159 invocan este criterio, el cual está contenido en las RTFs 6680-2-2016, 10231-2-2016, 10234-2-2016, 11490-8-2015, las cuales de forma uniforme señalan que la carga de la prueba respecto de la existencia o realidad de una operación, recae primordialmente en el contribuyente que alega su existencia.

Por otro lado, también se señala como facultad de la administración de que esta pueda mediante cruces de información, u otros, aportar elementos de prueba para acreditar su inexistencia. De acuerdo a estas resoluciones, si el contribuyente no aporta elementos de prueba concluyentes, no se acreditará la realidad de las operaciones, así no se llegase a efectuar cruces de información algunos.

El Tribunal Fiscal en la RTF 11490-8-2015 ha señalado que en las resoluciones 1233-1-2012 y 13687-1-2011, se señaló que si un reparo se origina en el hecho de que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, entonces le corresponde a éste (es decir al contribuyente) y no a la administración tributaria, la carga de la prueba, agregando que se debe tener en consideración que el proceder de la administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino principalmente en que el contribuyente, a quien ya se ha señalado corresponde la carga de la prueba, no ha procedido a acreditar la realidad de las operaciones que figuran en los comprobantes de pago. (p. 6)

De estas afirmaciones se puede concluir que, en primer lugar, quien tiene la carga de la prueba respecto de las operaciones comerciales realizadas es el contribuyente, por lo que en el procedimiento de fiscalización, ante el requerimiento de diversa documentación por parte de la administración tributaria, corresponderá al contribuyente, presentar no solo los comprobantes de pago que acreditan su derecho a deducir costo, gasto o crédito fiscal, sino también todos aquellos medios probatorios que acrediten la realidad de las operaciones que figuran en dichos comprobantes.

Sin embargo, se debe también tomar en cuenta que, si bien las mencionadas RTFs señalan que esta carga de la prueba recae “primordialmente” en el contribuyente, esto no releva a la Administración Tributaria de disponer, o llevar a cabo actuaciones adicionales a efecto de acreditar que las operaciones no se realizaron. Así el Tribunal fiscal, en cuanto a este aspecto ha señalado lo siguiente:

e.1) No es obligación de la administración realizar cruces de información.

Un argumento de defensa muchas veces invocado ante el Tribunal Fiscal, es que, para acreditar la realidad de la operación, la administración debió disponer que sea el proveedor quien presente la información respecto a las operaciones realizadas con este para lo cual debió de disponer la realización de cruces de información.

Sin embargo, en un total de 108 de las 383 resoluciones analizadas invocan este criterio contenido en las RTFs 19094-2-2011, 9247-10-2013, 12011-10-2013, las que señalan que no es obligación de la administración realizar cruces de información cuando de los otros elementos actuados en el procedimiento de fiscalización se demuestra la no fehaciencia de las operaciones.

Sin embargo, si el contribuyente presentase información suficiente para acreditar la realidad de las operaciones, entonces la administración deberá realizar cruces de información con los proveedores, sobre todo para acreditar la capacidad económica, logística y técnica para llevar a cabo las operaciones que señala en el comprobante emitido.

e.2) La administración debe llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones en base a la documentación proporcionada por el contribuyente.

Un total de 152 resoluciones invocan este criterio en las RTFs, 4100-4-2007, 233-3-2010, 3292-1-2009, 9593-2-2008, en las que se señala que, para determinar la realidad de las operaciones, corresponde a la administración el llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones, actuaciones que se realizarán en base a la documentación proporcionada por el propio contribuyente, estas acciones pueden consistir en realizar cruces de información con los proveedores, pedido de información a instituciones del Estado u otras personas jurídicas públicas o privadas, u otras medidas.

Así, para establecer la fehaciencia de las operaciones realizadas será necesario, lo siguiente:

- En primer lugar, que el contribuyente, acredite la realidad de las transacciones efectuadas directamente con sus proveedores, esto con documentación e indicios razonables, esta acreditación puede ser mediante documentación comercial, proformas, pedidos, cotizaciones, guías de remisión, reportes de ingreso a almacén, medios de pago, extractos bancarios, entre otros.
- En segundo lugar, que la Administración tributaria, lleve a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de tales operaciones, esto en base a la documentación proporcionada por el contribuyente, estas acciones pueden consistir en la realización de cruces de información con los supuestos proveedores, pedido de información o documentación a terceros, toma de manifestaciones, y cualquier otra medida que tenga por objeto a lograr acreditar la realidad o no de la operación.

e.3) La Administración debe investigar todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos

Un total de 222 resoluciones invocan este criterio contenido en las RTFs 6368-1-2003 y 5640-5-2006, en las que se señala que para demostrar que no existió operación real, es necesario que se investigue todas las circunstancias del caso para lo cual se deberá actuar los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que esto sea permitido por el ordenamiento jurídico tributario.

La valoración del conjunto de medios probatorios actuados se realizará en forma conjunta y con apreciación razonada.

Finalmente, si el contribuyente presenta los medios probatorios solicitados, y la administración tributaria realiza cruces de información con los proveedores y estos no cumplieran con presentar la documentación requerida, el Tribunal Fiscal ha señalado lo siguiente:

e.4) Los incumplimientos de las obligaciones de los proveedores no pueden atribuirse al contribuyente

Un total de 178 resoluciones invocan este criterio, el cual es recogido en las RTFs, 1229-1-1997, 238-2-1998, 256-3-1999, 6440-5-2005, 12795-3-2012. Como se puede apreciar este es el criterio que invoca resoluciones con mayor antigüedad, en las cuales se había establecido lo siguiente:

- Que no existía obligación legal de que el contribuyente verificase que el número de registro único de contribuyente que aparece en la factura sea válido.
- Que, el incumplimiento de las obligaciones tributarias del proveedor no podía serle atribuido al contribuyente.
- Que el solo incumplimiento de las obligaciones de los proveedores, no son suficientes para desconocer el crédito fiscal de la contribuyente.
- Que, si de la verificación y cruce de información los proveedores incumplieran con presentar alguna información o no demostraran la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquiriente.

Sin embargo, haciendo una excepción a esta regla, también se ha establecido en la RTF 2289-4-2003 que el criterio arriba señalado no será aplicable cuando la administración tributaria hubiera valorado en forma conjunta una serie de hechos comprobados, que la llevan a concluir que la operación en la realidad no se ha efectuado operaciones. Esta salvedad ha sido invocada un total de 126 oportunidades en las resoluciones analizadas.

De las resoluciones analizadas en cuanto a las obligaciones de los contribuyentes, se puede señalar entonces que la obligación de contar con un nivel mínimo de elementos de prueba que acrediten la realidad de las operaciones que figuran en los comprobantes de pago, en la realidad no es un nivel mínimo, sino un nivel máximo y detallado, ya que existe la obligación de acreditar todo el circuito de la operación comercial, lo cual conllevaría que el contribuyente deba conocer que tiene que conservar toda la documentación comercial que acredite las circunstancias previas, concomitantes y posteriores a la realización de la operación comercial .

Además, se puede apreciar que la carga de la prueba corresponderá primordialmente al contribuyente, sin embargo, si éste proporciona los medios probatorios suficientes, a fin de acreditar la realidad de sus operaciones, esta carga se invertirá y entonces corresponderá a la administración tributaria la obligación de acreditar la no fehaciencia, o inexistencia de las operaciones, para lo cual deberá realizar las acciones necesarias mediante la actuación de medios probatorios establecidos en el ordenamiento jurídico tributario.

3.2. Efectos en los derechos de los contribuyentes

Los derechos de los contribuyentes están contenidos prácticamente en todas las normas tributarias. En el caso de las operaciones no reales y no fehacientes, el principal efecto respecto del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta es que tanto el crédito fiscal como el costo o gasto se pierden, no se pueden deducir, si se llega a probar que se está ante un supuesto de operación no real o no fehaciente

Así las cosas, de las 383 RTFs, que a fondo se pronuncian sobre operaciones no reales y no fehacientes, un total de 351 confirman la determinación efectuada por la administración tributaria, o declaran infundados los recursos de apelación presentados por los contribuyentes, y 32 de éstas revocan la determinación de la administración tributaria o declaran la nulidad de la resolución o declaran fundada la apelación.

Tabla 3:
Sentido de las Resoluciones del Tribunal Fiscal

Sentido de la Resolución	Número de Resoluciones	Porcentaje
Confirma, Infundada la apelación	351	91.64%
Revoca, Nula o Fundada la apelación	32	8.36%
TOTAL	383	100.00%

Fuente: Resoluciones del Tribunal Fiscal 2017

En consecuencia, aquellos casos en los cuales se declaró infundada la apelación o se confirmó la determinación de la administración tributaria, la consecuencia directa, es la pérdida del derecho a deducir el crédito fiscal en el caso del IGV y el costo o gasto en el caso de IR, lo cual ocurrió en un 91.64% de los casos, y los casos en los cuales se revoca, declaró nula o fundada la apelación corresponden al 8.36% del total.

En lo que respecta a las operaciones no reales y no fehacientes se analizó los efectos respecto del derecho a deducir crédito fiscal en el caso del IGV y costo o gasto en el caso del IR, en el caso que se haya demostrado que se está frente a una operación no real o no fehaciente, pero se ha utilizado medios de pago que acreditarían el cumplimiento de la bancarización.

3.2.1 Efectos respecto del derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medios de pago respecto del Impuesto General a las Ventas.

El artículo 44 del TUO de la Ley del IGV, señala que se estará frente a una operación no real cuando se presenten las siguientes situaciones:

- a) Simulación absoluta: cuando la operación gravada que figura en el comprobante de pago es inexistente o simulada, así se determina que no hubo transferencia de bienes o prestación de servicios.
- b) Simulación relativa: pese a que se determina que quien figura como emisor no efectuó verdaderamente la operación, podrá mantener el derecho al crédito fiscal si cancela la operación con medios de pago cumpliendo los requisitos establecidos en el reglamento.

Así, del análisis de las 305 resoluciones, que sobre IGV se pronunciaron, se pudo apreciar que una gran mayoría de ellas, 220, el 72.13% en total, no se pronunciaron sobre el derecho a conservar el crédito fiscal, y esta información coincide en número de resoluciones

que respecto del IGV fundamentaron su derecho en lo dispuesto en el inciso b) del artículo 44 del TUO de la Ley del IGV.

Tabla 4:

Resoluciones del Tribunal Fiscal que conceden o deniegan el derecho a conservar el crédito fiscal en el caso del IGV aun cuando no se haya acreditado la realidad de la operación

Pronunciamiento	Número de Resoluciones	Porcentaje
No se pronuncia	220	72.13%
Concede Derecho	13	4.26%
Deniega Derecho	72	23.61%
TOTAL	305	100.00%

Fuente: Resoluciones del Tribunal Fiscal.

Así, de las 305 resoluciones un total de 13, el 4.26%, conceden el derecho a mantener el crédito fiscal, cuando se ha observado las formalidades de pago bancarizado, establecidos en el reglamento de la ley del IGV, y siempre que se trate del literal b) del artículo 44 de la Ley del IGV.

Por otro lado, un total de 72 resoluciones, es decir un 23.61% deniegan el derecho a conservar el crédito fiscal, y esto se debe básicamente por incumplir las formalidades que establece el reglamento de la Ley del IGV para conservar el derecho al crédito fiscal, así, en la RTF 9998-1-2017 se señala que no se presentó la documentación necesaria para verificar el cumplimiento de los requisitos reglamentarios para mantener el crédito fiscal; y la RTF 2403-2-2017 estableció que los depósitos en cuenta no se encuentran previstos en el reglamento para mantener el crédito fiscal.

Este derecho que concede el artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, de conservar el derecho al crédito fiscal, en el supuesto de que existe operación, pero no se acreditó que el emisor del comprobante no es con quien se realizara la operación, resulta ser

controvertido, ya que en esencia, no deja de ser una operación no real, inexistente, ya que el acto jurídico no se realizó con quien se dice haber realizado, sin embargo se permite mantener el crédito fiscal si la operación fue bancarizada. La probanza, la acreditación de la realidad de la operación y con quién se realizó esta operación, por seguridad jurídica, debe ser suficientemente sustentada por quien pretende dar efectos jurídico tributarios a documentos que sustentan sus operaciones comerciales.

3.2.2 No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en el Impuesto a la Renta

Del total de 152 resoluciones que se pronuncian sobre el IR, todas ellas, el 100%, no se pronuncian sobre el derecho a deducir el costo o gasto para la determinación del Impuesto a la Renta.

Tabla 5: Resoluciones del Tribunal Fiscal que conceden o deniegan el derecho a conservar el costo o gasto en el caso del IR aun cuando no se haya acreditado la realidad de la operación

Pronunciamiento	Número de Resoluciones	Porcentaje
No se pronuncia	152	100.00%
Concede Derecho	0	0.00%
Deniega Derecho	0	0.00%
TOTAL	152	100.00%

Fuente: Resoluciones del Tribunal Fiscal.

La ausencia en la concesión de este derecho demuestra que mientras en el caso del IGV el Tribunal Fiscal, en 13 casos ha reconocido el derecho del contribuyente de conservar el crédito fiscal para el IGV, no ocurre lo mismo en el caso del gasto o costo para el IR.

En este punto resulta pertinente señalar, o tomar en cuenta la RTF 6793-1-2017, que se pronuncia respecto del argumento de defensa expuesto por el contribuyente referido a que

las operaciones no reales se encuentran reguladas en el IGV mas no en el IR, por lo que no correspondería su aplicación a este último.

Al respecto el Tribunal Fiscal, ha señalado que, para el caso del Impuesto a la Renta, si una operación, una transacción, no ha ocurrido en la realidad, o su fehaciencia no ha sido acreditada, “no cabe atribuirle a tales transacciones efectos jurídicos, ya sea para sustentar el derecho al crédito fiscal del IGV o la deducción de costos y/o gastos para la determinación del IR”, esta decisión la ampara legalmente en la reiterada jurisprudencia que este mismo tribunal ha venido emitiendo. Así las cosas, el derecho a deducir costo y/o gasto también debería haber sido materia de invocación por parte de los administrados para que el Tribunal pudiera pronunciarse sobre este aspecto.

4. Corresponde o no modificar o legislar las operaciones no reales y no fehacientes conforme a los criterios establecidos por el Tribunal Fiscal

Al momento de resolver los recursos de apelación, el Tribunal Fiscal consigna dos tipos de fundamentos jurídicos:

- Fundamentos legales
- Fundamentos jurisprudenciales

4.1 Fundamentos legales

La base legal invocada por el Tribunal Fiscal y por los cuales se corrobora la determinación como operaciones no reales o no fehacientes al momento de resolver los recursos de apelación son principalmente los contenidos en los artículos 44 del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas y en los artículos 20 y 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Ahora, conforme se puede apreciar del tenor de su texto, el artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas regula expresamente lo que son las operaciones no reales, sin embargo, los artículos 20 y 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta no hacen referencia expresa a las operaciones no fehacientes. Y del análisis de las Resoluciones

del Tribunal Fiscal se aprecia que el artículo más invocado es el artículo 44 del TUO de la Ley del IGV el cual es citado un total de 273 oportunidades, a continuación, el artículo 37 de la Ley del IR un total de 122 veces, y en seguida el artículo 20 con un total de 25 citaciones, y si se disgrega por tributo, la invocación de estos artículos es indistinto, es decir, entre las resoluciones que se pronuncian sobre el Impuesto a la Renta podemos encontrar como fundamento legal los artículos 20 y/o 37 junto con el artículo 44 y en las resoluciones que resuelven sobre el Impuesto General a las Ventas también ocurre lo mismo.

Esto nos lleva a concluir que la naturaleza de las operaciones no reales o no fehacientes es la misma, es una institución jurídica única, así se la nombre indistintamente para el Impuesto General a las Ventas o para el Impuesto a la Renta, por lo que corresponde que su tratamiento legislativo también sea único.

4.2 Fundamentos Jurisprudenciales

Parte de los fundamentos jurídicos utilizados por el Tribunal Fiscal, son los fundamentos o criterios jurisprudenciales, los cuales se puede apreciar han venido formándose a lo largo del tiempo, por años han venido evolucionando poco a poco para finalmente asentarse como parte del Derecho Tributario.

Así, para determinar que se está frente a una operación no real o no fehaciente, el Tribunal Fiscal repetidamente invoca los “criterios reiterados” emitidos por en su propia y vasta jurisprudencia, y en esta investigación se ha podido reconocer hasta 13 criterios interpretativos reiterados, los cuales son los siguientes:

Criterio	Nro.	Sala	Año	Detalle del Criterio	Veces invocado
1	1218	5	2002	Para tener derecho al crédito fiscal en la determinación del Impuesto General a las Ventas y el gasto en la determinación del Impuesto a la Renta, no solo se debe acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones realizadas y que se ha efectuado el registro contable de dichas operaciones, sino que se debe demostrar que en efecto estas se han realizado. (RTF 12659-2-2008, p. 6)	297
	3025	5	2004		
	886	5	2005		
	3851	4	2008		
	12659	2	2008		
	1807	4	2004		
	1145	1	2005		
	1923	4	2004		

	13797	4	2009		
	8171	8	2015		
2	1759	5	2003	Una operación es inexistente si se dan alguna de estas situaciones: a) una de las partes (vendedor y comprador) no existe o no participó en la operación, b) ambas partes (vendedor y comprador) no participaron en la operación, c) El objeto materia de venta es inexistente o distinto d) la combinación de a y c ó b y c. (RTF 1759-5-2003, p. 13)	217
3	4100	4	2007	“La administración debe llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones en base a la documentación proporcionada por el propio contribuyente” (RTF 4100-4-2007, p. 6).	152
	233	3	2010		
	3292	1	2009		
	9593	2	2008		
4	120	5	2002	“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” (RTF 11476-10-2015, p. 7).	328
	3708	1	2004		
	11476	10	2015		
5	6368	1	2003	Para demostrar la hipótesis de que no existió operación real que sustente el crédito fiscal, es preciso que se investigue todas las circunstancias del caso, actuando los medios probatorios pertinentes y sus sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento jurídico tributario y valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con lo establecido en el artículo 125 del TUO del CT, los artículos 162 y 163 de la LPAG y el artículo 197 del C.P.Civil. (RTF 06368-1-2003, p. 2)	228
	5640	5	2006		
6	6680	2	2016	La carga de la prueba recae primordialmente en el contribuyente (RTF 06680-2-2016, p. 4).	159
	10231	2	2016		
	10234	2	2016		
	11490	8	2015		
7	3618	1	2007	La existencia del bien o la prestación del servicio no es suficiente para probar la realidad de las operaciones (RTF 3618-1-2007, p. 3).	40
8	19094	2	2011	No es obligación de la administración realizar cruces de información (RTF 12011-10-2013, p. 14).	108
	9247	10	2013		
	12011	10	2013		
9	1229	1	1997	“Si en la verificación y cruce de información los proveedores incumplieran con presentar alguna información, o no demostraran la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquiriente” (RTF 12795-3-2012, p. 3).	179
	238	2	1998		
	256	3	1999		
	6440	5	2005		
	12795	3	2012		

10	2289	4	2003	No es aplicable cuando la administración ha valorado en forma conjunta una serie de hechos comprobados (RTF 2289-4-2003, p. 4).	126
11	5203	4	2008	“La sola presentación de un contrato no constituye prueba de la fehaciencia de un servicio” (RTF 01123-8-2016, p. 7).	40
	11490	8	2015		
	1123	8	2016		
	4832	3	2005		
	10579	3	2009		
12	12183	3	2012	Cuando se trata 44.a, el comprobante de pago no da derecho al crédito fiscal sin importar si se usó medio de pago (RTF 12183-3-2012, p. 13).	20
	7174	3	2011		
13	9072	1	2012	Demostrar todo el circuito de las operaciones de adquisición de los bienes y/o servicios materia de reparo (RTF 9072-1-2012, p. 13).	99
	3876	2	2015	Se debe acreditar la entrega efectiva de los bienes y/o la prestación efectiva de los servicios (RTF 6011-3-2010, p. 4).	
	6011	3	2010		
	434	3	2010		

En este punto corresponde discutir si corresponde o no modificar algunos artículos del TUO de la Ley del IGV, del TUO de la Ley del IR y del TUO del CT.

Por un lado, los reiterados criterios del Tribunal Fiscal, son fuente del Derecho Tributario tal y como se establece el literal f) de la Norma III del Título Preliminar del TUO del CT, por lo que, al ser invocadas al momento de resolver, son verdaderas normas jurídicas, parte del Derecho Tributario.

Esto se puede apreciar con mayor claridad en la RTF 04950-2-2017 que en el último párrafo de la página 7 de su texto señala que conforme a la Norma III del Título Preliminar del Código Tributario “la jurisprudencia es fuente del derecho tributario, verificándose además que aquella, a efectos de sustentar el reparo aplicó normas vigentes, así como criterios de este Tribunal”. Por lo que, si toma en cuenta la Norma III y los criterios jurisprudenciales, en un primer momento se podría señalar que no resulta necesario modificar o regular las operaciones no reales o no fehacientes conforme a la jurisprudencia del Tribunal Fiscal.

Sin embargo, si nos remitimos a lo analizado en el punto 3 de este capítulo, en el cual se ha analizado los efectos respecto de los derechos y las obligaciones de los contribuyentes,

se ha corroborado que, a fin de garantizar debidamente los derechos y obligaciones de los contribuyentes, corresponde que los criterios jurisprudenciales que al respecto han sido establecidos por el Tribunal Fiscal sean recogidos, plasmados, establecidos, en una norma expresa, lo cual además garantizaría los principios de legalidad y seguridad jurídica.

Asimismo, en el punto 4.1 se ha concluido que la naturaleza de las operaciones no reales o no fehacientes es la misma, aplicable tanto para el Impuesto General a las Ventas o para el Impuesto a la Renta, por lo que corresponde que su tratamiento legislativo también sea único.

En consecuencia, no resulta necesario que todos los criterios jurisprudenciales reiterados establecidos en las RTFs, arriba señalados, sean recogidas en las normas tributarias (a través de una modificación), sino solo aquellas esenciales, sobre todo las referidas a los derechos y obligaciones de los contribuyentes.

Finalmente, corresponde señalar que se ha revisado seis Resoluciones del Tribunal Fiscal, emitidas en el año 2021 (1334-11-2021, 1678-11-2021, 2265-10-2021, 5617-11-2021, 5997-10-2021 y 6594-2-2021) de las cuales se ha podido corroborar que los criterios señalados líneas arriba, continúan siendo invocados por el Tribunal Fiscal.

5.- Comprobación de la Hipótesis

La hipótesis que se planteó al iniciar la investigación, fue que es probable que en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, se estén estableciendo como causas de la determinación como operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta, las mismas causas por las que se determina como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas, y sus efectos respecto de las obligaciones y derechos de los contribuyentes son que se estaría generando obligaciones específicas para los contribuyentes y contradicción entre los derechos a deducir costo o gasto y crédito fiscal.

Luego de analizada la información se ha corroborado que, en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, se están estableciendo como causas de la determinación como operaciones

no fehacientes en el Impuesto a la Renta, las mismas causas por las que se determina como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas, fundamentando esta determinación en los artículos 20 y 37 del TUO de la Ley del IR y 44 del TUO de la Ley del IGV, por lo que corresponde se efectúen modificaciones a ambos cuerpos legislativos.

En cuanto a los efectos en las obligaciones de los contribuyentes, se ha verificado que para ambos impuestos se ha establecido la obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba necesarios y suficientes para acreditar la realidad de las operaciones y que existe la obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales. Al respecto del análisis de las resoluciones del Tribunal Fiscal, ese nivel mínimo indispensable que se señala ha venido concretizándose en obligaciones detalladas y específicas de los hechos anteriores, concomitantes y posteriores de todo el circuito económico que rodea la operación, por lo que resulta necesario que estas obligaciones sean establecidas en norma expresa.

Y respecto a los derechos de los contribuyentes si bien el efecto inmediato ante la acreditación de una operación no real o no fehaciente es la pérdida del derecho a deducir crédito fiscal o costo o gasto; no se ha llegado a acreditar que mientras para el IGV se permite mantener el derecho al crédito fiscal si se cumple con bancarizar el pago conforme a las formas establecidas en el reglamento, no se permite mantener el derecho a deducir el costo y/o gasto en el IR, esto en razón a que no ha existido resolución alguna que se pronuncie sobre este supuesto y esto debido a que ningún contribuyente que cumpla con los supuestos para mantener el derecho al crédito fiscal en el Impuesto General a las Ventas, ha argumentado que con la misma razón se le permita mantener el costo o gasto para el Impuesto a la Renta.

En consecuencia, procede afirmar que existe una comprobación parcial de la hipótesis, ya que se ha logrado acreditar que las causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes tanto para el IGV como para el IR son las mismas, que en cuanto a los efectos en las obligaciones de los contribuyentes se han venido estableciendo obligaciones específicas, pero sin embargo respecto de los derechos de los contribuyentes no se ha podido corroborar que exista contradicción entre los derechos a deducir costo o gasto y crédito fiscal, por falta de pronunciamiento al respecto.

CONCLUSIONES

Primera: Las causas de la determinación por las que el Tribunal Fiscal establece como operaciones no reales y no fehacientes en el Impuesto a General a las Ventas y en el Impuesto a la Renta son: a) una de las partes (vendedor y comprador) no existe b) una de las partes (vendedor o comprador) no participó en la operación, c) ambas partes (vendedor y comprador) no participaron en la operación, d) El objeto materia de venta es inexistente; y, e) el objeto materia de venta es distinto.

Segunda: Las causales de determinación como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas son las mismas para la determinación como operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta.

Tercera: En la jurisprudencia del Tribunal Fiscal ha quedado establecida la obligación del contribuyente de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten la realidad de sus operaciones, sin embargo, se puede apreciar que el nivel probatorio que se exige al contribuyente no es mínimo, sino específico y detallado de la existencia de la operación. También se ha señalado que es obligación del contribuyente el acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales o fehacientes. Y respecto a los efectos en los derechos de los contribuyentes, es que si no se acredita la realidad de las operaciones se pierde el derecho al crédito fiscal o a deducir costo o gasto. Sin embargo, en los supuestos que se logró acreditar el derecho a mantener el crédito fiscal, no se corroboró el derecho a deducir costo o gasto en razón a que no existieron resoluciones que se pronunciaran al respecto.

Cuarta: De acuerdo a la problemática analiza y los resultados obtenidos, se concluye que no todos los criterios jurisprudenciales reiterados establecidos en las resoluciones del Tribunal Fiscal, corresponden ser recogidos a través de una modificación legislativa, sino solo aquellos esenciales, sobre todo los referidas a los derechos y obligaciones de los contribuyentes.

Quinta: En consecuencia de acuerdo a la investigación realizada, se ha llegado a corroborar parcialmente la hipótesis, por cuanto, en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, se han establecido como causas de la determinación como operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta, las mismas causas por las que se determina como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas, y sus efectos respecto de las obligaciones y derechos de los contribuyentes son que se estaría generando obligaciones específicas para los contribuyentes, no habiéndose podido comprobar la contradicción entre los derechos a deducir costo o gasto y crédito fiscal, por falta de pronunciamiento en las resoluciones analizadas.



RECOMENDACIONES

Primera: Se sugiere la modificación del artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y agregar el artículo 20-A de la Ley del Impuesto a la Renta, a tal efecto se adjunta el siguiente proyecto de ley:

PROYECTO DE LEY

Exposición de Motivos

Una de las bases de todo sistema económico tributario es la seguridad jurídica, a través de la cual los actos de los contribuyentes se encuentren amparados en normas que regulen las diferentes situaciones de hecho que puedan llegar a presentarse en el quehacer diario de las actividades económicas de los administrados.

Por otro lado, una de las manifestaciones del derecho tributario es su jurisprudencia, la cual conforme al TUO del Código Tributario, es considerada como una de sus fuentes, siendo en el caso peruano, el Tribunal Fiscal, un órgano especializado encargado de la resolución en última instancia administrativa de las controversias en materia tributaria.

Es justamente el Tribunal Fiscal, quien, durante más de veinte años, ha venido emitiendo pronunciamiento respecto del tema de las denominadas operaciones no reales, no fehacientes o inexistentes, tanto para el Impuesto General a las Ventas como para el Impuesto a la Renta, apreciándose de su vasta jurisprudencia que existe la formación de una verdadera doctrina jurisprudencial, la cual si bien es cierto, forma parte por si sola del derecho tributario (conforme lo señala la Norma III del Título Preliminar del TUO del Código Tributario), resulta necesario, que, aquella formación jurisprudencial que constituye la base de la determinación como operaciones no reales, no fehacientes o inexistentes sea recogida en la norma positiva, para ello se deberá señalar de forma se considera como operación no real las siguientes situaciones: una de las partes (vendedor o comprador) no existe, una de las partes (vendedor o comprador) no participó en la operación, ambas partes (vendedor y comprador) no participaron de la operación, el objeto materia de venta es inexistente; y, el objeto materia de venta es distinto.

Asimismo, a efecto de brindar mayor seguridad a la determinación como operaciones no fehacientes en el impuesto a la renta, resulta necesario se añada el artículo 20-A al TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Finalmente, corresponde señalar que las propuestas normativas, no generarán costo alguno en su implementación para el Estado, y por el contrario promoverán una mejor aplicación de las normas vigentes, resultando beneficios tanto para los administrados como para la administración tributaria.

Proyecto de Ley que modifica el artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas y agrega el artículo 20-A a la Ley del Impuesto a la Renta

Artículo Primero. - Modifíquese el artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas por el texto siguiente:

ARTÍCULO 44.- OPERACIONES NO REALES

El comprobante de pago o nota de débito emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del Impuesto consignado en éstos, por el responsable de su emisión.

El que recibe el comprobante de pago o nota de débito no tendrá derecho al crédito fiscal o a otro derecho o beneficio derivado del Impuesto General a las Ventas originado por la adquisición de bienes, prestación o utilización de servicios o contratos de construcción.

Para estos efectos se considera como operación no real las siguientes situaciones:

- 1.- Una de las partes (vendedor o comprador) no existe.**
- 2.- Una de las partes (vendedor o comprador) no participó en la operación.**
- 3.- Ambas partes (vendedor y comprador) no participaron de la operación.**
- 4.- El objeto materia de venta es inexistente.**
- 5.- El objeto materia de venta es distinto.**

Estos supuestos pueden presentarse cuando:

a) Aquella en la que, si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción.

b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. En caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el Reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal. Para lo cual, deberá cumplir con lo dispuesto en el Reglamento.

La operación no real no podrá ser acreditada mediante:

- 1) La existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento; o,
- 2) La retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso.

Artículo Segundo. – Agréguese el artículo 20-A del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta según el texto siguiente:

ARTÍCULO 20-A.- En lo que se refiere a las operaciones no fehacientes se aplicarán las normas referidas a las operaciones no reales previstas para la Ley del Impuesto General a las Ventas

Segunda: Se sugiere agregar el inciso 17 del artículo 87 del TUO del Código Tributario respecto a las obligaciones del contribuyente, a tal efecto se adjunta el siguiente proyecto de ley:

PROYECTO DE LEY

Exposición de Motivos

Las actividades económicas de los contribuyentes, a efecto de la correcta determinación de la obligación tributaria, ameritan estar protegidas y sostenidas en base a la seguridad jurídica, es así que los actos comerciales, que generarán obligaciones específicas para con el fisco, deben tener entre las normas que las regulan la suficiente claridad para su correcta y legítima exigencia.

El Tribunal Fiscal, como órgano especializado encargado de la resolución en última instancia administrativa de las controversias en materia tributaria, ha venido desarrollando en reiterada jurisprudencia, diversos supuestos que ameritan ser recogidos por la normativa vigente a efecto de proteger la esfera del derecho que tienen los contribuyentes de conocer de forma clara sus obligaciones concretas respecto al tema de las operaciones no reales, no fehacientes o inexistentes, por lo que resulta necesario, que, aquella reiterada jurisprudencia específica, sea recogida en la norma positiva, debiendo agregarse el numeral 16 al artículo 87 del TUO del Código Tributario.

Corresponde señalar que la propuesta normativa, no generará costo alguno en su implementación para el Estado, y por el contrario promoverán una mejor aplicación de las normas vigentes, resultando beneficios tanto para los administrados como para la administración tributaria.

Proyecto de Ley que agrega el numeral 17 al artículo 87 del TUO del Código Tributario

Artículo Único. – Agréguese numeral 17 al artículo 87 del TUO del TUO del Código Tributario, el texto siguiente:

ARTÍCULO 87.- OBLIGACIONES DE LOS ADMINISTRADOS

16) Obligación de conservar y presentar ante la administración tributaria un nivel detallado, de elementos de prueba para acreditar todo el circuito de la operación comercial, debiendo conservar toda la documentación comercial que acredite las circunstancias previas, concomitantes y posteriores a la realización de sus operaciones comerciales.

REFLEXIÓN FINAL

La naturaleza humana, nos ha llevado a través de la evolución hasta un estadio donde la razón debería ser la base fundamental de todo tipo de relaciones, en especial las relaciones jurídicas. El conocimiento puede ser obtenido tanto de las situaciones empíricas como de las ideas razonadas, así, hechos y razón se amalgaman para expresar a través de distintas formas lo que podemos llamar el fruto del conocimiento humano.

Así, en el campo del derecho se debe tomar en cuenta siempre que las diversas formas de regulación de las conductas; sean estas expresadas en normas generales (leyes, reglamentos, etc), o particulares (sentencias, disposiciones, laudos, etc); deben emitirse tomando en cuenta las situaciones de hecho que se presentan en la realidad, pero, sobre todo, y más aún, tomando en cuenta las experiencias que se tuvieron en situaciones o relaciones jurídicas anteriores. En ese entender, debemos poner énfasis en la gran importancia de la jurisprudencia, la que, cual bisagra entre el pasado y el presente, se encarga de mostrarnos como viene siendo la aplicación de las normas a los hechos en diferentes tiempos y como va evolucionando el derecho en su viva expresión.

Emmanuel Kant en su obra *Fundamentación de la Metafísica de las Costumbres* expuso diversas formulaciones, entre ellas la siguiente: «Obra de tal modo que trates a la humanidad, tanto en tu persona como en la persona de cualquier otro, siempre al mismo tiempo como fin y nunca simplemente como medio» (1785, AA IV:429). Esta fórmula, debería siempre estar presente en los legisladores del derecho tributario, en la medida que el Estado, al ejercer su poder de autoridad (*Ius Iperium*), debe siempre tener en cuenta a la ciudadanía como su fin primordial y no solo como el medio para lograr sus fines. Así las cosas, es necesario que las normas tributarias, merezcan siempre un tratamiento claro y específico para que los administrados, quienes finalmente serán los obligados a cumplir con el deber de contribuir, puedan entender las normas y cumplir con sus obligaciones.

El estudio de las operaciones no reales, no fehacientes o inexistentes, como una categoría del derecho tributario, nos lleva como corolario a que existe una necesidad de una mejor regulación, tomando en cuenta el conocimiento obtenido a través de los años en la jurisprudencia y ofrecer a los ciudadanos normas claras y previsibles.

REFERENCIAS

- Adrián, D. y Zamora, A. (2019). La potestad tributaria en el Derecho Internacional Tributario. *Killkana Sociales: Revista de Investigación Científica*, 3 (3), 39-44. DOI: https://doi.org/10.26871/killkana_social.v3i3.206
- Alva, M. (2011). ¿Conoce las opciones técnicas y métodos para determinar el valor agregado en el IGV? Blog de Mario Alva Matteucci. <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2011/04/01/conoce-las-opciones-tecnicas-y-metodos-para-determinar-el-valor-agregado-en-el-igv/>
- Araujo, J., Landa, R. (2020). Deducibilidad de las Provisiones de Cobranza Dudosa Garantizada en virtud del Régimen de Garantía Mobiliaria. [Tesis de Maestría]. Universidad de Lima. https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/13180/Araujo_Sanchez_Landa_Davila.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Bara, R. (2004). Los Principios Económicos de la Tributación. En Diaz, V. (Ed.). *Tratado de Tributación Política y Economía Tributaria*. Astrea.
- Benavides, M. (2019). El elemento axiológico del tributo, inspirando el desarrollo social. En Yacolca D. y De Barros, P. (Eds.). *Intepretación, Simulación, Obligación y Presunciones Tributarias*. (453 - 481). Ediciones Legales EIRL.
- Bernal, J. (2020). *Manual Práctico del Impuesto a la Renta 2019 – 2020*. Instituto Pacífico. <https://rcientificas.uninorte.edu.co/index.php/derecho/article/view/11674>
- Bolaños, L. y Ordoñez, I. (2021). El mínimo vital como límite al deber de contribuir en Colombia. *Revista de Derecho*, (54), 59-88. <https://rcientificas.uninorte.edu.co/index.php/derecho/article/view/11674>
- Bracamonte, A. (2018). Alcances de la calificación económica regulada en el primer y último párrafos de la norma XVI del título preliminar del código tributario peruano y conveniencia de regular dicha figura en una norma expresa. [Tesis de Maestría]. Pontificia Universidad Católica del Perú. <http://hdl.handle.net/20.500.12404/15407>
- Bravo, J. (2018). *Teoría Sobre la Imposición al Valor Agregado*. Crea Libros.
- Bravo, J. (2019). Breves reflexiones sobre el desarrollo jurisprudencial del principio de capacidad contributiva. En Yacolca, D. y De Barros, P. (Eds.). *Interpretación, Simulación, Obligación y Presunciones Tributarias* (65 - 78). Ediciones Legales EIRL.

- Bustinza, R. (2019). Luces y Sombras en la Fiscalización de Operaciones No Reales: ¿Sobre quién recae la carga de la prueba? [Tesis de Maestría]. Pontificia Universidad Católica del Perú. <https://core.ac.uk/download/pdf/232119994.pdf>
- Cabanillas, E. (2019). Propuesta modificatoria para un marco adecuado de regulación de los requisitos sustanciales del crédito fiscal en el Impuesto General a las Ventas. [Tesis de Maestría]. Universidad Nacional de Cajamarca. <http://repositorio.unc.edu.pe/handle/UNC/2956>
- Calvo, R. y Calvo, J. (2021). *Curso de derecho financiero I Derecho Tributario Parte general y Parte especial II Derecho Presupuestario*. Aranzadi.
- Cano, A., Restrepo, C y Villa, O. (2019). La primera reforma tributaria en la historia de la humanidad. *Entramado*, 15 (1), 152-163. DOI: <https://doi.org/10.18041/1900-3803/entramado.1.5419>
- Carrizo, T. (2006). China: Historia y Sistema Tributario. *Boletín del Centro Naval*, (813), 65-81. <https://www.centronaval.org.ar/boletin/BCN813/813carrizo.pdf>
- Casás, J. (2003). Principios Jurídicos de la Tributación. En García, H. (Ed.). *Tratado de Tributación*. (219 - 409). Astrea.
- Cazorla, L. (2021). *Derecho Financiero y Tributario, Parte General*. Aranzadi.
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (Mayo de 2015). Modelo de Código Tributario del CIAT: Un enfoque basado en la experiencia iberoamericana 2015. Panamá.
- Chavez, A. (2009). El Principio de la "Retroactividad" de la Ley Tributaria en la Constitución Política de 1993. *Derecho & Sociedad*, (33), 171 - 178. <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17468>
- Chávez, A. (2020). La Informalidad: Propuesta de modificación del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta para las MYPES. *Giuristi: Revista de Derecho Corporativo*, 1 (2), 282–307. DOI: <https://doi.org/10.46631/Giuristi.2020.v1n2.04>
- Checa, C. (2019). Crisis de la ley y degeneración del Derecho Tributario: debilitamiento del principio de Reserva de Ley. En Yacolca, D. y De Barros, P. (Eds.). *Interpretación, Simulación, Obligación y Presunciones Tributarias*. (7 - 49). Ediciones Legales EIRL.
- Constitución Política del Perú. Diario Oficial El Peruano. 1993. Perú.
- Convención Americana de Derechos Humanos. Organización de Estados Americanos. 22 de noviembre de 1969. https://www.oas.org/dil/esp/tratados_b-32_convencion_americana_sobre_derechos_humanos.htm

- Damas, A., Eseverri, E., López, J. y Pérez, J. (2019). *Manual práctico de Derecho Tributario Parte General*. Tirant lo Blanch.
- De Barros, P. (2012). *Curso de Derecho Tributario*. Grijley EIRL.
- Decreto Supremo 055-99-EF. Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. Diario Oficial El Peruano. 14 de abril de 1999.
- Decreto Supremo 133-2013-EF. Texto Único Ordenado del Código Tributario. Diario Oficial El Peruano. 22 de junio de 2013.
- Decreto Supremo 145-2019-EF. Aprueban parámetros de fondo y forma para la aplicación de la norma anti-elusiva general contenida en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario. Diario Oficial El Peruano. 06 de mayo de 2019.
- Del Padre, F. (2009). *La Prueba en el Derecho Tributario*. ARA Editores E.I.R.L.
- Erazo, J. y Ponce, M. (2020). La Compensación en el ámbito tributario: Una especial referencia al Impuesto Temporal a los Activos Netos (ITAN) y al saldo a favor del Impuesto General a las Ventas. [Tesis de Maestría]. Universidad de Lima. https://repositorio.ulima.edu.pe/bitstream/handle/20.500.12724/12066/Erazo-Pelayez_Ponce-Velarde.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Escudero-Whu, S. (2021). ¿Principio o estándar de prueba? El entendimiento del Tribunal Fiscal sobre la fehaciencia en la deducción de los gastos del Impuesto a la Renta de tercera categoría de sujetos domiciliados durante los años 2015-2018. *Derecho & Sociedad*, (56), 1-33. DOI: <https://doi.org/10.18800/dys.202101.005>
- Espinosa, D. y Hoyo, K. (2019). Desafíos fiscales originados por la globalización de la economía y los esquemas de planificación fiscal agresiva: ¿ha podido Ecuador afrontados? *USFQ Law Review*, 6 (1), 57-76, DOI: <https://doi.org/10.18272/lr.v6i1.1402>
- Fisher, I. (1906). *Nature of Capital and Income*. The Macmillan Company.
- Flancolino, S. (2019). Facturación Apócrifa. [Trabajo de especialización]. Universidad de la Plata. <http://sedici.unlp.edu.ar/handle/10915/124362>
- Galdas, M., Gregorio, A. e Hidalgo, M. (2019). *Iniciación a la actividad emprendedora y empresarial*. Editex.
- Gallardo, B., Pinargote, Y., Reytez, A. y Valenzuela, M. (2020). Capital propio como base para determinar rentas afectas a impuestos. [Tesis de Maestría]. Repositorio Digital UVM. <https://hdl.handle.net/20.500.12536/846>
- García, J. (2020). *Lecciones de Derecho Tributario Nicaragüense*. INEJ.

- García, R. (1980). *Impuesto Sobre la Renta. Secretaría de Estado de Finanzas. Instituto de Capacitación Tributaria.*
- García, C. (2013, junio). El Concepto de Tributos y sus clases. Conferencia. II Congreso Internacional de Derecho Tributario. Panamá.
http://www.tribunaltributario.gob.pa/publicaciones/show-ponencia/Ponencias%20Mi%C3%A9rcoles%2026%20de%20Junio%20de%202013/Cesar_Garcia_Novoa_El_Concepto_de_Tributos_y_sus_clases_%20II_CIDT_TAT.pdf
- González, A. (2020). El Fraude de Ley y la Simulación en Materia Tributaria. [Trabajo de fin de grado]. Colegio Universitario de Estudios Financieros.
https://biblioteca.cunef.edu/files/documentos/TFG_Alejandro_Gonzalez_Sanchez-Ferrero.pdf
- Gutiérrez, M. y Morales, A. (2019). La proporcionalidad como garante de la justicia tributaria. *Ecos Sociales*, 7 (20), 807 – 813.
<https://revistas.ujat.mx/index.php/ecosoc/article/view/3377>
- Jarach, D. (2013). *Finanzas Públicas y Derecho Tributario.* Abeledo-Perrot.
- Kaplan, H. (2004). Impuesto al Consumo. En Díaz, V. (Ed.). *Tratado de Tributación Política y Economía Tributaria.* (293 - 416). Astrea.
- Lalane, G. (2020). Fraude a la Ley Tributaria y Economía de Opción. En Casás, J. (Ed.) *Interpretación Económica de las Normas Tributarias* (189 -220). Ábaco de Rodolfo Depalma.
- Lhoeste, F., Cuervo, M., Torres, L. y Ruiz, P. (2019). *Fundamentos de derecho empresarial.* Unisalle.
- Martínez, F. (2020). La Contabilidad como herramienta para frenar la Planificación Fiscal Agresiva. *Revista Internacional de Doctrina y Jurisprudencia*, (23), 133-152. DOI: <https://doi.org/10.25115/ridj.v0i23.4321>
- Mauricio, S. (2019). *Derecho Financiero y Tributario.* Tirant lo Blanch.
- Medina, G. (2019). El derecho a la dignidad humana y el principio de capacidad contributiva para un impuesto sobre la renta justo en México. En Armienta, G. e Iglesias, M. (Eds.). *Balance y Perspectivas del Estado Social y Democrático de derecho en el constitucionalismo Contemporáneo.* (231-241). Universidad Salamanca.
- Montecé, S. (2019). Tratamiento del estado de derecho y principio de legalidad penal en la formación de juristas. *Didasc@lia: Didáctica y educación*, 10 (1), 91-106.
<http://revistas.ult.edu.cu/index.php/didascalía/article/view/855>

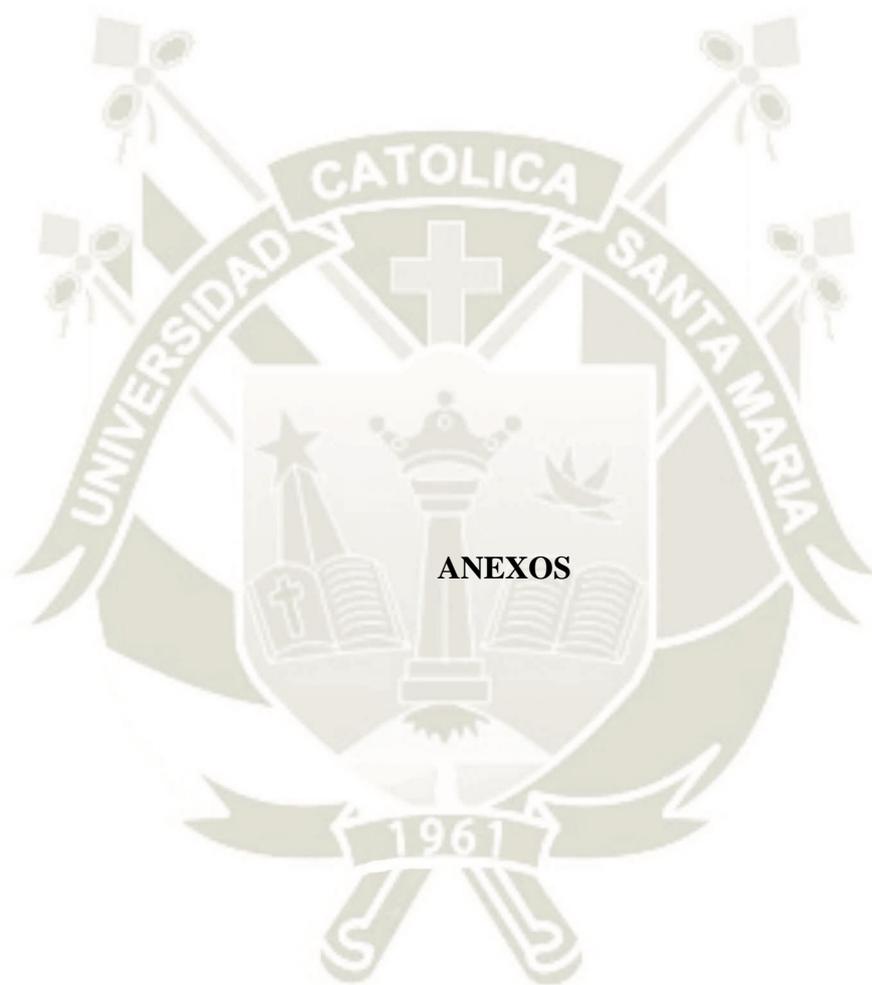
- Muñoz, M. (2019). La simulación en el ámbito tributario. [Trabajo de fin de grado]. Universidad Complutense de Madrid. <https://eprints.ucm.es/id/eprint/59262/1/DGDADE%20Miguel%20Mu%C3%B1oz%20Garc%C3%ADa%20-%20Gasco.pdf>
- Murcia, L., Vega, C. y Sánchez, D. (2019). Alcance de las operaciones simuladas en México como un nuevo esquema para la evasión fiscal: un nuevo reto para el estado. *Horizontes de la Contaduría en las Ciencias Sociales*, (11), 1-21. <https://www.uv.mx/iic/files/2020/08/Num11-Art01.pdf>
- Navarro, G., y Marcone, R. (2002). Diccionario Enciclopédico Tributario (Vol. 2). Marcone Editores SAC.
- Núñez, F. y Robles, V. (2019). 5% o 30%: ¿he ahí el dilema! tratamiento tributario sobre las ganancias de capital por la venta de acciones en la Bolsa de Valores de Lima. *THEMIS: Revista de Derecho*, (76), 235-247. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/7622489.pdf>
- Olaya, J. (2020). *Los principios constitucionales del derecho tributario: Análisis doctrinario y jurisprudencial*. Researchgate. <https://www.researchgate.net/publication/344308313>
- Orbegoso, M. (2020). El Principio de Legalidad: Una aproximación desde el Estado Social de Derecho. *IUS ET VERITAS*, (60), 198-209. DOI: <https://doi.org/10.18800/iusetveritas.202001.010>
- Paucar, A. (2020). *El ABC del Derecho Tributario*. San Marcos EIRL.
- Prodecon. (2020). *La Economía de Opción y la Cláusula Anti-elusión*. Prodecon. https://www.prodecon.gob.mx/Documentos/librosprodecon/economia_opcion_1.pdf
- Quintero, J. (2020). Historia de la Contabilidad en Colombia y la Educación Contable. *Revista Cadena de Cerebros*. 4 (1), 55-59. DOI: 10.5281/zenodo.3942635
- Restrepo, C., Zuluaga, J., Cano, A., Vélez, E., Ríos, J. y González, W. (2020). Tributos: un asusto de dioses. *Revista Espacios*, 41 (19), 89-101. <https://www.revistaespacios.com/a20v41n19/a20v41n19p07.pdf>
- Restrepo, J., (2020). *Hacienda pública*. Universidad Externado de Colombia.
- Reyes, M. y Naupari, R. (2019). Requisitos formales en la determinación de la renta empresarial. [Tesis de Maestría]. Universidad de Lima. <https://hdl.handle.net/20.500.12724/13179>
- Ríos, R. (2019). La imposición selectiva al consumo en el Perú: entre el fin recaudatorio y la extrafiscalidad. *Quipukamayoc*, 27 (54), 29-36. DOI: <https://doi.org/10.15381/quipu.v27i54.16190>

- Rivera, K., Narváez, C., Giler, L. y Erazo, J. (2019). Evaluación Tributaria de los gastos imputables para la declaración del Impuesto al Valor Agregado IVA en la Asociación de servicios de alimentación, limpieza y mensajería La unión hace la fuerza ASOUNF. *Digital Publisher*, 4 (3-1), 59-75. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7144056>
- Rojas, D. (2019). Operaciones no Reales con Simulación Relativa y su Influencia en el Crédito fiscal. [Tesis de Maestría]. Universidad Nacional de Cajamarca. <http://repositorio.unc.edu.pe/handle/UNC/3282>
- Sainz, H. (2002). Diccionario Enciclopédico Tributario. Marcone Editores SAC.
- Sánchez, E. (2021). *El Principio de No Confiscatoriedad en Materia Tributaria*. Aranzadi
- Sanz, R. (2020). Progresividad fiscal (España). *Eunomía. Revista en Cultura de la Legalidad*, (18), 311-326. DOI: <https://doi.org/10.20318/eunomia.2020.5279>
- Schindel, Á. (2003). Concepto y especies de tributos. En García H. (Ed.). *Tratado de Tributación* (565 - 625). Astrea.
- Sentencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos. Caso Moya Solís vs. Perú. Corte IDH. 3 de junio de 2021. (Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas) Obtenido de https://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_425_esp.pdf
- Sentencia del Tribunal Constitucional, 00042-2004-AI/TC (Tribunal Constitucional del Perú 13 de abril de 2005). Obtenido de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00042-2004-AI.pdf>
- Sentencia del Tribunal Constitucional, 0053-2004-AI/TC (Tribunal Constitucional del Perú 2005 de mayo de 2004). Obtenido de <https://www.tc.gob.pe/tc/private/adjuntos/cec/gaceta/gaceta/jurisprudencia/00053-2004-AI.html>
- Sentencia del Tribunal Constitucional, 02089-2007-AA (Tribunal Constitucional del Perú 28 de noviembre de 2007). Obtenido de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2008/02089-2007-AA.html>
- Sentencia del Tribunal Constitucional, 04014-2005-AA/TC (Tribunal Constitucional del Perú 20 de julio de 2005). Obtenido de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2006/04014-2005-AA.pdf>
- Sentencia del Tribunal Constitucional, 06089-2006-PA/TC (Tribunal Constitucional del Perú 17 de abril de 2007). Obtenido de <http://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/06089-2006-AA.html>

- Sentencia del Tribunal Constitucional, 2302-2003-AA/TC (Tribunal Constitucional del Perú 13 de abril de 2005). Obtenido de <https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/02302-2003-AA.pdf>
- Sentencia del Tribunal Constitucional, 2727-2002-AA/TC (Tribunal Constitucional del Perú 19 de diciembre de 2003). Obtenido de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/02727-2002-AA.pdf>
- Sentencia del Tribunal Constitucional, 3595-2006-PA/TC (Tribunal Constitucional del Perú 27 de febrero de 2007). Obtenido de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/03595-2006-AA.pdf>
- Sevillano, S. (2019). *Lecciones de derecho tributario: principios generales y código tributario*. Fondo Editorial PUCP.
- Simonetti, J. (2020). *Las zonas oscuras de la democracia*. Autores de Argentina.
- Sotomayor, P. y Valverde, N. (2019). La imposición al consumo en la era de los servicios digitales. *THEMIS Revista De Derecho*, (76), 29-40. <https://doi.org/10.18800/themis.201902.002>
- Tarsitano, A. (2004). Presupuestos, Límites y Consecuencias de la Recaracterización Tributaria de Actos Jurídicos. En Casás, J. (Ed.). *Interpretación Económica de las Normas Tributarias* (79 - 118). Ábaco de Rodolfo Depalma S.R.L.
- Tori, F. y Sarmiento, E. (2019). Deducibilidad de intereses provenientes de préstamos relacionados con el apalancamiento para el pago de dividendos. *THEMIS Revista De Derecho*, (76), 249-259. DOI: <https://doi.org/10.18800/themis.201902.016>
- Torres Vásquez, A. (2001). *Acto Jurídico*. Nomos S.A.
- Tribunal Fiscal. (2008). RTF 12659-2-2008. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2008/2/2008_2_1_2659.pdf
- Tribunal Fiscal. (2003). RTF 1759-5-2003. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2003/5/2003_5_0_1759.pdf
- Tribunal Fiscal. (2007). RTF 4100-4-2007. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2007/4/2007_4_0_4100.pdf

- Tribunal Fiscal. (2015). RTF 11476-10-2015. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2015/10/2015_10_11476.pdf
- Tribunal Fiscal. (2003). RTF 06368-1-2003. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2003/1/2003_1_06368.pdf
- Tribunal Fiscal. (2016). RTF 06680-2-2016. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2016/2/2016_2_06680.pdf
- Tribunal Fiscal. (2007). RTF 3618-1-2007. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2007/1/2007_1_03618.pdf
- Tribunal Fiscal. (2013). RTF 12011-10-2013. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2013/10/2013_10_12011.pdf
- Tribunal Fiscal. (2012). RTF 12795-3-2012. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2012/3/2012_3_12795.pdf
- Tribunal Fiscal. (2003). RTF 2289-4-2003. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2003/4/2003_4_02289.pdf
- Tribunal Fiscal. (2016). RTF 01123-8-2016. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2016/8/2016_8_01123.pdf
- Tribunal Fiscal. (2012). RTF 12183-3-2012. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2012/3/2012_3_12183.pdf
- Tribunal Fiscal. (2012). RTF 09072-1-2012. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2012/1/2012_1_09072.pdf
- Tribunal Fiscal. (2010). RTF 06011-3-2010. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2010/3/2010_3_06011.pdf

- Tribunal Fiscal. (2015). RTF 11490-8-2015. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2015/8/2015_8_1_1490.pdf
- Tribunal Fiscal. (2006). RTF 05640-5-2006. Recuperado de http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2006/5/2006_5_0_5640.pdf
- Tzili, E., Martínez, I. y Fierro, T. (2015). El estudio de las relaciones internacionales en China Antigua: El sistema tributario de la dinastía Ming. *Revista Lenguas Modernas*, (25), 455-470. DOI: 10.15517/RLM.V0I23.22366
- Vásquez, M. (2021). *Fiscalidad del Comercio electrónico: Impuesto sobre el Valor Añadido*. Tirant lo Blach.
- Vergara, G. (2019). Los sistemas de imposición a la Renta. *Revista de Estudios Tributarios*, (21), 95-151. <https://nuevosfoliosbioetica.uchile.cl/index.php/RET/article/view/54043/56842>
- Villanueva, W. (2021). Conceptos fundamentales del Impuesto General a las Ventas. *Derecho & Sociedad*, (56), 1–21. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/8024626.pdf>
- Winkler, A. (27 de Noviembre de 2018). How the Ancient Egyptian economy laid the groundwork for building the pyramids. *The Conversation*. <https://theconversation.com/how-the-ancient-egyptian-economy-laid-the-groundwork-for-building-the-pyramids-107026>
- Zapata, M., (2019). Deducción de gastos personales de los contribuyentes en relación de dependencia en el Ecuador: limitaciones y perspectivas. [Tesis de Maestría]. Universidad Andina Simón Bolívar. <http://hdl.handle.net/10644/6903>
- Zavala, V. (2019). Operaciones No Reales en la mira de la SUNAT. *La Cámara*. (899), 10-12. https://apps.camaralima.org.pe/RepositorioAPS/0/0/par/EDICION899/EdicionDigital_899.pdf
- Zegarra, R. (2019). Comentarios para modernizar el régimen del Impuesto General a las Ventas en el Perú en el marco de la economía digital: la experiencia de la Comunidad Europea y el inmaduro régimen peruano. *THEMIS Revista De Derecho*, (76), 271-290. DOI: <https://doi.org/10.18800/themis.201902.018>





ANEXO 1
PROYECTO DE INVESTIGACIÓN

Universidad Católica de Santa María

Escuela de Postgrado

Doctorado en Derecho



Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal y sus efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes. Perú – 2017

Proyecto de Tesis presentado por la
Magíster: SILDA VALDEZ VELAZCO

Para optar el Grado Académico de:

Doctor en Derecho

AREQUIPA – PERÚ

2019

CONTENIDO

Preámbulo

I PLANTEAMIENTO TEÓRICO

1 Problema de Investigación

1.1.- Enunciado del Problema

1.2.- Descripción del Problema

1.2.1.- Área del Conocimiento

1.2.2.- Análisis de variables

1.2.3.- Interrogantes básicas

1.2.4.- Tipo y nivel de investigación

1.3.- Justificación

2.- Marco conceptual

3.- Antecedentes Investigativos

4.- Objetivos

5.- Hipótesis

II. PLANTEAMIENTO OPERACIONAL

1.- Técnicas e Instrumentos

2.- Campo de verificación

2.1.- Ubicación espacial

2.2.- Ubicación temporal

2.3.- Unidades de estudio

3.- Estrategias de recolección de datos

4.-Cronograma de trabajo

5.- Bibliografía básica

ANEXOS. - Instrumentos de recolección de datos



PREAMBULO

Una operación es real cuando las partes y el objeto de materia de transacción existen y se corresponden con los que aparecen en el comprobante de pago.

En algunos casos los administrados obtienen los bienes de personas que no emiten comprobantes de pago y para sustentar los bienes adquiridos, obtienen comprobantes de pago de terceras personas con los que no realizaron las transacciones. En otras situaciones, obtienen los comprobantes de pago simplemente a efecto de reducir el impuesto a pagar. Estas situaciones corresponden a operaciones no reales.

La Ley del Impuesto General a las Ventas define en su artículo 44 las operaciones no reales y sus efectos, sin embargo, en la Ley del Impuesto no existe “regulación expresa” al respecto.

En abundante Jurisprudencia del Tribunal Fiscal, algunas inclusive de observancia obligatoria, se aprecia que ha desarrollado el tema de las operaciones no reales y no fehacientes, tanto para el impuesto general a las ventas como para el impuesto a la renta, por lo que en la presente investigación llegaremos a determinar cuáles son las causas para la determinación como operaciones no reales o no fehacientes de acuerdo a lo establecido por el Tribunal Fiscal y sus efectos en los derechos y obligaciones de los contribuyentes, y si su desarrollo se encuentra enmarcado dentro de los principios que rigen el sistema tributario así como si existe alguna contradicción en su aplicación.

I. PLANTEAMIENTO TEÓRICO

1. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1. Enunciado

Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal y sus efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes. Perú – 2017

Problema

¿Cuáles son las causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal y cuáles son sus efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes? Perú – 2017

1.2. Descripción del problema

El TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas establece que se considera como operación no real a las siguientes situaciones:

Artículo 44.- Comprobantes de pago emitidos por operaciones no reales. - (...)

Para estos efectos se considera como operación no real las siguientes situaciones:

“a) Aquella en la que, si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción.”

“b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. En caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el Reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal. Para lo cual, deberá cumplir con lo dispuesto en el Reglamento.”

(...)

Por otro lado, en el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, no se regula de manera expresa las operaciones no reales o no fehacientes o inexistentes, sin embargo, el Tribunal Fiscal, al resolver los recursos de apelación, fundamenta su decisión en los artículos 20 y 37 de la citada norma, que establecen lo siguiente:

Artículo 20.- La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable.

Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

(...)

Artículo 37.- (56) A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los

vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia, son deducibles:

(...)

La operación no real o no fehaciente o inexistente, implica que no existe el hecho jurídico susceptible de generar consecuencias jurídicas o que la parte contrayente con la que se realizó no es la misma que figura en el comprobante de pago que pretende sustentar la operación económica.

Al determinar la Administración Tributaria, que el comprobante que sustenta la operación corresponde a una operación no real, o no fehaciente o inexistente, corresponde que el crédito fiscal o el costo o gasto que pretendía sustentar, no sea tomando en cuenta.

Si bien la regulación expresa sólo aparece en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, como operaciones no reales, no resulta lógico ni razonable que, habiéndose declarado como no real la operación en este impuesto, este no sea también aplicable y con más razón al Impuesto a la Renta.

Es por ello que el Tribunal Fiscal Peruano, en reiterada jurisprudencia, ha establecido que, en el caso del Impuesto a la Renta, se puede considerar como operación no fehaciente, aquella que no ha sido efectivamente realizada o que fue efectuada con una parte distinta a la que figura en el comprobante con el que se trata de sustentar la operación económica.

Además, se debe tomar en cuenta que el ordenamiento jurídico tributario debe estar enmarcado dentro de sus principios rectores previstos en el Título Preliminar del Código Tributario, siendo los más relevantes para nuestro tema el Principio de Legalidad, el

Principio de Interpretación de las normas tributarias y el Principio de calificación, elusión de normas tributarias y simulación.

Finalmente es necesario conocer cuáles son los efectos en los derechos de los contribuyentes respecto del crédito fiscal y respecto de la deducción del gasto y costo, en cuanto a los hechos imponible.

Es por ello que consideramos, que tomando en cuenta los criterios jurisprudenciales establecidos por el Tribunal Fiscal, resulta necesario que se introduzcan modificaciones al Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta a fin de prever una regulación específica sobre operaciones no fehacientes.

1.2.1. Área del conocimiento

El problema de investigación se encuentra ubicado en:

- a) Campo : Derecho
- b) Área : Derecho Tributario
- c) Línea : Operaciones No Reales, Operaciones No Fehacientes.

1.2.2. Análisis de las variables

TIPO	VARIABLE	INDICADORES	SUBINDICADORES
INDEPENDIENTE	Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la	Operaciones No Reales - No Fehacientes o Inexistentes en el Impuesto General a las	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe
			Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación

	Jurisprudencia del Tribunal Fiscal	Ventas e Impuesto a la Renta	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación
			Objeto materia de venta es inexistente
			Objeto materia de venta es distinto
DEPENDIENTE	Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes	Efectos en las obligaciones de los contribuyentes	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.
			Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales
		Efectos en los derechos de los contribuyentes	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medios de pago respecto del IGV
			No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR

1.2.3.- Interrogantes Básicas. -

- a) ¿Cuáles son las causas de la determinación como operaciones no reales o no fehacientes respecto del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal?
- b) ¿Son las mismas causas tanto para para el Impuesto General a las Ventas como para el Impuesto a la Renta?
- c) ¿Cuáles serían los efectos respecto de los derechos y las obligaciones de los contribuyentes?
- d) ¿Existe la necesidad o no de modificar o de legislar las operaciones no reales y no fehacientes conforme a los criterios establecidos por el Tribunal Fiscal?

1.2.4.- Tipo y Nivel de Investigación. -

La investigación será:

- a) Por su finalidad : Aplicada
- b) Por el tiempo que comprende : Longitudinal o diacrónica
- c) Por el nivel de profundización : Explicativa y propositiva
- d) Por el ámbito : Documental

1.3.- Justificación

El problema de investigación consiste en determinar cuáles son la causas de la determinación como operaciones no reales o no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal y en consecuencia si son las mismas causas tanto para las operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas como para las operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta y cuáles son los efectos respecto de los derechos y las obligaciones de los contribuyentes, y en consecuencia si existe la necesidad o no de legislar las operaciones no fehacientes en la Ley del Impuesto a la Renta o modificar la regulación en el Impuesto General a las Ventas, conforme a los criterios establecidos por el Tribunal Fiscal.

Su importancia radica en que en que resulta necesario conocer porque en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal encontramos aplicadas de forma similar las operaciones no reales previstas en la Ley del Impuesto General a las Ventas, a las operaciones no fehacientes para el Impuesto a la Renta; **teniendo relevancia científica, humana, jurídica y contemporánea.**

La investigación es relevante científicamente porque aportará en la solución del problema ya que se generarán los conocimientos que ayuden a determinar las causas establecidas en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, para la determinación como operaciones no reales o no fehacientes, **lo que en la práctica permitirá resolver** la incertidumbre jurídica que se genera con la posible aplicación de supuestos y consecuencias establecidos en la Ley del Impuesto General a las Ventas al Impuesto a la Renta, debiendo analizar si existe vulneración al Principio de Legalidad en materia tributaria.

En cuanto a la relevancia humana, los resultados obtenidos beneficiarán a la colectividad en su conjunto y sobre todo a los operadores jurídicos y a los administrados en general, ya que permitirá conocer las causas de la determinación como operaciones no reales o no fehacientes tanto en el impuesto general a las ventas como en el impuesto a la renta, y los efectos que está teniendo respecto de las obligaciones y los derechos de los contribuyentes.

La relevancia jurídica consiste en que es importante para para los operadores del derecho tener seguridad jurídica, y siendo el Estado Peruano un Estado Constitucional de Derecho, resulta necesario conocer la forma de aplicación de las normas tributarias en cuanto a operaciones no reales y no fehacientes se refiere.

Finalmente, respecto a su relevancia contemporánea el problema es actual porque, la determinación como operaciones no reales y no fehacientes afecta las actividades económicas de los administrados de todo el país por lo que resulta que estas figuras jurídicas se regulen de forma clara y específica respetando el Principio de Legalidad, **lo que en la práctica permitirá resolver** la incertidumbre jurídica creada y determinar cuáles vienen siendo los efectos en los derechos y obligaciones de los contribuyentes, y proponer una regulación específica al respecto.

2.- Marco Conceptual. -

2.1.- Tributo. -

En la doctrina se define al Tributo de la siguiente forma:

Aquella prestación pecuniaria producto de una obligación ex lege, que proviene del acaecimiento del hecho imponible derivado de la subsunción del hecho económico con la hipótesis de incidencia tributaria contenido en una norma jurídica, producto de la potestad tributaria limitada por los parámetros que otorga la Constitución, que tienen un fin de proporcionar recursos al Estado acorde a la política

fiscal, para contribuir a la distribución y bienestar social con equidad inspirado en los valores que sostienen a la sociedad en su conjunto. (BENAVIDES CUEVA, 2019, pág. 473).

El tributo viene a ser una prestación, generalmente económica, una carga que se impone a los ciudadanos de un Estado como concreción efectiva del deber de contribuir.

Clases de Tributo: La Norma II del Título Preliminar del Código Tributario (Texto Único Ordenado del Código Tributario, D.S. 133-2013-EF) establece las siguientes clases de tributos:

- a) **Impuesto:** Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.
- b) **Contribución:** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.
- c) **Tasa:** Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente.

No es tasa el pago que se recibe por un servicio de origen contractual.

Las Tasas, entre otras, pueden ser:

- c.1. **Arbitrios:** son tasas que se pagan por la prestación o mantenimiento de un servicio público.
- c.2. **Derechos:** son tasas que se pagan por la prestación de un servicio administrativo público o el uso o aprovechamiento de bienes públicos.

c.3. Licencias: son tasas que gravan la obtención de autorizaciones específicas para la realización de actividades de provecho particular sujetas a control o fiscalización.

2.2.- Impuesto. -

La Norma II del Título Preliminar del Código Tributario define al impuesto como: “Es el tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado.”

2.3.- Impuesto General a las Ventas. -

Es una clase de tributo que grava las diversas fases del ciclo económico, desde la producción hasta el consumo final. En el Perú, es un impuesto no acumulativo, en razón a que grava el valor agregado de cada etapa del ciclo económico, ya que se encuentra estructurado bajo el método de impuesto contra impuesto (débito fiscal contra crédito fiscal), así solo se grava el valor agregado restando del impuesto de las ventas el impuesto de las compras. La tasa que se aplica es de 16 % a la que se adiciona el 2% por el Impuesto de Promoción Municipal.

2.4.- Impuesto a la Renta. -

Según el artículo 1 de la Ley del Impuesto a la Renta (Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por D.S. 179-2004-EF), este es una clase de impuesto que grava las rentas que provengan del capital, del trabajo o de la aplicación conjunta de ambos, que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, también grava las ganancias de capital, así como otros ingresos que provengan de terceros, establecidos en dicha ley, las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute, establecidas por dicha ley.

2.5.- Operaciones No Reales y No Fehacientes. -

El artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, señala que: Se considera como operación no real las siguientes situaciones:

“a) Aquella en la que, si bien se emite un comprobante de pago o nota de débito, la operación gravada que consta en éste es inexistente o simulada, permitiendo determinar que nunca se efectuó la transferencia de bienes, prestación o utilización de servicios o contrato de construcción.”

“b) Aquella en que el emisor que figura en el comprobante de pago o nota de débito no ha realizado verdaderamente la operación, habiéndose empleado su nombre y documentos para simular dicha operación. En caso que el adquirente cancele la operación a través de los medios de pago que señale el Reglamento, mantendrá el derecho al crédito fiscal. Para lo cual, deberá cumplir con lo dispuesto en el Reglamento.”

Por otro lado, la Resolución del Tribunal Fiscal Nro. 1759-5-2003 que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, define así “una operación es no real o no fehaciente si alguna de las partes o el objeto de la transacción no existe o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago reparados.”

3.- Antecedentes Investigativos. -

- [Angulo Gautier Cesar Rodolfo.](#) (2015) *Operaciones No Reales según el artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.* Tesis para optar el título de Abogado. Universidad de Piura. Piura. Perú. En esta tesis se concluye que las Operaciones No reales en el artículo de la Ley del IGV regulan dos supuestos: Operaciones no reales absolutas y operaciones no reales relativas. También concluye que el primer párrafo del artículo de la Ley del IGV obliga al falso transferente de la operación no real al pago de un impuesto pese a que no ha existido el hecho.

- [Castro Rojas Luis Ricardo](#). (2015). *Incidencia de las Operaciones No Reales en la recaudación tributaria en el Distrito de Trujillo año 2015*. Tesis Para optar el Título de Contador Público. Universidad Nacional de Trujillo. 2016. En esta tesis se concluye que el Estado debe evaluar y combatir el registro de Operaciones no Reales para erradicarla y así mejorar la recaudación tributaria. También señala que el Estado debe implementar programas de Educación Tributaria.
- [Díaz Narva Sujei del Milagro](#). (2018). *Gestión de Medios Probatorios en operaciones calificadas como no reales para prevenir contingencias tributarias en el sector construcción. Ciudad de Tarapoto 2017*. Tesis de Magister. Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo. Tarapoto. Perú. En esta tesis se concluye que la adecuada gestión de los medios probatorios contribuye a prevenir contingencias tributarias, además señala que un porcentaje importante de la población carece de conocimientos normativos tributarios y de la importancia de adjuntar medios probatorios para sustentar la fehaciencia del comprobante de pago; la tesista diseñó instrumentos para gestionar los medios probatorios.
- [Aguilar Espinoza Henry](#). (2016) *La carga de la prueba en la configuración de las operaciones no reales establecidas en el artículo 44 de la Ley del IGV*. Universidad de Lima. Lima. Perú. En esta tesis, se concluye que la adecuada regulación de la carga de la prueba en el procedimiento administrativo es necesaria para salvaguardar los derechos de los administrados, señala también que solo se debe aplicar el artículo 44 de la Ley del IGV cuando se comprobó que la operación es inexistente, concluye además que es ilegal solicitar al contribuyente documentos que no existen, finalmente señala que el desconocimiento del crédito fiscal cuando el usuario no puede justificarlos es una sanción excesiva.
- [Bustinza Carpio Raúl](#). (2019) *Luces y sombras en la fiscalización sobre operaciones no reales: ¿sobre quién recae la carga de la prueba? Análisis de la jurisprudencia del Tribunal Fiscal*. Pontificia Universidad Católica del Perú. Lima. Perú. En esta tesis, se concluye que un obstáculo en la acreditación de una operación atribuida como no real es la limitación en la actuación de medios probatorios. La falta de regulación en la carga de la prueba genera imprecisiones en su aplicación. La carga de la prueba recae en el contribuyente, y la Administración Tributaria puede realizar acciones complementarias para corroborar que la operación es no real. En cuanto al

mínimo probatorio señala que al cumplir con lo requerido en el primer requerimiento se estaría cumpliendo con este mínimo probatorio.

- [Floreano Sánchez Yaruska y Gamonal Coronel Cindy.](#) (2015) *Determinación de las operaciones no reales y su vulneración a los Principios Constitucionales tributarios de Seguridad Jurídica y No Confiscatoriedad.* IUS Revista de Investigación de la Facultad de Derecho de la Universidad Santo Toribio de Mogrovejo. Num 14. Chiclayo. Perú. En este artículo científico, las autoras concluyen que no existen fundamentos objetivos para calificar una operación como no real, y que el incumplimiento de las formalidades no debe generar la pérdida de derechos sustanciales, se debe sancionar al contribuyente por el incumplimiento de la formalidad, pero no con la pérdida del crédito fiscal.

4.- Objetivos. -

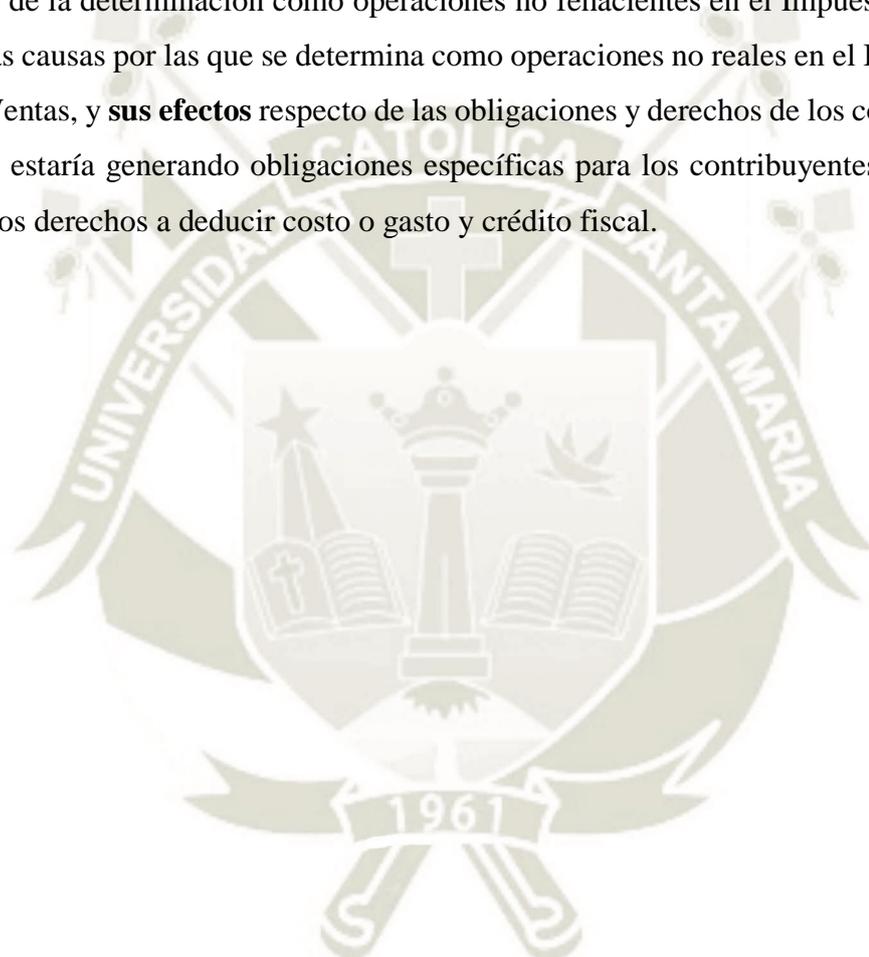
- a) Establecer cuáles son las causas de la determinación como operaciones no reales o no fehacientes respecto del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal.
- b) Determinar si son las mismas causas tanto para para el Impuesto General a las Ventas como para el Impuesto a la Renta.
- c) Precisar cuáles son los efectos respecto de los derechos y las obligaciones de los contribuyentes.
- d) Establecer si existe la necesidad o no de legislar las operaciones no reales y no fehacientes conforme a los criterios establecidos por el Tribunal Fiscal.

5.- Hipótesis. -

Dado que el artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto General a las Ventas regula las operaciones no reales, y que en el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta no existe regulación expresa sobre operaciones no fehacientes.

Y dado que operación no real (en el Impuesto General a las Ventas) o no fehaciente (para el Impuesto a la Renta), implica que no existe el hecho jurídico susceptible de generar consecuencias jurídicas o que la parte contrayente con la que se realizó no es la misma que figura en el comprobante de pago que pretende sustentar la operación económica.

Es probable que en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, se estén estableciendo como causas de la determinación como operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta, las mismas causas por las que se determina como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas, y **sus efectos** respecto de las obligaciones y derechos de los contribuyentes son que se estaría generando obligaciones específicas para los contribuyentes y contradicción entre los derechos a deducir costo o gasto y crédito fiscal.



II. PLANTEAMIENTO OPERACIONAL

1.- Técnicas e Instrumentos. -

TIPO	VARIABLE	INDICADORES	SUBINDICADORES	TECNICAS	INSTRUMENTOS
INDEPENDIENTE	Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal	Operaciones No Reales - No Fehacientes o Inexistentes en el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Observación Documental	Ficha Bibliográfica, Ficha Documental
			Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Observación Documental	Ficha Bibliográfica, Ficha Documental
			Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Observación Documental	Ficha Bibliográfica, Ficha Documental
			Objeto materia de venta es inexistente	Observación Documental	Ficha Bibliográfica, Ficha Documental
			Objeto materia de venta es distinto	Observación Documental	Ficha Bibliográfica, Ficha Documental
DEPENDIENTE	Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes	Efectos en las obligaciones de los contribuyentes	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Observación Documental	Ficha Bibliográfica, Ficha Documental
			Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Observación Documental	Ficha Bibliográfica, Ficha Documental
		Efectos en los derechos de los contribuyentes	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medios de pago respecto del IGV	Observación Documental	Ficha Bibliográfica, Ficha Documental
			No existe derecho a deducir costo o gasto así	Observación Documental	Ficha Bibliográfica, Ficha Documental

			se haya utilizado medio de pago en IR		
--	--	--	--	--	--

La técnica que se utilizará para el análisis de las operaciones no reales en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, sus causas de determinación, así como sus efectos en los principios tributarios y los derechos de los administrados, será la técnica de la observación documental, para ello se utilizará como instrumentos fichas bibliográficas, fichas documentales, ficha de análisis de resoluciones y ficha matriz de análisis.

2.- Campo de verificación

2.1.- Ubicación espacial

La investigación se enmarca en el territorio nacional, en razón a que las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal, tienen competencia nacional.

2.2.- Ubicación temporal

La investigación se efectuará respecto a las resoluciones emitidas en el año 2017, por ser las que se encuentran publicadas en la página web del Tribunal Fiscal.

2.3.- Unidades de estudio

Las unidades de estudio están constituidas por las resoluciones emitidas por el Tribunal Fiscal en el año 2017, publicadas en su página web, de enero a diciembre, en las que se hayan empleado los términos operaciones no reales y operaciones no fehacientes.

También se considera como unidades de estudio el Texto Único Ordenado del Código Tributario, el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas y la Doctrina vinculada al tema materia de análisis.

3.- **Estrategias de recolección de datos.** -

Los datos serán recogidos a partir de las resoluciones publicadas en la página web del - Tribunal Fiscal peruano.

Modo: Se efectuará de forma personal por la suscrita, examinando el universo de resoluciones materia del universo de investigación.

4.- **Presupuesto.** -

N°	Aspectos Presupuestados	Monto
1	Bibliografía	S/2,000.00
2	Impresiones	S/1,500.00
3	Fotocopias	S/500.00
4	Internet	S/500.00
5	Movilidad	S/500.00
6	Encuadernación y Empaste	S/300.00
Total		S/5,300.00

4.- **Cronograma de trabajo.** -

ACTIVIDADES	AÑO	2019				2020				2021	
	TRIMESTRE	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2
PREPARACION DEL PROYECTO		X	X								

APROBACIÓN DEL PROYECTO			X	X						
RECOLECCIÓN DE LA INFORMACIÓN				X	X					
PROCESAMIENTO DE LA INFORMACIÓN					X	X	X			
ANÁLISIS Y SISTEMATIZACIÓN DE DATOS							X	X	X	
CONCLUSIONES Y SUGERENCIAS								X	X	
PREPARACIÓN DEL INFORME FINAL								X	X	X
PRESENTACIÓN DEL INFORME FINAL										X

5.- **Bibliografía básica.** -

ALTAMIRANO, A. (2009). Sanciones anómalas o impropias en el Derecho Tributario. En D. YACOLCA ESTARES (Ed.), *Derecho Tributario Aspectos constitucionales, generales, informático, procesal, arbitral, internacional, ambiental, minero, construcción, penal y aduanero*. Lima: Editorial Jurídica Grijley.

BRAVO CUCCI, J., (2019). Breves reflexiones sobre el desarrollo jurisprudencial del principio de capacidad contributiva. En D. YACOLCA ESTARES, & P. DE BARROS CARVALHO (Edits.), *Interpretación, Simulación, Obligación y Presunciones Tributarias*. (Vol. 1, págs. 65-71) Lima: Editora y Distribuidora Ediciones Legales EIRL.

BRAVO CUCCI, J. (2018). Teoría sobre la imposición al valor agregado. Lima: Editorial Palestra.

BENAVIDES CUEVA, M. (2019). El Elemento Axiológico del Tributo: Inspirando el Desarrollo Social. En D. YACOLCA ESTARES, & P. DE BARROS CARVALHO

- (Edits.), *Interpretación, Simulación, Obligación y Presunciones Tributarias*. (Vol. 1, págs. 65-71) Lima: Editora y Distribuidora Ediciones Legales EIRL.
- BULLARD GONZALES, A. (2003). *Derecho y Economía El análisis económico de las instituciones legales*. Lima: Palestra Editores.
- CHECA GONZALES, C. & GAMBA VALEGA, C. (2012). *Principio de Reserva de la Ley Tributaria*. Lima: Editorial Jurídica Grijley.
- CHECA GONZALES, C. (2019). Crisis de la ley y degeneración del Derecho Tributario: Debilitamiento del principio de reserva de ley. En D. YACOLCA ESTARES, & P. DE BARROS CARVALHO (Edits.), *Interpretación, Simulación, Obligación y Presunciones Tributarias*. (Vol. 1, págs. 7-49) Lima: Editora y Distribuidora Ediciones Legales EIRL.
- DE BARROS CARVALHO, P. (2013). *Derecho Tributario Fundamentos Jurídicos de la Incidencia*. Lima: Editorial Jurídica Grijley.
- DE BARROS CARVALHO, P. (2019). Seguridad Jurídica y modulación de los efectos. En D. YACOLCA ESTARES, & P. DE BARROS CARVALHO (Edits.), *Interpretación, Simulación, Obligación y Presunciones Tributarias*. (Vol. 1, págs. 128-141) Lima: Editora y Distribuidora Ediciones Legales EIRL.
- DE BARROS CARVALHO, P. (2019). Para una teoría de la norma jurídica: de la teoría de la norma a la definición del tributo. En D. YACOLCA ESTARES, & P. DE BARROS CARVALHO (Edits.), *Interpretación, Simulación, Obligación y Presunciones Tributarias*. (Vol. 1, págs. 128-141) Lima: Editora y Distribuidora Ediciones Legales EIRL.
- DEL PADRE TOMÉ, A. (2011). *La Prueba en el Derecho Tributario*. Lima: Ara Editores.
- ECHAIZ, D. y ECHAIZ, S. (2014). La elusión tributaria: Análisis crítico de la actual normatividad y propuestas para una futura reforma. *Derecho y Sociedad*, (43), 151 – 167. Recuperado en: <https://ezproxy.ucsm.edu.pe:2186/#search/jurisdiction:PE/La+elusi%C3%B3n+tributar>

[ia%3A+An%C3%A1lisis+cr%C3%ADtico+de+la+actual+normatividad+y+propuestas+para+una+futura+reforma/WW/vid/770902625](#)

- GAMBA VALEGA, C. (2019). La reserva de la ley en materia tributaria y los regímenes de retenciones, deducciones y percepciones. En D. YACOLCA ESTARES, & P. DE BARROS CARVALHO (Edits.), *Interpretación, Simulación, Obligación y Presunciones Tributarias*. (Vol. 1, págs. 50-64) Lima: Editora y Distribuidora Ediciones Legales EIRL.
- GARCIA BELSUNCE, H. (2003). Tratado de Tributación. Buenos Aires: Editorial Astrea.
- GARCIA TOMA, V. (2013). Derechos Fundamentales. Arequipa: Editorial ADRUS SRL.
- LANDA ARROYO, C. (2003). Teoría del Derecho Procesal Constitucional. Lima: Palestra Editores SRL
- LIU ARÉVALO, R., SOTELO CASTAÑEDA, E., & ZUZUNAGA DEL PINO, F. (2012). Norma XVI: Calificación, Elusión de Normas Tributarias y Simulación. *IUS ET VERITAS*, 22(45), 396-419. Recuperado a partir de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/12012>
- LUNA PLA. I., RIOS GRANADOS, G. (2012). Transparencia, Acceso a la Información Tributaria y el Secreto Fiscal. Lima: Editorial Jurídica Grijley.
- MALHERBE, J., BARRACHINA, E., SANCHEZ, O. (2012). Temas de Tributación Internacional. Lima: Editorial Jurídica Grijley.
- MARTINEZ DALMAU, R. (2013). La Intepretación de la Constitución Democrática. En G. ETO CRUZ (Ed.), *Treinta años de Jurisdicción Constitucional en el Perú*. (Vol. 2, págs. 699-718). Lima: Q & P Impresores SRL
- MORALES SARAVIA, F. (2013). El Circuito de la Jurisdicción Constituconal en el Perú (relaciones complementarias entre el Tribunal Constitucional y el Poder Judicial). En G. ETO CRUZ (Ed.), *Treinta años de Jurisdicción Constitucional en el Perú*. (Vol. 2, págs. 753-768). Lima: Q & P Impresores SRL
- PEREZ CASAVARDE, J. E. (2015). Derecho Constitucional y Derecho Procesal Constitucional Las Garantías de los Derechos (Vol. 2). Lima: Adrus D&L Editores.

- REATEGUI SÁNCHEZ, J., & CALDERON VALVERDE, L. (2012). Delitos Tributarios y Aduaneros. Lima: Editorial El Buho.
- RUBIO CORREA, M. (2003). Interpretación de las Normas Tributarias. Lima: Ara Editores.
- RUBIO CORREA, M. (2013). El lugar del Tribunal Constitucional en la Sociedad Política Peruana. En G. ETO CRUZ (Ed.), *Treinta años de Jurisdicción Constitucional en el Perú*. (Vol. 2, págs. 827-842). Lima: Q & P Impresores SRL.
- RUIZ DE CASTILLA, F. & ROBLES MORENO, C. (2013). Constitucionalización de la definición del tributo. *Derecho*. (71), 257-279.
- SPISSO, R. & BIDART CAMPOS, G. (2007). Derecho Constitucional Tributario. Buenos Aires: Lexis Nexis.
- UCKMAR, V. (2003). Impuestos Sobre el Comercio Internacional. Buenos Aires: Abaco Editorial.
- VILLANUEVA GUTIERREZ, W. (2017). Planificación fiscal agresiva, el nuevo paradigma de la norma de precios de transferencia y la elusión en el Código Tributario. *Ius et Veritas*. (54) 244-259. Doi: 10.18800.

ANEXOS.- Instrumentos de recolección de datos

FICHA BIBLIOGRÁFICA

NOMBRE DEL AUTOR:

TÍTULO DEL LIBRO:

EDITORIA, LUGAR Y AÑO:

NOMBRE DE LA BIBLIOTECA:

CÓDIGO:

FICHA DOCUMENTAL

NOMBRE DEL AUTOR:

TÍTULO:

IDENTIFICACIÓN DEL DOCUMENTO:

FECHA:

RESUMEN:

COMENTARIO:

LOCALIZACIÓN:

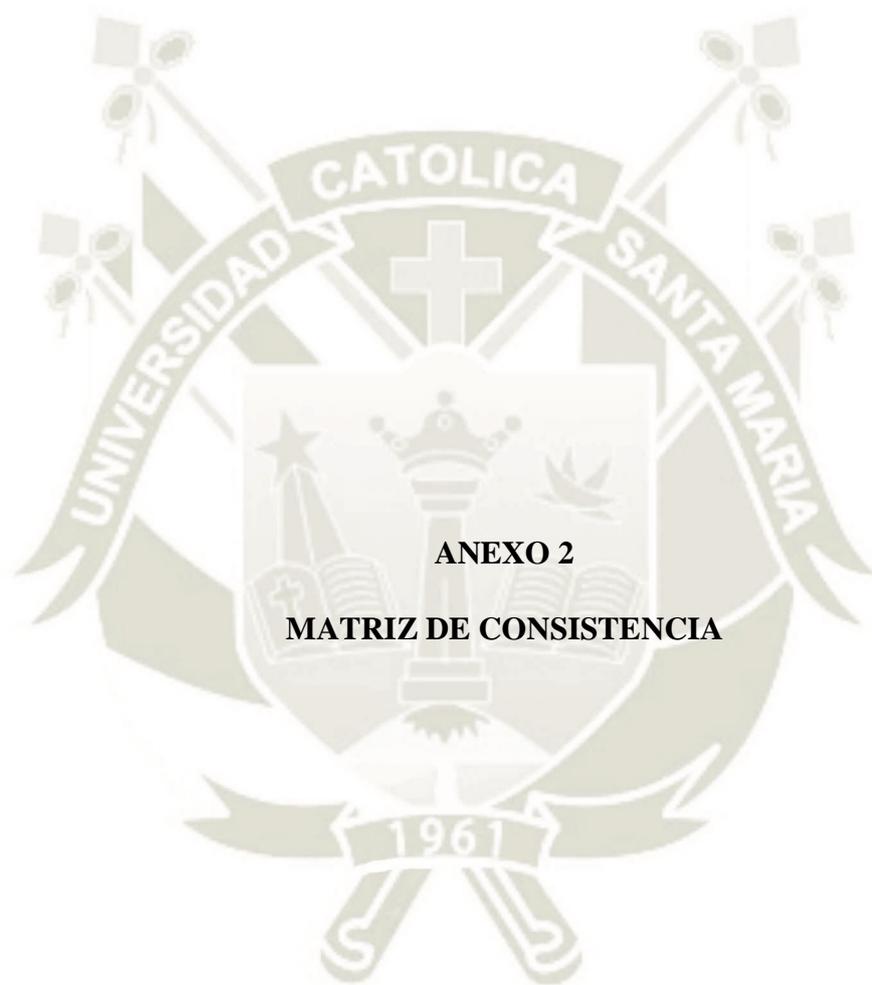
FICHA DE ANALISIS DE RESOLUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL

NRO DE RESOLUCIÓN	
SALA	
AÑO	
FECHA	
RESULTADO	
MATERIA	
PRETENSIÓN	
SUMILLA	
PARTES IMPORTANTES	
OBSERVACIONES	

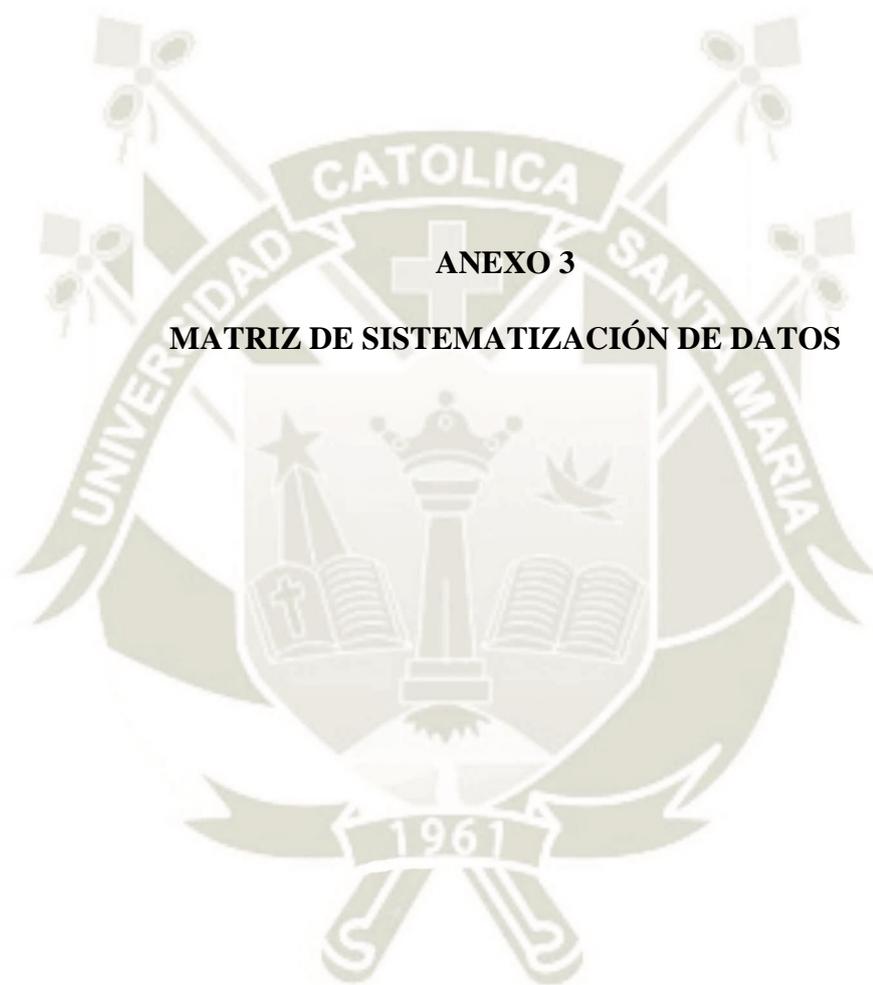
MATRIZ DE ANALISIS

NRO RES	SALA	AÑO	FECHA EMISIÓN	IGV	RENTA	Operación Inexistente o Simulación Absoluta	Emisor distinto - Simulación Relativa	una de las partes (comprador o vendedor) no existe	una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	objeto materia de venta es inexistente	objeto materia de venta es distinto	
1	10	2	2017	02/02/2017	SI	SI	NO	SI	NO	SI	NO	NO	NO
2													
3													

Obligación de llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones.	Obligación de realizar cruces de información con proveedores	Obligación de llevar a cabo cualquier otra medida	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Obligación de exhibir los documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias	Norma IV: Principio de Legalidad	Norma VIII: Interpretación de las normas tributarias	Norma XVI: Calificación-Elusión de Normas Tributarias - Simulación	respecto del credito fiscal	respecto de la deducción del gasto y costo
NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO	NO



PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPOTESIS	VARIABLES	INDICADORES	SUBINDICADORES	TECNICAS E INSTRUMENTOS	METODOLOGIA
¿Cuáles son las causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal y cuáles son sus efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes? Perú - 2017	<p>a) Establecer cuáles son las causas de la determinación como operaciones no reales o no fehacientes respecto del Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a la Renta en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal.</p> <p>b) Determinar si son las mismas causas tanto para para el Impuesto General a las Ventas como para el Impuesto a la Renta.</p> <p>c) Precisar cuáles son los efectos respecto de los derechos y las obligaciones de los contribuyentes.</p> <p>d) Establecer si existe la necesidad o no de legislar las operaciones no reales y no fehacientes conforme a los criterios establecidos por el Tribunal Fiscal.</p>	<p>Es probable que en la jurisprudencia del Tribunal Fiscal, se estén estableciendo como causas de la determinación como operaciones no fehacientes en el Impuesto a la Renta, las mismas causas por las que se determina como operaciones no reales en el Impuesto General a las Ventas, y sus efectos respecto de las obligaciones y derechos de los contribuyentes son que se estaría generando obligaciones específicas para los contribuyentes y contradicción entre los derechos a deducir costo o gasto y crédito fiscal.</p>	<p>VARIABLE INDEPENDIENTE</p> <p>Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal</p>	<p>Operaciones No Reales - No Fehacientes o inexistentes en el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta</p>	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Técnica: Observación Documental - Instrumentos Ficha Bibliográfica, Ficha Documental - Matriz de Análisis	NATURALEZA DE LA INVESTIGACION: Básica, exploratoria, descriptiva, explicativa y aplicada
					Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Técnica: Observación Documental - Instrumentos Ficha Bibliográfica, Ficha Documental - Matriz de Análisis	ENFOQUE DE INVESTIGACION: Total o mixto (método cualitativo y método cuantitativo)
					Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Técnica: Observación Documental - Instrumentos Ficha Bibliográfica, Ficha Documental - Matriz de Análisis	DISEÑO DE INVESTIGACION - No experimental - transaccional o transversal
					Objeto materia de venta es inexistente	Técnica: Observación Documental - Instrumentos Ficha Bibliográfica, Ficha Documental - Matriz de Análisis	METODO DE INVESTIGACION: Método total o mixto - Procedimiento método cuantitativo: Estadística Descriptiva - Procedimiento método cualitativo: documentos cualitativos y documentos digitales
					Objeto materia de venta es distinto	Técnica: Observación Documental - Instrumentos Ficha Bibliográfica, Ficha Documental - Matriz de Análisis	TECNICAS DE INTERPRETACION JURIDICA: Literal o gramatical teleológico y sistemático
					Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Técnica: Observación Documental - Instrumentos Ficha Bibliográfica, Ficha Documental - Matriz de Análisis	UNIVERSO Y MUESTRA: Resoluciones del Tribunal Fiscal sobre operaciones no reales o no fehacientes año 2017 a fondo
					Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Técnica: Observación Documental - Instrumentos Ficha Bibliográfica, Ficha Documental - Matriz de Análisis	SISTEMA DE CITACION: APA Versión 2019
					Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medios de pago respecto del IGV	Técnica: Observación Documental - Instrumentos Ficha Bibliográfica, Ficha Documental - Matriz de Análisis	VALIDACION DEL INSTRUMENTO: El instrumento no requiere de validación
					No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR	Técnica: Observación Documental - Instrumentos Ficha Bibliográfica, Ficha Documental - Matriz de Análisis	CONFIDENCIALIDAD: Las resoluciones publicadas en las página web del Tribunal Fiscal, ya guardan reserva de los datos de los contribuyentes



MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES						PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes									
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes				
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizo medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR			
1	407	1	2017	13/01/17	1	0	1	CONFIRMAR	44		1		1											No se acreditó fehacientemente la adquisición de los bienes que se consignan en las facturas reparadas	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
2	478	1	2017	17/01/17	1	0	1	CONFIRMAR	44		1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Al no haberse acreditado la realidad de las operaciones con el supuesto proveedo o descritas en los cdp el reparo al credito fiscal está arreglado a ley	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
3	519	1	2017	19/01/17	1	0	1	CONFIRMAR	44		1		1	1										La recurrente a quien le corresponde la carga de la prueba no ha acreditado la realidad de las operaciones	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
4	1087	1	2017	03/02/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Una operación es no real cuando 1) no hay identidad entre emisor de factura y quien efectuo realmente la operación 2) comprador y vendedor no participaron en la operación 3) no existe objeto o es distinto 4) combinación de supuestos	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP		
5	2244	1	2017	14/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Una operación es no real cuando una de las partes o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
6	2906	1	2017	30/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	44		1		1	1										No ha presentado un nivel mínimo de elementos de prueba que permita acreditar que quienes aparecen como emisores fueron quienes realizaron las operaciones	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
7	2910	1	2017	30/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1									Se concluye que las operaciones de compra bajo examen fueron realizadas por sujeto distinto al que emitió dichos comprobantes de pago.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
8	3187	1	2017	11/04/17	1	0	1	REVOCA CONFIRMA	44b	1	1		1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Las operaciones de compra fueron efectuadas por un sujeto distinto al que emitió los comprobantes de pago	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP		
9	3238	1	2017	12/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No se acreditó la calidad de proveedores de los bienes	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
10	3276	1	2017	13/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1		1	1	1								Debio mantener un nivel mínimo de pruebas que acredite la realización de las operaciones. A) del art. 44 LIGV	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
11	3392	1	2017	20/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1		1	1									Debio mantener un nivel mínimo de pruebas que acredite la realización de las operaciones. A) del art. 44 LIGV	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
12	3517	1	2017	25/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No aportó medios de prueba que de manera razonable o suficiente permitan acreditar la fehacencia o realidad de las operaciones	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
13	3518	1	2017	25/04/17	1	0	1	NULA	44														No correspondía que el reparo se sustentara en a y b del art 44 o que solo se haga mención a ese artículo.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes											
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes						
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas inexistentes	Objeto materia de ventas distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas inexistentes	Objeto materia de ventas distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR					
14	3921	1	2017	05/05/17	1	0	1	INFUNDADA	37.44	1	1	1												La existencia de correos electrónicos vinculados a la operación contratada no constituyen aisladamente prueba suficiente	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
15	4533	1	2017	26/05/17	0	1	1	CONFIRMAR	20	1	1	1												La recurrente no aportó elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva realización de las operaciones reparadas por lo que el reparo al costo por no acreditar la realidad de las operaciones se encuentra conforme a ley	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
16	4814	1	2017	02/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1												La falta de acreditación por parte de la recurrente de la fehaciencia de las operaciones de venta	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	NSP	NSP			
17	4917	1	2017	08/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1					1	1					Se concluye que las operaciones de compra bajo examen fueron realizadas por sujeto distinto al que emitió dichos comprobantes de pago	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
18	4942	1	2017	09/06/17	1	1	1	CONFIRMAR	37.44	1	1	1	1					1						Señaló que no tuvo operaciones comerciales con la recurrente - los contribuyentes deben mantener un nivel mínimo de elementos de prueba que acredite la realidad o fehaciencia de sus operaciones	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
19	5132	1	2017	15/06/17	1	0	1	REVOCA CONFIRMA	44	1	1	1						1	1					Si bien se ha determinado que los comprobantes de pago correspondían a operaciones no reales en merito al b) del 5.4 del art 6 del Reglamento Ley IGV la recurrente mantiene el derecho al crédito fiscal	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	CONCEDE	NSP			
20	5510	1	2017	26/06/17	1	1	1	CONFIRMAR	37.44	1	1	1	1											No ha presentado un nivel mínimo de elementos de prueba que permita acreditar que quienes aparecen como emisores fueron quienes realizaron las operaciones	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	1	1	NSP	NSP			
21	5511	1	2017	26/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1					1						No se advierte que la recurrente haya realizado la compra de los bienes o insumos o recibido el servicio mencionado	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
22	5634	1	2017	04/07/17	1	0	1	REVOCA CONFIRMA	44	1	1	1	1	1	1	1	1							El pago de las facturas se realizaron con mas de un cheque o si fue con un solo cheque no se acreditó que el emisor del comprobante haya recibido el dinero, en otras si se acreditó su cobro por lo tanto revoca.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	CONCEDE	NSP		
23	5779	1	2017	06/07/17	1	1	1	REVOCA	37.44	1	1	1												En el proceso penal se absolvió de la acusación fiscal por obtención indebida de credito fiscal, por lo tanto revoca. No se actuó informe de indicios en juicio penal.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP
24	6061	1	2017	14/07/17	1	1	1	CONFIRMAR	37.44	1	1	1	1											No se ha presentado un nivel mínimo de prueba que permita acreditar la realidad de las adquisiciones al proveedor	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
25	6063	1	2017	14/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1					1						No se advierte que la recurrente haya realizado la compra de los bienes o insumos o recibido el servicio mencionado	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes								
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes			
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medios de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR		
26	6167	1	2017	19/07/17	1	1	1	CONFIRMAR	37	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No se ha presentado un nivel mínimo de prueba que permita acreditar la realidad de las adquisiciones al proveedor	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
27	6793	1	2017	09/08/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	En cuando a que el reparo por onr esta previsto para el IGV y no para el IR materia de fiscalización, sin perjuicio que el aludido termino ha ha sido empleado por la administración para denominar al reparo materia de analisis, su mención alude a transacciones que o bien no han ocurrido en la realidad o en todo caso su fehacencia no ha sido acreditada razones por las cuales no cabe atribuirle a tales transacciones efectos tributarios, ya sea para sustentar crédito fiscal o costos y/o gastos, tal y como se ha interpretado en reiterada jurisprudencia.	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
28	6802	1	2017	09/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No se aprecia el cumplimiento de las normas reglamentarias para mantener el credito fiscal - Si bien no existe obligación de observar formas no previstas legalmente si deben mantener un nivel mínimo de elementos de prueba	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
29	6808	1	2017	09/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No ha aportado medios probatorios que de manera suficiente y razonable demuestren las adquisiciones de bienes a los proveedores)	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
30	7083	1	2017	15/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar en forma fehaciente la realidad de las adquisiciones de bienes a los proveedores	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
31	7258	1	2017	18/08/17	1	1	1	CONFIRMAR	20	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	El uso del término "no fehaciente" y "no reales" para referirse a la falta de acreditación de la real existencia de operación es este colegiado en reiterados pronunciamientos a usado los dos términos de manera indistinta para referirse a dicho reparo	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	1	1	NSP	NSP	
32	8061	1	2017	13/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Uno de los aspectos que deben ser constatados es la entrega efectiva de los bienes o la prestación efectiva de los servicios por parte de los proveedores	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
33	8117	1	2017	13/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	El proveedor sería un sujeto distinto a los que proporcio naron los cdp - Los montos señalados en los cheque no concuerdan con los señalados en los cdp por lo tanto no se acredita el pago a la proveedora	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes								
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes			
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR		
34	8226	1	2017	15/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La carga de la prueba recae primordialmente en el contribuyente	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
35	8229	1	2017	15/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1			1									1		No presentó medio probatorio ni documentación sustentatoria que acrediten la efectiva realización de las operaciones reparadas con los proveedores mencionados	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
36	8573	1	2017	25/09/17	1	1	1	CONFIRMAR	37.44	1	1		1	1										Es necesario validar el traslado de los bienes, prestación de los servicios por parte de los proveedores, la recepción de los bienes por parte de la recurrente, los pagos que habrían recibido los proveedores	0	A	0	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP
37	8574	1	2017	26/09/17	1	1	1	REVOCA	37.44		1											1		Las observaciones efectuadas al proveedor no son suficientes para considerar las operaciones como no reales	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP
38	8644	1	2017	27/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	37.44	1	1	1	1	1				1				1		La administración no basa exclusivamente su reparo en el incumplimiento de los proveedores	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
39	8649	1	2017	27/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1		1	1									1		La recurrente no presentó un nivel mínimo de elementos de prueba que acrediten la realidad de las operaciones.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
40	8860	1	2017	04/10/17	0	1	1	CONFIRMAR	37.44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No basta el comprobante de pago y el registro contable	0	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP
41	8918	1	2017	06/10/17	1	1	1	CONFIRMAR	20.44	1	1		1	1									1	Se debe acreditar la culminación del servicio así como el ingreso y recepción de la mercadería a sus almacenes como también la procedencia de ésta. - las manifestaciones de los proveedores no son suficientes.	0	A	0	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP
42	9097	1	2017	12/10/17	0	1	1	CONFIRMAR	20.37	1	1		1	1	1								1	Un contrato solo evidencia un acuerdo de voluntades pero no que se haya efectuado. - La recurrente no proporcionó documentación que acreditara la fehacencia de las operaciones	0	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP
43	9487	1	2017	25/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1			1	1										Solo presentó facturas, contratos y actas de conformidad de los servicios brindados sin que haya podido establecer que los bienes adquiridos hayan servido para la realización de dichos contratos	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
44	9580	1	2017	27/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44			1	1										1	No acreditó que la compra de dichas maquinarias y equipos sirviera para la realización de actividades generadoras de renta	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
45	9585	1	2017	27/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1									1	1	La información respecto al personal de la recurrente sin documentación adicional que acredite que dichas personas intervinieron en el acopio desde los domicilios de los proveedores y la recepción de los bienes adquiridos	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes										
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes					
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR				
46	9998	1	2017	14/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1		1	1											No puede verificarse el cumplimiento de los requisitos reglamentarios para mantener el crédito fiscal	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
47	1022	1	2017	17/11/17	1	0	1	INFUNDADA (FICTA DENEGATORIA)	44	1	1	1	1	1										No se ha acreditado el traslado ni la recepción de la mercadería por parte de la recurrente de los bienes indicados en los comprobantes reparados, carece de objeto la evaluación del pago o cancelación de los mismos, toda vez que aún cuando se verificara que las facturas fueron debidamente canceladas, es imprescindible verificar la recepción de la mercadería entre otros para determinar que le corresponde al comprador el uso del crédito fiscal, puesto que es en virtud a dicha compra (reales), que tendría derecho.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
48	10256	1	2017	22/11/17	1	1	1	REVOCA	44	1	1	1	1	1	1	1	1							La administración no ha desvirtuado debidamente el hecho que tales bienes hayan ingresado al almacén de la recurrente, por lo que debe considerarse que esta cumplió con el requisito para mantener el derecho al crédito fiscal establecido en el punto a) del primer párrafo del inciso b del numerado 15.4 del artículo 6 del referido reglamento.	0	A	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
49	10349	1	2017	24/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1									La recurrente no aportó un mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho, correspondan a operaciones reales.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
50	10350	1	2017	24/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1									La recurrente no aportó un mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho, correspondan a operaciones reales, tampoco los proveedores. Por lo que la recurrente a quien le corresponde la carga de la prueba no acreditó la realidad de las operaciones.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
51	10355	1	2017	24/11/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1							Si un contribuyente no aporta elementos concluyentes, podría no acreditarse la realidad de sus operaciones aun cuando no se llegase a efectuar con terceros, cruce de información alguno	0	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
52	10550	1	2017	28/11/17	1	1	1	CONFIRMAR	203744b	1	1	1	1	1										Las operaciones bajo examen no fueron realizadas por quien figura como emisor de los comprobantes de pago	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP		

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes												
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes							
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR						
53	10775	1	2017	05/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Las operaciones bajo examen no fueron realizadas por quien figura como emisor de los comprobantes de pago	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP				
54	10925	1	2017	07/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No se presentó un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar la realidad de las operaciones	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP						
55	1126	1	2017	15/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La carga de la prueba recae promordialmente en el contribuyente, si este no aporta elementos concluyentes podría no acreditarse la realidad de sus operaciones aun cuando no se llegase a efectuar con terceros cruce de información alguno	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP						
56	11281	1	2017	19/12/17	1	1	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Aplica norma VIII con art. 44 LIGV, los choferes y ayudantes no son proveedores son trabajadores	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	NSP	NSP						
57	11379	1	2017	21/12/17	1	0	1	REVOCA	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	El proveedor es otro pero no se ha desvirtuado que no le corresponda el derecho al crédito fiscal	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	CONCEDE	NSP						
58	11385	1	2017	21/12/17	1	0	1	REVOCA	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	De la evaluación conjunta de la documentación presentada por la recurrente se encuentra acreditada la existencia de elementos razonables que sustentan la adquisición de los productos - la administración no realizó cruce con el proveedor	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP					
59	11478	1	2017	26/12/17	1	1	1	CONFIRMAR	20 37 44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	El traslado del producto no se encuentra acreditado, toda vez que los datos contenidos en las guías de remisión materia de observación, no resultan fehacientes. - Al no haberse demostrado el traslado de los bienes ni su ingreso a almacén no se acredita la adquisición de los bienes del proveedor. - Del cruce de información realizado al proveedor no se acredita que este haya realizado venta alguna de los bienes observados. - Levantamiento del secreto bancario - los depósitos al proveedor fueron retirados y luego depositados nuevamente a la recurrente.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
60	11512	1	2017	28/12/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Siendo indispensable que se presenten elementos adicionales que demostren la fehacencia de las operaciones reparadas, tales como cartas, informes, comunicaciones, correspondencias, mails de coordinación u otros documentos, que acrediten la efectiva realización de los servicios	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP				

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes									
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes					
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR				
61	81	2	2017	06/01/17	1	0	1	CONFIRMAR	44															La empresa recurrente fue incluida en diversos informes de indicios de delito de defraudación tributaria como facilitadora de comprobantes de pago que sustentaban operaciones no reales -repara DEBIDO FISCAL al proveedor- 1- En el caso de proveedores es acreditar la capacidad económica de haber realizados las operaciones.	0	B	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP
62	296	2	2017	11/01/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Los contratos no constituyen prueba suficiente - Habiéndose acreditado que las operaciones son no fehacientes, no corresponde analizar la causalidad.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
63	644	2	2017	23/01/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b			1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Al no haber acreditado que las operaciones son reales y fehacientes y al no haber utilizado los medios de pago procede se confirme el reparo	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP		
64	760	2	2017	25/01/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Por lo que si un contribuyente no aporta elementos concluyentes podría no acreditarse la realidad de sus operaciones aun cuando no se llegase a efectuar con terceros cruce de información alguno	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
65	860	2	2017	27/01/17	0	1	1	CONFIRMAR	20	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La actuación de la administración no se sustenta unicamente en las observaciones detectadas en los cruces de información sino basicamente en que la recurrente, a quien corresponde la carga de la prueba, no acreditó la realidad de las operaciones.	0	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
66	1308	2	2017	10/01/17	1	1	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	El importe de los cheques cobrados por los proveedores, fueron nuevamente depositados en las cuentas corrientes de aquella.	0	A	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	CONCEDE	NSP
67	1312	2	2017	10/01/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no presentó un nivel mínimo de elementos de prueba que acrediten la realidad de las operaciones.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
68	1363	2	2017	15/01/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	El reparo por operaciones no fehacientes o no reales se encuentra arreglado a ley	0	0	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
69	1367	2	2017	15/02/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No acreditó la realidad de las operaciones.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
70	1591	2	2017	22/02/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Un contrato no constituye prueba de la fehacencia de un servicio, dado que lo que se debe demostrar es que el servicio contratado finalmente si se prestó y no solo que existió un compromiso de prestarlo	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP	
71	1597	2	2017	22/02/17	0	1	1	CONFIRMAR																La recurrente no formuló argumento alguno para desvirtuar estas observaciones	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	NSP	NSP
72	2306	2	2017	15/03/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Debía contarse con elementos adicionales que demostraran la efectiva realización de las operaciones observadas	0	0	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes							
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes			
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR		
73	2402	2	2017	17/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
74	2403	2	2017	17/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1			1						1	1						0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
75	2524	2	2017	22/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1			1						1							0	A	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP		
76	2526	2	2017	22/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
77	2846	2	2017	29/03/17	0	1	1	CONFIRMAR	2037	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
78	3054	2	2017	05/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1			1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
79	3118	2	2017	07/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
80	3224	2	2017	12/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
81	3328	2	2017	19/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
82	3452	2	2017	21/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes										
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes						
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes sustentan su derecho correspondiente a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR					
																								83	3672	2	2017	26/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1			
84	3675	2	2017	26/04/17	1	0	1	REVOCA CONFIRMA	44b	1	1			1	1	1								Contribuyente reconoció el reparo parcialmente antes de la emisión de los valores - los contribuyente deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP		
85	3803	2	2017	28/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no presentó un nivel mínimo de elementos de prueba que acrediten la realidad de las operaciones.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP				
86	3857	2	2017	03/05/17	1	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Los contribuyentes deben mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba	0	A	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
87	3858	2	2017	03/05/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1									Si bien es posible que la recurrente hubiera contratado los servicios para la realización de sus actividades, no cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria que acreditara la efectiva prestación del servicio. Principio de verdad material versus obligación de probar	0	0	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
88	3887	2	2017	05/05/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1							No es amparable que la administración debió realizar cruces de información en razón a que respecto a la realidad de las operaciones, la carga de la prueba recae sobre la recurrente, no encontrándose la administración obligada a solicitar información de terceros o a realizar cruces de información.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
89	413	2	2017	12/05/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Los vouchers de depósito en efectivo y depósito en cuenta de ahorro no están comprendidos dentro de los medios de pago, por lo que no puede mantener el derecho al crédito fiscal	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes								
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes			
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR		
90	4169	2	2017	16/05/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente se limitó a detallar de manera breve los motivos por los que incurrió en los gastos observados	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
91	4290	2	2017	19/05/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La carga de la prueba recae en el contribuyente que alega su existencia por tanto correspondía que éste acreditara la fehacencia de los servicios por los que pretendía deducir el gasto del impuesto a la renta.	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
92	4291	2	2017	19/05/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Según las RTF 1283-3-2012 y 07174-3-2011 cuando se concluya que las compras observadas constituyen operaciones inexistentes los comprobantes de pago no dan derecho al crédito fiscal sin importar si se utilizaron medios de pago	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
93	4292	2	2017	19/05/17	1	1	1	CONFIRMAR	37 44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	El reparo corresponde mantenerlo respecto del IGV y corresponde igualmente mantenerlo para el IR.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
94	4294	2	2017	19/05/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Las transferencias de fondos no cumplen con el requisito del reglamento ya que se emitieron después de cuatro meses de emitidos los comprobantes.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
95	4704	2	2017	31/05/17	1	1	1	CONFIRMAR	37 44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	El reparo corresponde mantenerlo respecto del IGV y corresponde igualmente mantenerlo para el IR.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
96	4705	2	2017	31/05/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Respecto de los cheques no se precia que se hubiese anotado en su reverso, el número de RUC de los emisores, su firma, ni el número y la fecha de los coprogantes de pago	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
97	4706	2	2017	31/05/17	1	1	1	CONFIRMAR	37 44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Conforme con el análisis y evaluación de la información y documentación aportada por el recurrente y obtenida a través de inspecciones, manifestaciones y cruce de información las facturas corresponden a operaciones no reales.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
98	4948	2	2017	09/06/17	1	1	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Las citadas facturas y su registro no bastan para acreditar la fehacencia de las operaciones	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
99	4950	2	2017	09/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Los proveedores no cuentan con la capacidad económica, logística, personal e infraestructura para comercializar los bienes detallados en dichos comprobantes. La norma III del TP del CT la jurisprudencia es fuente del derecho tributario	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
100	5066	2	2017	14/06/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Las declaraciones juradas suscritas por los proveedores no constituyen medios probatorios	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes									
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes				
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR			
101	576	2	2017	16/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Si bien resulta razonable que la recurrente hubiera adquirido estos bienes para la realización de su actividad económica, no cumplió con presentar los medios probatorios que acrediten la efectiva realización de las operaciones.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
102	5177	2	2017	16/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1			1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	De las guías de remisión no se consigna la marca, placa del vehículo ni licencia de conducir del conductor y en muchos el número de placa no existía y la capacidad de carga era menor a los bienes transportados y otros pertenecían a motocicletas	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
103	5336	2	2017	21/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La administración no se sustenta únicamente en las observaciones del proveedor	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
104	5432	2	2017	23/06/17	1	1	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Las ordenes de compra solo acreditan el pedido de combustible	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
105	5552	2	2017	27/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1			1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No exhibió algún documento que acreditara el ingreso de los bienes a su almacén - si bien realizó transferencias de fondos no se acreditó que las cuentas corrientes estuvieran registradas en su libro de caja	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP			
106	5854	2	2017	10/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Los choferes manifestaron no conocer al gerente general del referido proveedor ni a la recurrente ni realizaron esos viajes adjuntaron pagos de peajes a otras localidades	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP		
107	5856	2	2017	10/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Las guías de remisión no sustentan las adquisiciones de combustible	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
108	5857	2	2017	10/07/17	1	0	1	REVOCA CONFIRMA	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Al haberse analizado que las operaciones son no reales no corresponde analizar la causalidad	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
109	5860	2	2017	10/07/17	0	1	1	CONFIRMAR	20	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No cumplió con acreditar el traslado ni el lugar donde fue recibida y almacenada la mercadería ni quienes la recibieron	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
110	5985	2	2017	12/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1			1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no cumplió con presentar proformas, ordenes de pedido, contratos, guías de pedido, correos o comunicaciones, con los encargados de prestar los servicios o cualquier otra documentación que evidenciara su efectiva realización.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
111	6080	2	2017	14/07/17	1	1	1	CONFIRMAR	44b	1			1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar en forma fehaciente la realidad de las adquisiciones de bienes a los proveedores	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP			

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes							
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes		
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes sustentan su derecho correspondiente a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR	
																																						0
12	6086	2	2017	14/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1			1	1	1	1	1						Las operaciones de compra fueron realizadas por sujetos distintos a los proveedores observados	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP
13	6268	2	2017	20/07/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1						Se requiere demostrar con la documentación pertinente la efectiva prestación de los servicios	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP	
14	6270	2	2017	20/07/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1							Los informes emitidos por el proveedor no son prueba irrefutable ya que no ha adjuntado documentación adicional que acredite el desarrollo de las actividades descritas en ellos además carecen de fecha cierta, de la firma de aquel así como algún sello de recepción por parte de la recurrente.	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
15	6275	2	2017	20/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1						1	Lo detallado en los comprobantes no guarda relación con la información anotada en el Kardex ni con lo anotado en el registro de inventario permanentes en unidades físicas	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
16	6522	2	2017	25/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1						1	Del cruce de información con su proveedor el domicilio fiscal no contaba con la infraestructura para almacenar y co merciar combustible	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
17	6523	2	2017	25/07/17	1	1	1	CONFIRMAR	37 44a	1	1	1	1	1	1	1	1					1	Las guías de remisión fueron impresas en enero de 2005 cuando las operaciones observadas corresponden al 2004	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
18	6603	2	2017	02/08/17	1	1	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1						1	El contrato firmado entre la recurrente y esta última constituía solo una forma legal que tenía por finalidad quitarle la naturaleza de remuneración	0	A	0	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP
19	6666	2	2017	04/08/17	1	1	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1							Si bien resulta razonable que la recurrente hubiera adquirido estos bienes para la realización de su actividad económica, no cumplió con presentar los medios probatorios que acrediten la efectiva realización de las operaciones.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
20	6837	2	2017	09/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1							No se explicó como pudo almacenarse tal calidad y cantidad de bienes en un local destinado a una oficina administrativa	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
21	7122	2	2017	16/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1						1	Si bien resulta razonable que la recurrente hubiera adquirido estos bienes para la realización de su actividad económica, no cumplió con presentar los medios probatorios que acrediten la efectiva realización de las operaciones.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
22	7130	2	2017	16/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1			1	1	1	1	1					1	De los cruces de información, los proveedores no tenían la capacidad económica ni financiera	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes							
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes		
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas inexistentes	Objeto materia de ventas distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas inexistentes	Objeto materia de ventas distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR	
123	734	2	2017	16/08/17	0	1	1	CONFIRMAR		1	1	1	1	1	1									Si bien los depósitos de detracciones y los vouchers de depósitos acreditarían el pago por los servicios realizados, no son suficientes para sustentar su prestación efectiva.	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP
124	7305	2	2017	18/08/17	0	1	1	CONFIRMAR		1	1	1	1	1	1									La recurrente indicó que sus proveedores no otorgaban comprobantes de pago por no estar inscritos en el RUC	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP
125	7312	2	2017	18/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1							1	No proporcionó los informes por los servicios de planeamiento, organización, dirección, coordinación y control de actividad empresarial, así como controles reprotes actas, etc que habrían entregado el personal de su proveedor por los servicios observados.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
126	7314	2	2017	18/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1			1	1	1	1							1	La recurrente no acreditó con documento alguno la entrega de los bienes por parte del remitenteo transportista, ni la entrega y recepción en su domicilio fiscal, a donde indicó que llegaron, tampoco aceptó el ingreso de los bienes a su almacén	0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
127	7329	2	2017	22/08/17	1	1	1	CONFIRMAR	44b	1			1	1	1	1							1	La representante legal de la proveedora manifestó que nunca realizó ninguna operación comercial con la recurrente	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP
128	7330	2	2017	22/08/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1							1	Dado que el reparo por operaciones no fehacientes ha sido mantenido en esta instancia, no corresponde analizar su causalidad - no existe obligación por parte de la administración de realizar requerimientos específicos dado que no tiene forma de saber con que medios probatorios cuentan los contribuyentes	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP
129	7333	2	2017	22/08/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1							1	El contrato de asesoría y gerenciamiento unicamente acredita un acuerdo de voluntades mas no la efectiva prestación del servicio	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP
130	7704	2	2017	29/08/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1							1	Las fotografías presentadas no permiten acreditar los servicios facturados debido a que no se puede establecer, el lugar, tiempo, propietario de bienes, personas intervinientes, entre otros, por lo que no constituyen prueba suficiente	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP
131	8219	2	2017	15/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1							1	Las guías de reión presentan inconsistencias.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
132	8461	2	2017	22/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1							1	Al haberse analizado que las operaciones son no reales no corresponde analizar la causalidad	0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes										
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes					
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas inexistentes	Objeto materia de ventas distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas inexistentes	Objeto materia de ventas distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR				
141	9350	2	2017	20/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1							Las guías de remisión no consignan el sello y/o firma de la recepción de los bienes transportados por lo que no permiten sustentar fehacientemente el traslado de los bienes	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
142	9351	2	2017	20/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1			1	1	1	1	1	1						Del análisis conjunto de la documentación y los hechos no se encuentra acreditado que los proveedores hubiesen sido los que efectivamente realizaron las ventas observadas	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP		
143	9404	2	2017	24/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	18	1			1											Las facturas no hacen referencia a las guías de remisión	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
144	9481	2	2017	25/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1							En los partes de ingreso a almacen, no se identificó a la persona que recibió los bienes, ni cuentan con un número de orden o control interno	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
145	9598	2	2017	27/10/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1		Los informes no presentan firma ni identificación de la persona que los habría elaborado no presentan información detallada de los servicios que habrían sido prestados, en forma diaria, semanal o mensual ni del ingreso y salida de bienes almacenados.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP		
146	9736	2	2017	03/11/17	1	1	1	CONFIRMAR	44b	1			1	1	1	1	1	1						Si bien presentó cheques con la clausula no negociable, no se verifica que la cuenta corriente respecto de la cual se emitieron estos se encontrara registrada en su libro caja	0	A	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
147	9818	2	2017	08/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1							Las ordenes de compra carecen de sellos que acrediten su recepción por parte de los proveedores - las guías de remisión no consignan sellos u otros medios de control del despacho del punto de inicio, si bien hay sellos de recepción, no se identifican datos de las personas que los realizaron	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
148	9928	2	2017	10/11/17	1	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1								Los contratos de locación de servicios solo evidencian acuerdos de voluntades, lo que se debe demostrar es que los servicios contratados finalmente se prestaron	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP	
149	9931	2	2017	10/11/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1								De autos no se advierte que la recurrente hubiera cumplido con presentar documentación alguna	0	0	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
150	10064	2	2017	15/11/17	1	1	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1							La recurrente no presentó un mínimo de elemento de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar la prestación de los servicios	0	A	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
151	10065	2	2017	15/11/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1								No advirtiéndose en autos pruebas adicionales que evidenciaran la efectiva realización de las operaciones.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP		

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes							
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes			
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas inexistentes	Objeto materia de ventas distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas inexistentes	Objeto materia de ventas distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR		
																																						0	A
152	10105	2	2017	17/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Se advierte que no se encuentra acreditado que los emisores de las facturas reparadas hubiesen sido los proveedores que efectivamente realizaron las ventas observadas.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP
153	10229	2	2017	22/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	El recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de la operación reparada.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
154	10230	2	2017	22/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no ha presentado documentos que acrediten la fehacencia de las operaciones, no se encuentra acreditado que los emisores detallados fueron los proveedores	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
155	10235	2	2017	22/11/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de las operaciones reparadas	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
156	10389	2	2017	24/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran demostrar o respaldar la fehacencia o realidad de las operaciones reparadas	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
157	10869	2	2017	06/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Se advierte que no se encuentra acreditado que los emisores de las facturas hubieran sido proveedores que efectivamente realizaron las ventas observadas.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
158	10870	2	2017	06/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No se acredita que las operaciones observadas fueron realizadas, no advirtiéndose alguna otra documentación adicional que permita sustentar las operaciones.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
159	10333	2	2017	13/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No se encuentra acreditado que hubieran acaecido relaciones comerciales entre la recurrente y los proveedores	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
160	1160	2	2017	15/12/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de las operaciones reparadas.	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
161	1294	2	2017	20/12/17	1	1	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente, a quien le correspondía acreditarlo, no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran demostrar o respaldar la fehacencia o realidad de las operaciones reparadas	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
162	1296	2	2017	20/12/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no cumplió con presentar comprobantes de pago y documentación sustentatoria adicional que acreditara la efectiva realización de las operaciones observadas.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes									
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes				
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho a operar en operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR			
163	1299	2	2017	20/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de las operaciones reparadas.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
164	11437	2	2017	22/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	No cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria que acreditara la efectiva realización de las operaciones a que se referían los comprobantes observados.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
165	5	3	2017	03/01/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no sustentó las operaciones observadas, no habiendo cumplido con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehacencia de dichas operaciones.	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
166	422	3	2017	17/01/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no ha presentado elementos de prueba suficientes que de manera razonable permitan acreditar que los proveedores que figuran como emisores de los comprobantes de pago objeto de reparo fueron los que verdaderamente realizaron las operaciones.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
167	658	3	2017	24/01/17	1	0	1	REVOCA	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Administración no procedió a la verificación de los requisitos para mantener al crédito fiscal.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	CONCEDE	NSP		
168	1481	3	2017	21/02/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no ha presentado elementos de prueba que de manera razonable permitieran acreditar que el proveedor que figura como emisor del comprobante de pago objeto de reparo, fue el que verdaderamente realizó la operación de venta.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP		
169	2225	3	2017	14/03/17	1	1	1	FUNDADA	20	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	El reparo se fundamenta en el cuestionamiento de quien fue el verdadero proveedor, no se discute la existencia de las operaciones, no hay amparo legal que se desconozca el costo vinculado.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP
170	2371	3	2017	17/03/17	1	1	1	REVOCA CONFIRMA	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Si se encuentra acreditado el servicio recibido del primer proveedor / Al no haber presentado la recurrente prueba suficiente de la efectiva prestación del servicio con las características contratadas con el segundo proveedor.	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP			
171	2373	3	2017	17/03/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	Se advierte que la recurrente no ha aportado documentación que acredite que los mencionados servicios fueron prestados.	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	NSP	NSP	
172	2393	3	2017	17/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La recurrente no sustentó la fehacencia de las operaciones.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP	
173	2463	3	2017	21/03/17	1	0	1	REVOCA	44b	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La Administración no procedió a la verificación de los requisitos para mantener el derecho al crédito fiscal, ni sustentó que no resultara aplicable el supuesto de excepción.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	CONCEDE	NSP		

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes									
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes				
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizo medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR			
185	5601	3	2017	28/06/17	0	1	1	CONFIRMAR	20	1			1										1	No se encuentra acreditada con documentación suficiente la fehacencia de las compras materia de observación.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP
186	5873	3	2017	11/07/17	0	1	1	CONFIRMAR	44		1	1	1	1					1	1			1	La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera suficiente permitan acreditar la fehacencia de las operaciones.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
187	6025	3	2017	14/07/17	0	1	1	CONFIRMAR	20	1			1										1	No presentó un mínimo de elementos de prueba que demostrasen en forma razonable y suficiente la fehacencia de las compras.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
188	6107	3	2017	18/07/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1			1										1	La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehacencia de las operaciones con los proveedores.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
189	6259	3	2017	20/07/17	1	1	1	CONFIRMAR	37 44a			1	1	1					1	1			1	La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar la fehacencia de las operaciones de compra.	0	0	0	1	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP			
190	6393	3	2017	24/07/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1			1										1	La recurrente no ha presentado elementos de prueba suficiente que de manera razonable permitan acreditar la fehacencia de las operaciones por las que se emitieron los comprobantes de pago.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
191	6470	3	2017	25/07/17	1	0	1	REVOCA	44b	1			1						1	1			1	Administración no procedió a la verificación de los requisitos para mantener al crédito fiscal.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	CONCEDE	NSP		
192	6632	3	2017	03/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	18	1			1											0	La recurrente no presentó medios probatorios o documentación sustentatoria adicional que permitiera acreditar la fehacencia o efectiva realización de las operaciones observadas.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
193	6744	3	2017	08/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	18	1			1											0	La recurrente no cumplió con presentar medio probatorio alguno destinado a sustentar la fehacencia o efectiva realización de las operaciones.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
194	7065	3	2017	15/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b			1	1	1					1	1				0	La recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar la identidad entre las personas que efectuaron las ventas.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
195	7193	3	2017	17/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b			1	1	1					1	1				0	La recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar la identidad entre las personas que efectuaron las ventas y los emisores de los comprobantes.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes									
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes				
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR			
207	9902	3	2017	10/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a			1	1	1										La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar la fehacencia de las operaciones de compra.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
208	10569	3	2017	28/11/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1			1										Al no haber presentado la recurrente información y/o documentación que de manera razonable y suficiente permitiera acreditar o respaldar la fehacencia o realidad de las operaciones	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP			
209	10768	3	2017	05/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	18	1			1										La recurrente no presentó elementos adicionales que permitieran verificar que los bienes adquiridos fueron ingresados a sus almacenes; y en consecuencia no acreditó la fehacencia de las operaciones reparadas.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
210	10951	3	2017	11/12/17	1	0	1	REVOCA															La Administración declaró la extinción de las deudas tributarias porque el Juez declaró la quiebra de la recurrente.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP
211	11048	3	2017	14/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1			1										No cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de las operaciones	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
212	11172	3	2017	13/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a			1	1										No ha presentado elementos de prueba suficientes que de manera razonable permitan acreditar que las operaciones económicas que figuran en los comprobantes.	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
213	11184	3	2017	13/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a			1	1										La recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar la realidad de las operaciones observadas.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
214	11185	3	2017	13/12/17	1	1	1	CONFIRMAR	37,44	1		1	1										No cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de las operaciones	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP			
215	198	4	2017	06/01/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1		1	1								1	De la documentación exhibida por la recurrente y de las diligencias efectuadas por la Administración, no se ha acreditado la fehacencia de las operaciones reparadas.	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP				
216	432	4	2017	17/01/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b				1										No cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehacencia de las operaciones reparadas.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP				
217	607	4	2017	20/01/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1			1										No se acreditó con documentación fehaciente e idónea la efectiva prestación de los servicios observados.	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP			

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes								
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes			
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR		
218	537	4	2017	22/02/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1			1											La recurrente presentó documentos emitidas por su proveedor respecto de los bienes, cabe indicar que no resultan suficientes para acreditar la realidad de las operaciones.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
219	2038	4	2017	07/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b			1	1	1										La recurrente no ha presentado elementos de prueba suficiente que de manera razonable permitan acreditar que los proveedores que figuran como emisores de los comprobantes de pago objeto de reparo, fueron los que verdaderamente realizaron las operaciones	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
220	2787	4	2017	28/03/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1			1	1										La recurrente no acreditó la fehacencia de los gastos observados, pese a que fue requerida para tal efecto.	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP	
221	3496	4	2017	21/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	18				1											En autos se advierte que la recurrente no proporcionó ni exhibió medios probatorios que sustenten fehacientemente la realidad de tales compras.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
222	3497	4	2017	21/04/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1			1	1										Lo manifestado por la recurrente no resulta suficiente para acreditar la fehacencia de la realización de los servicios por los cuales se emitieron los comprobantes de pago.	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	1	1	NSP	NSP	
223	3704	4	2017	27/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1			1	1										La recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar la efectiva realización de las operaciones.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
224	3915	4	2017	05/05/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1		1											La recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar la identidad entre las personas que efectuaron las ventas y los emisores.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
225	4225	4	2017	17/05/17	1	0	1	CONFIRMAR	37	1			1											El recurrente no cumplió con aportar medios probatorios suficientes que acrediten fehacientemente la adquisición de compra de los bienes	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
226	4226	4	2017	17/05/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1		1											La recurrente no ha presentado elementos de prueba que de manera razonable permitan acreditar que los proveedores fueron los que verdaderamente realizaron las operaciones de venta	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
227	4321	4	2017	19/05/17	0	1	1	CONFIRMAR	20	1	1	1	1	1	1									La Sala Penal indico que la recurrente registró en su contabilidad facturas con la finalidad de evitar el pago del impuesto.	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES													PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes			
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes					
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR				
228	4614	4	2017	26/05/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1		1											La recurrente no ha presentado elementos de prueba que de manera razonable permitan acreditar que los proveedores que figuran como emisores de los comprobantes fueron los que verdaderamente realizaron las operaciones	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP
229	4846	4	2017	06/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1		1	1				1	1					No cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva realización de las operaciones reparadas.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
230	4968	4	2017	09/06/17	1	1	1	CONFIRMAR	37	1														La recurrente no adjuntó medios probatorios adicionales que acreditaran fehacientemente la realización de las operaciones descritas.	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP
231	4970	4	2017	09/06/17	1	1	1	CONFIRMAR	37	1		1	1	1				1	1			1		La recurrente no sustentó con documentación fehaciente las adquisiciones de los bienes y servicios	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
232	5016	4	2017	13/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1					1	1					La información proporcionada por la recurrente, no resulta suficiente para sustentar el crédito fiscal reparado, dado que no cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria mínima que acredite la adquisición de los bienes detallados.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
233	5272	4	2017	21/06/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1		1	1											La recurrente no presentó ni exhibió ningún documento que acredite la fehacencia de las operaciones observadas.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP		
234	5966	4	2017	12/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1		1					1	1					La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva realización de las operaciones reparadas.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
235	6733	4	2017	08/08/17	1	1	1	CONFIRMAR	20 37 44a	1	1		1	1				1	1					La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva realización de las operaciones reparadas.	0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
236	7020	4	2017	11/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1		1	1											La recurrente no ha presentado un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar la efectiva realización de las operaciones acotadas vinculadas a la adquisición de bienes y prestación de servicios	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
237	7088	4	2017	15/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1		1	1				1	1					La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehacencia o realidad de las operaciones reparadas, pese a tener la carga de la prueba	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes							
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes		
																									Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizan medios de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR
238	7090	4	2017	15/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	18	1		1													0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
239	7097	4	2017	15/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b		1	1	1					1	1						0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
240	7346	4	2017	22/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a		1		1	1	1				1	1					0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
241	7521	4	2017	25/08/17	1	1	1	CONFIRMAR	37	1															0	0	0	1	0	0	0	1	0	0	0	0	NSP	NSP
242	7921	4	2017	07/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	18				1												0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
243	8007	4	2017	12/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1		1	1					1	1					0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
244	8010	4	2017	12/09/17	1	0	1	CONFIRMAR		1			1	1											0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
245	8202	4	2017	15/09/17	0	1	1	CONFIRMAR	37				1												0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP	
246	8394	4	2017	22/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b		1	1	1	1					1	1					0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
247	8549	4	2017	26/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44			1	1	1					1	1					0	A	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes								
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes			
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR		
																								0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
248	8848	4	2017	03/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1		1	1										No cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitirían acreditar o respaldar la fehacencia de las operaciones reparadas.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
249	8954	4	2017	06/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1			1											No existió documentación adicional que acredite el traslado de los bienes adquiridos.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP
250	9199	4	2017	17/10/17	1	1	1	CONFIRMAR	37	1		1	1				1	1						La recurrente no ha presentado elementos de prueba que acrediten fehacientemente la realización de las operaciones de compra acotadas.	0	0	0	1	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP		
251	9450	4	2017	24/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1		1	1				1	1					La recurrente no acreditó en forma indónea que los bienes detallados en los comprobantes de pago observados le fueron transferidos por los mencionados proveedores.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
252	9942	4	2017	10/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b		1	1	1					1	1					La documentación proporcionada por la recurrente no resulta suficiente para sustentar el crédito fiscal reparado, dado que no cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria que acredite la efectiva adquisición de los bienes detallados.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
253	10159	4	2017	21/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44			1	1	1					1	1				La recurrente no presentó elementos de prueba que de manera razonable y suficiente acreditaran la efectiva realización de las operaciones de compra observadas.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
254	10618	4	2017	29/11/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1		1											Los documentos presentados son insuficientes para acreditar la efectiva prestación del servicio.	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	NSP	NSP	
255	10909	4	2017	07/12/17	1	1	1	CONFIRMAR	37 44	1	1	1	1	1	1				1	1				La recurrente no ha presentado elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitan acreditar fehacientemente la realidad de los servicios consignados en las facturas observadas.	0	0	0	1	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP		
256	10914	4	2017	07/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1		1	1					1	1				No cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitirían acreditar o respaldar la efectiva realización de las operaciones.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
257	1558	4	2017	27/11/17	1	1	1	CONFIRMAR	37 44a	1	1		1	1					1	1				No cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitirían acreditar o respaldar la efectiva realización de las operaciones reparadas.	0	0	0	1	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP		
258	1561	4	2017	27/12/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1			1	1					1	1				La recurrente no ha presentado elementos de prueba que permitan acreditar la efectiva realización de las operaciones objeto de reparo, no obstante haber sido requerida para ello.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes							
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto General a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes		
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de ventas es inexistente	Objeto materia de ventas es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación de acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR	
																								0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0
271	7814	5	2017	05/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1											La recurrente no ha presentado elementos de prueba que permitan acreditar la efectiva realización de las operaciones.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
272	8127	5	2017	14/09/17	1	1	1	CONFIRMAR	37.44	1													Toda vez que resulto firme y consentida la sentencia emitida por el delito de defraudación tributaria, se tiene que ha quedado comprobada la utilización de comprobantes de pago no reales por parte de la recurrente.	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	NSP	NSP	
273	8707	5	2017	28/09/17	1	1	1	CONFIRMAR	37.44	1	1							1					La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de las operaciones reparadas.	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	NSP	NSP	
274	9091	5	2017	12/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1											La recurrente no ha presentado elementos de prueba que permitan acreditar la efectiva realización de las operaciones objeto de reparo.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
275	9735	5	2017	03/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1						No cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria que acreditara la efectiva realización de las operaciones	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
276	10678	5	2017	30/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1								1	1				No se acreditó en autos que el emisor de los comprobantes haya realizado las operaciones.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	DENIEGA	NSP	
277	11087	5	2017	14/12/17	1	1	1	CONFIRMAR	44a	1								1					La recurrente no presentó información y/o documentación que acreditara la efectiva realización de las operaciones.	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	NSP	NSP	
278	1180	5	2017	18/12/17	1	1	1	CONFIRMAR	44	1	1												La recurrente no sustentó la efectiva prestación de servicios por parte de proveedor.	0	A	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	NSP	NSP
279	106	8	2017	05/01/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1	1	1	1						1	1	El recurrente no proporcionó documentación que acredite la fehaciencia de las operaciones, la documentación es insuficiente para demostrar la adquisición de bienes a diversos proveedores.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP
280	326	8	2017	12/01/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1						1	1				La recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehaciencia o realidad de las operaciones	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
281	633	8	2017	20/01/17	0	1	1	CONFIRMAR					1	1	1						1	1	Cumplimiento de lo resuelto en otra RTF, precisa que no se encuentra acreditada la realidad de los servicios que la recurrente habría brindado.	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP	
282	2915	8	2017	30/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1								1	1	No cumplió con presentar documentación sustentatoria que acreditara la efectiva realización de las operaciones de compra.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
283	2938	8	2017	31/03/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1		1	1										No cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria que acredite la efectiva realización de las operaciones de compra.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes					
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes	
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago de respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR
284	3071	8	2017	05/04/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1			1		1									1						1	1	NSP	NSP				
285	3538	8	2017	25/04/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1			1	1										1						1	1	NSP	NSP				
286	3770	8	2017	27/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1		1	1										1						1	1	NSP	NSP				
287	3809	8	2017	02/05/17	0	1	1	REVOCA	37	1	1		1	1										1						1	1	NSP	NSP				
288	4822	8	2017	05/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1			1	1										1						1	1	NSP	NSP				
289	5085	8	2017	14/06/17	0	1	1	CONFIRMAR	37	1			1	1										1						1	1	NSP	NSP				
290	5451	8	2017	23/06/17	1	0	1	REVOCA CONFIRMA	44a	1	1		1	1										1						1	1	NSP	NSP				
291	5458	8	2017	23/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1		1	1										1						1	1	NSP	NSP				
292	5992	8	2017	13/07/17	0	1	1	REVOCA	37	1	1		1	1										1						1	1	NSP	NSP				
293	6074	8	2017	14/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1										1						1	1	NSP	NSP				
294	8032	8	2017	12/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1		1											1						1	1	NSP	NSP				
295	8375	8	2017	20/09/17	1	0	1	REVOCA	44a	1	1		1	1										1						1	1	NSP	NSP				
296	8616	8	2017	26/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1			1	1										1						1	1	DENIEGA	NSP				

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes								
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes					
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medios de pago en IR	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR			
297	8679	8	2017	27/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1										1	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
298	8732	8	2017	28/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1			1	1									0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
299	8869	8	2017	04/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1										0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
300	8871	8	2017	04/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1	1	1	1										0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
301	9054	8	2017	11/10/17	1	0	1	REVOCA	44a	1	1	1											0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
302	9226	8	2017	17/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1										0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
303	9338	8	2017	20/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1		1	1	1									0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
304	9340	8	2017	20/10/17	0	1	1	REVOCA	37	1	1												0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	1	0	NSP	NSP	
305	9688	8	2017	02/11/17	1	1	1	CONFIRMAR	37 44	1	1	1	1										0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
306	9834	8	2017	08/11/17	1	1	1	CONFIRMAR	37 44a	1	1	1	1										0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
307	9835	8	2017	08/11/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1										0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	CONCEDE	NSP

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes					
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes		
								FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE																Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medios de pago de respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR
320	3619	10	2017	20/04/17	1	1	1	CONFIRMAR	37 44	1	1		1					1	1				0	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	0	NSP	NSP	
321	3798	10	2017	28/04/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a	1		1	1										0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
322	3868	10	2017	03/05/17	1	0	1	CONFIRMAR	44		1	1	1					1	1				0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
323	4856	10	2017	06/06/17	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1						1	1				0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
324	5771	10	2017	06/07/17	1	1	1	REVOCA	44b	1	1	1	1	1	1	1							0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	CONCEDE	NSP	
325	6362	10	2017	21/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b		1	1	1					1	1				0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
326	6478	10	2017	25/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a		1	1	1					1	1				0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
327	6484	10	2017	25/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b		1	1	1					1	1				0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP	
328	6547	10	2017	25/07/17	1	0	1	CONFIRMAR	44a		1	1	1					1	1				0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
329	7664	10	2017	29/08/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b		1	1	1					1	1				0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP
330	8052	10	2017	12/09/17	0	1	1	CONFIRMAR	20 37	1	1	1						1	1				0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	1	1	NSP	NSP	
331	8324	10	2017	19/09/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1					1	1				0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP
332	9114	10	2017	11/10/17	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1					1	1				0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes																
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes												
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago así se haya utilizado medio de pago en IR	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR											
342	886	5	2005	11/02/05	0	1	1	CONFIRMAR	2037	1														Para sustentara el costo en forma fehaciente y razonable, no solo se debe cumplir con tener comprobantes de pago por adquisiciones que en apariencia cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, sino que fundamentalmente, es necesario que dichos comprobantes sean por operaciones reales.	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP							
343	3851	4	2008	26/03/08	1	1	1	CONFIRMAR	3744	1														No basta para tener derecho al credito fiscal o a la deducción de gastos, acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que se debe demostrar que en efecto éstas se hayan realizado, criterio que ha sido recogido, entre otras por las Resoluciones N° 120-5-2002, 923-4-2004, 1807-4-2004, 57-3-2000, 1218-5-2002 y 0145-12005	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP					
344	2859	2	2008	30/10/08	0	1	1	CONFIRMAR	37	1		1												Para tener derecho a utilizar el crédito fiscal en la determinación del IGV y el gasto en la determinación del IR, no solo se debe acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones realizadas y que se ha efectuado el registro contable de dichas operaciones, sino que se debe demostrar que en efecto éstas se han realizado, siendo que para ello, es necesario en principio que los contribuyentes acrediten la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que espedifique la recepción de los bienes, su ingreso a almacén, el traslado de los mismos -a través de guías de remisión- tratándose de operaciones de compra de bienes, o en su caso con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios.	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP
345	1807	4	2004	24/03/04	1	0	1	CONFIRMAR	44	1														No basta para tener derecho al credito fiscal acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, sino que se debe demostrar que, en efecto, éstas se hayan realizado.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP					

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes															
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes											
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago en IR	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR										
346	145	1	2005	22/02/05	1	1	1	CONFIRMAR	37 44	1														No basta para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que se debe demostrar que, en efecto, éstas se hayan realizado.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP						
347	1923	4	2004	31/03/04	1	1	1	CONFIRMAR	44	1														Para tener derecho al crédito fiscal no basta acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, sino que se debe demostrar que, en efecto, estas se hayan efectuado.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP						
348	13797	4	2009	22/12/09	1	1	1	CONFIRMAR	44	1	1	1												Para sustentar el credito fiscal en forma fehaciente y razonable, el adquirente no solo debe tener comprobantes de pago por adquisiciones que en apariencia cumplan los requisitos sustanciales y formales establecidos y demostrar su registro contable, sino que es necesario que dichos comprobantes correspondan a operaciones reales, toda vez que éstos constituyen un principio de prueba de las operaciones realizadas.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP				
349	871	8	2015	19/08/15	1	1	1	CONFIRMAR	37 44	1	1	1	1											Para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, no basta acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con el registro contable de éstas, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes correspondan a operaciones existentes o reales, es decir, que se hayan producido en la realidad.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP		
350	6011	3	2010	09/06/10	1	1	1	CONFIRMAR	37 44	1	1	1												En reiteradas resoluciones como la 434-3-2010 ha señalado que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes, o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes										
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes						
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR					
355	120	5	2002	11/01/02	1	0	1	CONFIRMAR	44	1		1												Considerando que la administración evaluará la efectiva realización de las operaciones fundamentalmente en base a la documentación proporcionada por el contribuyente, para adquirir válidamente derecho al crédito fiscal, es necesario que los contribuyentes mantengan, al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten, en caso sea necesario, que los comprobantes de pago que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales.	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
356	3708	1	2004	28/05/04	1	1	1	CONFIRMAR	3744	1		1												La administración debe evaluar la efectiva realización de las operaciones, tomando como base fundamentalmente la documentación proporcionada por los contribuyentes, por lo que es necesario que éstos mantengan elementos de prueba que acrediten, en caso sea necesario, que los comprobantes de pago que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales.	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	1	1	NSP	NSP				
357	11476	10	2015	24/11/15	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1	1											En las resoluciones del Tribunal Fiscal N° 120-5-2002 y 3708-12004, 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.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP				
358	6368	1	2003	04/11/03	1	0	1	NULA	44	1		1												El comprobante esta a nombre de tercero por lo que no corresponde analizar operaciones no reales - Para demostrar la hipótesis de que no existió operación real que sustente el crédito fiscal, es preciso que se investigue todas las circunstancias del caso, actuando los medios probatorios pertinentes y sus sucedaneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento jurídico tributario y valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con lo establecido en el artículo 125 del TUO del CT, los artículos 162 y 163 de la LPAG y el artículo 197 del CPCivil.	0	B	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES						PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes																
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes											
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR										
359	5640	5	2006	19/10/06	0	1	1	NULA		1	1		1											NO SE APLICÓ EL PROCEDIMIENTO DE BASE PRESUNTA- Se ha establecido en diversas resoluciones tales como las N's. 0086-5-98 y 3758-12006, que para que la Administración observe la fehacencia de las operaciones, debe contar con las pruebas suficientes que así lo demuestren, para lo cual deberá investigar 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.	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP						
360	6680	2	2016	13/07/16	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	La carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad, recae primordialmente en el contribuyente que alega su existencia y, la Administración puede, mediante cruces de información, entre otros, aportar los elementos de prueba que considerase necesarios con la finalidad de acreditar su inexistencia por lo que si un contribuyente no aporta elementos concluyentes, podría no acreditarse la realidad de sus operaciones aun cuando no se llegase a efectuar con terceros cruce de información alguno	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP		
361	10231	2	2016	28/10/16	1	1	1	CONFIRMAR	37 44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	A efecto de analizar la realidad o no de una o varias operaciones de compra, este Tribunal ha establecido que la carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad, recae primordialmente en el contribuyente que alega su existencia, y puede la Administración, mediante cruces de información, entre otros, aportar los elementos de prueba que considerase necesarios con la finalidad de acreditar su inexistencia, por lo que si un contribuyente no aporta elementos concluyentes, podría no acreditarse la realidad de sus operaciones aun cuando no se llegase a efectuar con terceros cruce de información alguno.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes							
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes			
																									Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago así se haya utilizado medio de pago en IR	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR	
362	10234	2	2016	28/10/16	1	1	1	CONFIRMAR	44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	A efecto de analizar la realidad o no de una o varias operaciones de compra, este Tribunal ha establecido que la carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad, recae primordialmente en el contribuyente que alega su existencia, y puede la Administración, mediante cruces de información, entre otros, aportar los elementos de prueba que considerase necesarios con la finalidad de acreditar su inexistencia, por lo que si un contribuyente no aporta elementos concluyentes, podría no acreditarse la realidad de sus operaciones aun cuando no se llegase a efectuar con terceros cruce de información alguno.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
363	3618	1	2007	20/04/07	1	0	1	CONFIRMAR	44	1	1		1		1		1		1		1		La existencia del bien o de la prestación del servicio materia de la operación, no es suficiente para probar la realidad de las operaciones sustentadas con los comprobantes de pago reparados, pues además se requiere acreditar que existe coincidencia entre la persona que efectuó la venta o prestó el servicio a la recurrente y el que emite el comprobante de pago reparado	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	DENIEGA	NSP		
364	13094	2	2011	16/11/11	1	1	1	CONFIRMAR	37.44	1	1		1										Para determinar la fehacencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre con indicios razonables la efectiva adquisición de bienes que señalan haber adquirido.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	1	1	NSP	NSP		
365	9247	10	2013	05/06/13	1	1	1	CONFIRMAR REVOCAR	37.44	1		1											Atendiendo a la naturaleza de dicho contrato, el mismo sólo tiene por finalidad asegurar el provisiónamiento futuro de mercadería, mas no resulta idóneo para acreditar la transferencia de bienes observados en el caso de autos, mas aun cuando dicho contrato no señala ni especifica los bienes materia de suministro, por lo que no puede verificarse que el mismo corresponda a los consignados en las facturas observadas, siendo por tales motivos tampoco resulta idóneo para acreditar la fehacencia de las operaciones observadas.	0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO	FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes								
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes				
																								Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago así se haya utilizado medio de pago en IR	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR		
366	12011	10	2013	22/07/13	1	1	1	CONFIRMAR	37.44		1		1											0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP
367	1229	1	1997	13/11/97	1	0	1	REVOCA																0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP	
368	238	2	1998	06/03/98	1	0	1	REVOCA	16															0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP	
369	256	3	1999	23/04/99	1	1	1	REVOCA	37.44															0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP	
370	6440	5	2005	21/10/05	1	0	1	REVOCA	44															0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP	

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes									
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE					Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes	
																									Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medios de pago así se haya utilizado medio de pago en IR	No existe derecho a deducir costo o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR			
377	10579	3	2009	16/10/09	0	1	1	CONFIRMAR	37	1	1	1						1	1	1				0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
378	12163	3	2012	24/07/12	1	0	1	CONFIRMAR	44			1	1	1				1						0	B	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
379	7174	3	2011	29/04/11	1	1	1	CONFIRMAR	2037		1	1	1			1		1						0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP			
380	9593	2	2008	11/08/08	1	1	1	REVOCA CONFIRMA	44	1	1	1	1					1						0	A	0	0	0	0	A	0	0	0	0	0	0	NSP	NSP			
381	9072	1	2012	08/06/12	1	0	1	CONFIRMAR	44b	1	1	1						1	1					0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	DENIEGA	NSP			

MATRIZ DE ANALISIS

DATOS GENERALES							PRONUNCIAMIENTO		FUNDAMENTOS LEGALES Y JURISPRUDENCIALES													Causas de la determinación como operaciones no reales y no fehacientes en la Jurisprudencia del Tribunal Fiscal										Efectos en los derechos y las obligaciones de los contribuyentes							
Nro	NRO DE RES	SALA	AÑO	FECHA EMISION	IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS	IMPUESTO A LA RENTA	PRONUNCIAMIENTO A FONDO	RESULTADO RTF (SOBRE OPERACIONES NO REALES O NO FEHACIENTES)	ARTICULO Ley IGV- Ley IR	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	FUNDAMENTO MAS IMPORTANTE	Causas en el Impuesto Genral a las Ventas					Causas en el Impuesto a la Renta					Efectos en las obligaciones de los contribuyentes		Efectos en los derechos de los contribuyentes			
																									Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Una de las partes (comprador o vendedor) no existe	Una de las partes (comprador o vendedor) no participó de la operación	Ambas partes (comprador y vendedor) no participaron de la operación	Objeto materia de venta es inexistente	Objeto materia de venta es distinto	Obligación de mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba.	Obligación acreditar que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales	Derecho a mantener el crédito fiscal si se utilizó medio de pago respecto del IGV	No existe derecho a deducir o gasto así se haya utilizado medio de pago en IR	
382	3876	2	2015	17/04/15	0	1	1	CONFIRMAR	37	1			1										1	Para determinar la fehacencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios, es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas, las que pueden sustentarse, entre otro, 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 haberse adquirido.	0	0	0	0	0	0	A	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP
383	434	3	2010	15/01/10	1	0	1	CONFIRMAR	37.44	1	1	1	1					1	1				1	Para determinar la fehacencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios, es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas, 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.	0	A	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	NSP	NSP	
					305	152	383																																

1: Si
0: No
A: Vendedor o proveedor
B: Comprador
NSP: No se pronuncia