



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

EXPEDIENTE N° : 14516-2010  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas  
PROCEDENCIA : Ica  
FECHA : Lima, 21 de marzo de 2017

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N° 1060140003489/SUNAT de 27 de julio de 2010, emitida por la Intendencia Regional Ica de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró fundada en parte la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0007440 a 104-003-0007451, emitidas por Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2007 y Resoluciones de Multa N° 104-002-0020918 a 104-002-0020920 y 104-002-0020922 a 104-002-0020926, giradas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración no le solicitó de forma expresa durante el procedimiento de fiscalización los documentos que presentó en la reclamación, conforme se puede apreciar del Punto 3 del Requerimiento N° 1022090000934, mediante el cual con el fin de verificar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas le requirieron comprobantes de pago, notas contables, cheques, registros contables, estados bancarios, no habiéndosele requerido de manera expresa la documentación presentada en la reclamación, por lo que estos califican como pruebas nuevas, cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 489-2-1999 y 2407-2-2003, agregando que no resulta posible que se le solicite pagar o afianzar la deuda para admitir dichas pruebas, toda vez que lo determinado es un menor saldo a favor del Impuesto General a las Ventas, siendo aplicable el criterio contenido en la Resolución N° 11526-4-2009, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, por lo que correspondía que tales pruebas fueran meritadas.

Que indica que la compra de combustible obedece al consumo realizado en el traslado hacia Ica de bienes adquiridos a precios bajos en Lima, así como del gerente general a dicha ciudad para efectuar gestiones bancarias, administrativas y comerciales, resultando abusivo que se le exija demostrar a qué vehículo se destinó el combustible adquirido.

Que señala que los almuerzos otorgados a sus trabajadores son elaborados en las instalaciones del fundo para brindar un mayor incentivo al trabajador dedicado a las labores de agricultura, las que demandan un intenso esfuerzo físico y garantizar que gocen de condiciones mínimas para el desarrollo de su labor, dado que la ubicación del fundo conlleva dificultades para que sus trabajadores encuentren lugares en los que se alimenten, siendo que dichos incentivos evitan que sus trabajadores opten por laborar en otros fundos, que la compra de pollos pelados (Factura N° 001-2215) obedece al almuerzo de navidad ofrecido a los hijos de sus trabajadores, lo que constituye gastos recreativos, siendo desproporcionado que se le solicite acreditar quiénes fueron los beneficiarios, a través de documentación en la que conste la conformidad de recepción de tales incentivos, y que los productos de limpieza adquiridos son utilizados para la limpieza de sus establecimientos, tanto del domicilio fiscal como las instalaciones del fundo.

Que menciona que el servicio de transporte obedece a la necesidad de viabilizar y garantizar que sus trabajadores acudan al fundo para el desarrollo de sus labores, al encontrarse a una distancia considerable de la ciudad de Ica, resultando muy complicado que sus trabajadores se desplacen a dicha ubicación sin la asistencia brindada, por lo que resultan incentivos a fin de evitar que sus trabajadores opten por laborar en otros fundos y que resulta desproporcionado que se le solicite la documentación que evidencia la conformidad de haber recibido dicho servicio.



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

Que alega que el consumo en el restaurante (almuerzo) fue realizado por su gerente general, durante el seminario dictado en el Instituto del Espárrago y Hortalizas – IPEH, al que fue invitado con el fin de evaluar la posible ampliación del negocio al cultivo de espárragos.

Que refiere que la adquisición de 400 bolsas de cemento fue destinada a la construcción de los cimientos de un pozo de agua; que en cuanto al servicio de perforación del pozo tubular IRHS N° 144 señala que las transferencias de fondos a la cuenta de gerente general de su proveedor

acreditan la cancelación del servicio utilizando medios de pago, siendo que dicha cancelación a un tercero se efectuó por indicación del proveedor acreditada mediante carta presentada en su recurso de reclamación, suscrita por su actual gerente general, siendo que la efectiva prestación de dicho servicio se encuentra acreditada con las fotografías tomadas entre el 19 de abril y 13 de setiembre de 2007 presentadas en su recurso de reclamación, así como la documentación aportada en dicho recurso, sobre la que no se ha pronunciado, más aún se pudo constatar la existencia de dicho pozo con las indagaciones en sus instalaciones, por lo que no se ha vulnerado el principio de verdad material, al no haber efectuado la mencionada constatación o realizado el cruce de información con su proveedor, a efecto que reafirme la mencionada prestación.

Que añade que resulta desproporcionado y carente de sentido que se le exija sustentar documentariamente el desarrollo de actividades cotidianas e inherentes de la empresa, dado que conlleva a incurrir en costos prohibitivos para su actividad empresarial.

Que adiciona mediante escrito del 23 de octubre de 2012, que a raíz de la observación efectuada respecto al servicio de perforación del pozo tubular, la recurrente obtuvo medios de prueba adicionales, tales como la carta de 15 de diciembre de 2009 suscrita por el gerente general de su proveedor

la que sustenta la razón por la cual efectuó el pago de dicho servicio a un tercero, por lo que restar importancia a dicho documento contraviene su derecho de defensa, dado que la recurrente se encuentra en la libertad de sustentar las observaciones que se le realizan; que efectuó con el referido proveedor las coordinaciones para la realización de trabajos preparatorios antes de la inscripción de la empresa en Registros Públicos, no obstante ello no enerva que hayan sido prestados efectivamente, siendo que estos se realizaron cuando tal empresa había adquirido existencia jurídica; que de acuerdo con la Partida N° 11024800 de la Oficina Registral de r, casada con

constituyó a , por lo que el referido señor a su vez es dueño de dicha empresa, por lo que no constituye una tercera persona; que resulta absurdo que la Administración considere que el monto transferido a la cuenta de no fueron realizadas como contraprestación del servicio de perforación, dado que en la glosa de dicha constancia de transferencia se indica que corresponde al adelanto por la construcción de pozo de Perforadora de dado que resulta evidente que corresponde a los trabajos realizados por que la transferencia realizada para el pago de los servicios de

Málaga Herrera se encuentra relacionada con la perforación del pozo, no siendo exigible que este sea un trabajador de , toda vez que no requiere mantener en su planilla el personal que pueda subcontratar; y que las fotografías presentadas oportunamente acreditan la prestación del servicio de perforación, y que la Administración hubiera podido acreditar ello con la indagación en sus instalaciones.

Que la Administración por su parte, sostiene que durante el procedimiento de fiscalización efectuado a la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2007, estableció reparos al crédito fiscal por no acreditar la necesidad del gasto de combustible, alimentación, transporte, representación (consumo en restaurante) y cemento, así como no utilizar medios de pago en la cancelación del servicio de perforación de pozo tubular prestado por , toda vez que la transferencia de fondos realizada a favor de (tercero), no puede ser sustentada con la carta de 15 de diciembre de 2009 emitida por la empresa, toda vez que es posterior al ejercicio 2007, agregando que el proveedor fue inscrito en Registros Públicos y en la Administración el 26 de julio y 1 de agosto de 2007, respectivamente, designando como gerente desde esas fechas a Silvia



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

, por lo que las transferencias realizadas a un tercero y con anterioridad a la existencia de la empresa, no pueden sustentar la cancelación del servicio; que respecto a que habría realizado transferencias a favor del proveedor en la cuenta 380-11975531-1-86, advirtió de sus estados de cuenta que las transferencias fueron realizadas a la cuenta 380-14905973109, correspondiente a Herrera, lo que se verifica incluso de las constancias de transferencias; observándose en una de dichas constancias que la transferencia de US\$2,500.00 se realizó como adelanto por la construcción de pozo a favor de .., y que la transferencia para el pago de Juan Jiménez no fue destinada a la perforación del pozo, en tanto en el ejercicio 2007 el proveedor no tenía trabajadores a su cargo, por lo que tampoco cumplen con el principio de causalidad.

Que menciona que en cuanto al reparo por no acreditar la causalidad de los gastos de agua potable y energía eléctrica, se procedió a levantar dicho reparo; por lo que procedió a reliquidar las resoluciones de determinación y las resoluciones de multa giradas por infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculadas, a excepción de la Resolución de Multa N° 104-002-0020921, que fue dejada sin efecto.

Que en el presente caso, mediante la Carta N° 090103151930-01-SUNAT y Requerimiento N° 1022090000699, notificados el 7 de setiembre de 2009, de fojas 442 a 445, 855 y 856, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2007, efectuando reparos al crédito fiscal por prorrata, por no acreditar la causalidad del gasto y por no utilizar medios de pago en la cancelación de sus adquisiciones, como resultado de lo cual emitió las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0007440 a 104-003-0007451 de fojas 889 a 909, por saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2007, y las Resoluciones de Multa N° 104-002-0020918 a 104-002-0020926 de fojas 879 a 888, giradas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que en la instancia de reclamación, la Administración mediante la Resolución de Intendencia N° 1060140003489/SUNAT de fojas 1092 a 1115, materia de apelación, procedió a levantar el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por no acreditar la causalidad del gasto referente a las facturas por servicios de agua potable y energía eléctrica, y dejó sin efecto la Resolución de Multa N° 104-002-0020921, por lo que estos extremos no constituyen materia controvertida.

## **Prorrata del crédito fiscal**

Que del numeral 2 del Anexo N° 4 y el Anexo N° 3 a las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0007440 a 104-003-0007451 de fojas 905 y 906, se observa que la Administración reparó el crédito fiscal de marzo a diciembre de 2007, aplicando el procedimiento de prorrata regulado en el numeral 6.2 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, señalando como sustento el Punto N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 1022090000934.

Que mediante el Punto N° 2 del Requerimiento N° 1022090000934 de foja 780, la Administración indicó que en el Registro de Ventas de la recurrente se anotó la venta de ají Cayena fresco el 8 de marzo de 2007, producto que se encuentra exonerado del Impuesto General a las Ventas, iniciando la venta de productos exonerados, sin embargo en el Registro de Compras de marzo a diciembre de 2007 no se identifican las adquisiciones que han sido destinadas a realizar operaciones gravadas o no con el impuesto, no obstante debía proceder a aplicar el procedimiento de prorrata del crédito fiscal previsto en el numeral 6.2 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que se le solicitó que sustentara el motivo por el cual no consideró que sus adquisiciones estuvieran destinadas a operaciones comunes.

Que la recurrente en atención a lo solicitado, presentó el escrito de 11 de noviembre de 2009 de fojas 704 a 715, en el cual indicó que consignó en las declaraciones del Impuesto General a las Ventas de marzo a



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

junio de 2007 el mismo monto por ventas gravadas y no gravadas anotados en su Registro de Ventas, y que de marzo a diciembre de 2007 tiene compras destinadas a operaciones comunes.

Que en el Punto N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 1022090000934 de fojas 766 y 766 vuelta, la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente e indicó que solo declaró el crédito fiscal correspondiente a compras nacionales destinadas a ventas gravadas exclusivamente.

Que el artículo 23° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, dispone que para efecto de la determinación del crédito fiscal, cuando el sujeto del impuesto realice conjuntamente operaciones gravadas y no gravadas deberá seguir el procedimiento que señale el reglamento.

Que el numeral 6.1 del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF y sustituido por Decreto Supremo N° 136-96-EF, señala que los sujetos del impuesto que efectúen conjuntamente operaciones gravadas y no gravadas, contabilizarán separadamente la adquisición de bienes, servicios, contratos de construcción e importaciones destinadas exclusivamente a operaciones gravadas y de exportación, de aquellas destinadas a operaciones no gravadas añadiendo que sólo se podrá utilizar como crédito fiscal el impuesto que haya gravado las adquisiciones destinadas a operaciones gravadas y de exportación y que a dicho importe se agregará el crédito fiscal resultante de la aplicación del procedimiento establecido por el numeral 6.2 del indicado artículo.

Que el numeral 6.2 del artículo 6° precitado, modificado por el Decreto Supremo N° 130-2005-EF, señala que cuando el sujeto no pueda determinar las adquisiciones que han sido destinadas a realizar operaciones gravadas o no con el Impuesto, el crédito fiscal se calculará proporcionalmente con el siguiente procedimiento: a) Se determinará el monto de las operaciones gravadas con el Impuesto, así como las exportaciones de los últimos doce meses, incluyendo el mes al que corresponde el crédito; b) Se determinará el total de las operaciones del mismo período, considerando a las gravadas y a las no gravadas, incluyendo a las exportaciones; c) El monto obtenido en a) se dividirá entre el obtenido en b) y el resultado se multiplicará por cien (100). El porcentaje resultante se expresará hasta con dos decimales; d) Este porcentaje se aplicará sobre el monto del Impuesto que haya gravado la adquisición de bienes, servicios, contratos de construcción e importaciones que otorgan derecho a crédito fiscal, resultando así el crédito fiscal del mes.

Que añade que la proporción se aplicará siempre que en un periodo de doce (12) meses, incluyendo el mes al que corresponde el crédito fiscal, el contribuyente haya realizado operaciones gravadas y no gravadas cuando menos una vez en el periodo mencionado.

Que de acuerdo con las normas glosadas, el procedimiento de prorrata para el cálculo del crédito fiscal, sólo procede en los casos en los que el contribuyente realice conjuntamente operaciones gravadas y no gravadas, y no pueda realizarse la distinción del destino de sus adquisiciones.

Que de la revisión de la cédula "determinación del crédito fiscal: operaciones gravadas y no gravadas – ejercicio 2007" por los meses de marzo a diciembre de 2007 de foja 790, se aprecia que la recurrente realizó conjuntamente operaciones gravadas y no gravadas en los indicados periodos.

Que de lo antes expuesto se tiene que la Administración no consideró el total del crédito fiscal declarado por la recurrente, sino un porcentaje menor, proveniente de la aplicación de la prorrata, de acuerdo con el procedimiento establecido en el artículo 23° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el numeral 6 del artículo 6° del reglamento de dicha ley, lo que se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en dicho extremo.



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

## Gastos sin sustento de necesidad

Que del numeral 3 del Anexo N° 4 y del Anexo N° 4.1 a las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0007440 a 104-003-0007451 de fojas 900 a 905, se observa que la Administración reparó el crédito fiscal de enero a diciembre de 2007, por no acreditar la necesidad del gasto en diversas adquisiciones de bienes y servicios, amparándose en el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y sustentándose en el Punto N° 3 del Resultado del Requerimiento N° 1022090000934.

Que mediante el Punto N° 3 del Requerimiento N° 1022090000934 de fojas 779 y 780, la Administración solicitó a la recurrente que explicara y sustentara documentariamente la vinculación, necesidad y/o causalidad de los desembolsos, así como adjuntara documentación que acredite dichas operaciones, las que se encuentran detalladas en el Anexo 4 del referido requerimiento, de fojas 772 a 776, entre las que se encuentran:

Periodo	Comprobante N°	Proveedor	Valor de Compra S/.	IGV S/.	Observaciones
ene-07	-0044		69.75	13.25	Bienes para uso personal
	002-45710		35.63	6.77	Bienes para uso personal
feb-07	5008222041		8.40	1.60	Larga distancia internacional
	002-46320		62.72	11.92	Bienes para uso personal
	002-46318		46.39	8.81	Bienes para uso personal
	002-46536		58.40	11.10	Bienes para uso personal
mar-07	005-404		800.00	152.00	Gasto personal
	001-26168		10.46	1.99	Bienes para uso personal
	001-26359		48.99	9.31	Bienes para uso personal
	001-26360		9.03	1.72	Bienes para uso personal
	001-26489		78.49	14.91	Bienes para uso personal
	5008348154		8.40	1.60	Larga distancia internacional
	001-26697		25.88	4.92	Bienes para uso personal
	001-26878		24.33	4.62	Bienes para uso personal
	001-27030		12.52	2.38	Bienes para uso personal
	5008471153		8.40	1.60	Larga distancia internacional
abr-07	001-27240		10.46	1.99	Bienes para uso personal
	001-27406		39.83	7.57	Bienes para uso personal
	002-47087		48.36	9.18	Bienes para uso personal
	002-47401		36.76	6.99	Bienes para uso personal
may-07	012-777		125.35	21.65	Hospedaje personal
	5008592419		8.40	1.60	Larga distancia internacional
	002-47640		43.15	8.20	Bienes para uso personal
jun-07	001-128		360.00	68.40	Transporte para el personal
	69-10290		113.03	21.47	Bienes para uso personal
	001-130		360.00	68.40	Transporte para el personal
	002-47899		67.90	12.90	Bienes para uso personal
	001-131		60.50	11.50	Bienes para uso personal
	001-4705		101.55	19.29	Consumo personal
	11480		70.17	13.33	Bienes para uso personal
	5008719417		8.40	1.60	Larga distancia internacional
	002-48130		17.86	3.39	Bienes para uso personal
	001-27864		5.21	0.99	Bienes para uso personal
jul-07	002-48280		8.45	1.60	Bienes para uso personal
	11995		108.90	20.69	Bienes para uso personal
	002-48426		5.25	1.00	Bienes para uso personal
	001-5566		20.17	3.83	Bienes para uso personal
	001-5565		44.71	8.49	Bienes para uso personal
	5008840390		13.79	2.62	Larga distancia internacional
	13418		84.55	16.07	Bienes para uso personal
	001-642		37.39	7.11	Bienes para uso personal

*[Handwritten signature]*



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

	003-261	214.28	40.72	Bienes para uso personal
	001-28198	29.12	5.53	Bienes para uso personal
	001-28405	76.39	14.51	Bienes para uso personal
	14522	75.64	14.73	Bienes para uso personal
ago-07	001-177948	6,033.60	1,146.38	Cemento (MEDIOS DE PAGO)
	5008961141	18.48	3.52	Larga distancia internacional
sep-07	002-49276	32.52	6.18	Bienes para uso personal
	002-49277	7.06	1.34	Bienes para uso personal
	002-49441	8.53	1.62	Bienes para uso personal
oct-07	001-29072	141.25	21.30	Bienes para uso personal
	002-49885	19.12	3.63	Bienes para uso personal
	001-29253	1.68	0.32	Bienes para uso personal
	001-73	8,601.13	1,634.21	Reparación
	001-77	4,284.14	813.99	Reparación
	001-1	198,963.80	37,803.12	Perforación pozo
	008-204	12,947.31	2,459.99(*)	Plantines paprika
	5009082297	18.49	3.51	Larga distancia internacional
	5009205159	18.49	3.51	Larga distancia internacional
	002-50047	42.53	6.94	Bienes para uso personal
	002-50069	4.66	0.89	Bienes para uso personal
	002-50070	2.31	0.44	Bienes para uso personal
	002-50201	12.61	2.39	Bienes para uso personal
	002-50236	7.17	0.84	Bienes para uso personal
	002-50381	30.29	5.76	Bienes para uso personal
	001-29665	10.34	1.96	Bienes para uso personal
	002-50556	16.47	3.13	Bienes para uso personal
nov-07	004-1229	121.86	23.15	Bienes para uso personal
	5009331504	18.49	3.51	Larga distancia internacional
dic-07	002-51160	28.49	5.41	Bienes para uso personal
	002-51317	8.45	1.60	Bienes para uso personal
	001-29981	147.90	28.10	Bienes para uso personal
	001-2215	233.95	44.45	Bienes para uso personal
	002-51400	43.49	3.11	Bienes para uso personal
	002-51413	12.61	2.39	Bienes para uso personal
	002-51454	110.92	21.08	Bienes para uso personal
	5009489444	18.49	3.51	Larga distancia internacional
	002-51485	72.94	13.86	Bienes para uso personal
	003-1502	72.61	13.79	Bienes para uso personal
	3042	80.35	15.25	Bienes para uso personal

(\*) Importe considerado en el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento, de foja 761.

Que en respuesta el referido requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 11 de noviembre de 2009 de fojas 704 a 715, señalando que las compras realizadas a \_\_\_\_\_ corresponde a combustible destinado a sus unidades de transporte, que son utilizadas por el gerente de la empresa para coordinar con sus proveedores y clientes; las efectuadas a sus proveedores

Segundino \_\_\_\_\_ y la Compañía \_\_\_\_\_ corresponde a gastos de consumo (almuerzos) otorgados a sus trabajadores en las instalaciones del fundo de la empresa, lo que implica un mayor incentivo al trabajador agrario; los servicios adquiridos a su proveedor \_\_\_\_\_ corresponde al transporte de su personal al fundo de la empresa, los que se realizan como consecuencia de las normas de trabajo, que impiden que los trabajadores de empresas agrícolas puedan ser trasladados en camiones o tractores, lo que constituye un sobrecosto para la empresa; y respecto a los demás gastos indicó que eran necesarios para el funcionamiento de la empresa, por lo que resultaban causales.

Que en el Punto N° 3 del Resultado del Requerimiento N° 1022090000934 de fojas 763 a 766 vuelta, la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente e indicó respecto a los comprobantes emitidos por los proveedores que:



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

- corresponden al servicio de larga distancia internacional, desembolsos que la recurrente no acreditó que se encuentren vinculados a la generación de ingresos gravados con el impuesto, siendo que en dicho ejercicio las ventas realizadas por esta se destinaron al mercado local.
- , no acredita que se le prestó efectivamente el servicio de perforación, se mantiene el reparo con sustento en el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.
- , el deudor no acredita la efectiva utilización de los plantines de páprika, la observación se mantiene con sustento en el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.
- , el deudor no acredita que el servicio de perforación de pozo se haya prestado efectivamente, la observación se mantiene con sustento en el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.
- , el deudor no acredita que el servicio se haya prestado efectivamente, la observación se mantiene con sustento en el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.
- , corresponden a la adquisición de combustible diésel 2 realizada en locales ubicados en Lima, la recurrente no acredita la necesidad del gasto, dado que las oficinas de la recurrente se encuentran en Ica y las entregas a sus clientes se realizaron en esta ciudad, no habiendo acreditado que mantenga contacto con potenciales clientes en la ciudad de Lima.
- y correspondientes a desembolsos por la adquisición de víveres para la preparación de almuerzos para sus trabajadores, no obstante la recurrente no acredita que se hayan presentado circunstancias especiales que le permitan otorgar el almuerzo al personal contratado, sea contractualmente o por pacto colectivo.
- por desembolsos por traslado de personal al fundo de la empresa, el deudor no acredita quiénes fueron los beneficiarios del referido servicio, ni tampoco ha acreditado que el mismo haya tenido como finalidad el traslado de sus trabajadores a efectos que pudieran realizar sus labores.
- y por consumo en atenciones y celebración, la recurrente no acredita que se haya realizado atenciones a sus clientes y tampoco realizado celebraciones a favor de sus trabajadores.

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Ley N° 29646, señala que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, siendo que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no está afecto a este último impuesto y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto o que se destinan a servicios prestados en el exterior no gravados con el impuesto.

Que el primer párrafo del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, señala que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducir 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 est expresamente prohibida por esta ley.



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

Que la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356 señala respecto del principio de causalidad que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que las mencionadas normas recogen el denominado "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con el criterio previsto por este Tribunal en las Resoluciones N° 09902-8-2014, 10813-3-2010 y 02463-2-2009, entre otras.

Que este Tribunal en la Resolución N° 00657-4-1997, ha señalado que para aplicar como crédito fiscal el impuesto que gravó las adquisiciones, debe existir una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, lo que otorga el carácter de necesario al gasto incurrido.

Que asimismo, este Tribunal, en las Resoluciones N° 03851-4-2008 y 12659-2-2008, entre otras, ha señalado que para tener derecho a deducir el gasto no sólo 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 ellas, sino que se debe demostrar que en efecto estas 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 especifique 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.

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

Que de la revisión de la documentación presentada por la recurrente durante el procedimiento de fiscalización, se puede advertir que la Administración efectuó el reparo de los siguientes desembolsos al considerar que no se encontraba acreditada la necesidad ni la efectiva prestación de las siguientes adquisiciones de bienes y servicios:

Periodo	Comprobante N°	Foja	Proveedor	Valor de Compra S/.	IGV S/.	Detalle de comprobante
ene-07	-0044	587		69.75	13.25	Combustible
	002-45710	640		35.63	6.77	Artículos de limpieza
feb-07	5008222041	476		8.40	1.60	Llamadas larga distancia
	002-46320	638		62.72	11.92(*)	Abarrotes
	002-46318	639		46.39	8.81	Artículos de limpieza
mar-07	002-46536	636		58.40	11.10	Bolsas
	005-404	570		800.00	152.00	Resonancia
	001-26168	635		10.46	1.99	Artículos de limpieza
	001-26359	634		48.99	9.31	Artículos de limpieza
	001-26360	637		9.03	1.72	Artículos de limpieza
	001-26489	633		78.49	14.91	Artículos de limpieza
	5008348154	475		8.40	1.60	Llamadas larga distancia



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

	001-26697	632
abr-07	001-26878	631
	001-27030	630
	5008471153	474
	001-27240	629
	001-27406	628
may-07	002-47087	627
	002-47401	626
	012-777	645
	5008592419	473
jun-07	002-47640	625
	001-128	661
	69-10290	586
	001-130	660
	002-47899	624
	001-131	651
	001-4705	644
	11480	585
	5008719417	472
jul-07	002-48130	623
	001-27864	622
	002-48280	621
	11995	583
	002-48426	620
	001-5566	647
	001-5565	646
	5008840390	471
	13418	584
	001-642	659
	003-261	662
ago-07	001-28198	619
	001-28405	618
	14522	582
	001-177948	928
	5008961141	
sep-07	002-49276	617
	002-49277	616
	002-49441	615
oct-07	001-29072	614
	002-49885	613
	001-29253	612
	0001-73	540
	001-77	541
	001-1	542
	008-204	538
	5009082297	470
	5009205159	
	002-50047	611
	002-50069	610
	002-50070	609
	002-50201	608
nov-07	002-50236	607
	002-50381	606

25.88	4.92	Artículos de limpieza
24.33	4.62	Artículos de limpieza
12.52	2.38	Artículos de limpieza
8.40	1.60	Llamadas larga distancia
10.46	1.99	Artículos de limpieza
39.83	7.57	Artículos de limpieza
48.34	9.18	Artículos de limpieza
36.76	6.99	Artículos de limpieza
125.35	21.65	Almuerzos (3)
8.40	1.60	Llamadas larga distancia
43.15	8.20	Artículos de limpieza
360.00	68.40	Transporte
113.03	21.47	Combustible
360.00	68.40	Transporte
67.90	12.90	Artículos de limpieza
60.50	11.50	Por consumo
101.55	19.29	ketel one (vodka), carpaccio, red bull
70.17	13.33	Combustible
8.40	1.60	Llamadas larga distancia
17.86	3.39	Artículos de limpieza
5.21	0.99	Pilas
8.45	1.60	Artículos de limpieza
108.90	20.69	Combustible
5.25	1.00	Artículos de limpieza
20.17	3.83	Por consumo
44.71	8.49	Por consumo
13.79	2.62	Llamadas larga distancia
84.55	16.07	Combustible
37.39	7.11	Platos, vasos, servilletas y tenedores
214.28	40.72	51Kg carne de pollo
29.12	5.53	Artículos de limpieza
76.39	14.51	Artículos de limpieza
75.64	14.73	Combustible
6,033.60	1,146.38	Cemento
18.18	3.52	Llamadas larga distancia
32.52	6.18	Artículos de limpieza
7.06	1.34	Artículos de limpieza
8.53	1.62	Artículos de limpieza
141.25	21.30(*)	Abarrotes
19.12	3.63	Artículos de limpieza
1.68	0.32	Medicamento
8,601.13	1,634.21	Servicio de adición de tubos a columna
4,284.14	813.99	Impelente para bomba tipo turbina
198,963.80	37,803.12	Perforación de pozo tubular
12,947.31	2,459.99	Plantines de páprika (servicio de preparación)
18.49	3.51(*)	Llamadas larga distancia
18.49	3.51	Llamadas larga distancia
42.53	6.94(*)	Artículos de limpieza
4.66	0.89	Artículos de limpieza
2.31	0.44	Artículos de limpieza
12.61	2.39	Abarrotes
7.17	0.84	Artículos de limpieza
30.29	5.76	Artículos de limpieza



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

	001-29665	605
	002-50556	604
	004-1229	581
	5009331504	469
dic-07	002-51160	603
	002-51317	601
	001-29981	602
	001-2215	663
	002-51400	600
	002-51413	599
	002-51454	598
	5009489444	468
	002-51485	597
	003-1502	579
	3042	580

	10.34	1.96	Artículos de limpieza
	16.47	3.13	Artículos de limpieza
	121.86	23.15	Combustible
	18.49	3.51(*)	Llamadas larga distancia
	28.49	5.41	Artículos de limpieza
	8.45	1.60	Artículos de limpieza
	147.90	28.10	Abarrotes
	233.95	44.45	48Kg pollo
	43.49	3.11(*)	Abarrotes
	12.61	2.39	Abarrotes
	110.92	21.08	Abarrotes
	18.49	3.51(*)	Llamadas larga distancia
	72.94	13.86	Abarrotes
	72.61	13.79	Combustible
	80.25	15.25	Combustible

(\*) Importe anotado en el Registro de Compra, de fojas 360, 364, 366 y 391.

## Combustible

Que de las adquisiciones de combustible realizadas a d detalladas en el cuadro anterior, se advierte que se realizaron en la ciudad de Lima, no obstante la recurrente realiza sus operaciones en la ciudad de Ica, donde fijó su domicilio fiscal y sus establecimientos anexos, conforme se aprecia del Resumen Estadístico de Fiscalización de foja 827, no habiendo acreditado que hubiera realizado ventas en Lima, siendo del caso señalar que si bien la recurrente ha señalado en su escrito de fojas 951 a 954 y 967, que el combustible fue destinado a su camioneta que recogió los productos adquiridos en la ciudad de Lima mediante Tickets 0610000449, 0610000409, 0504000040, y Facturas N° 041-0012480, 001-0029020, 001-0009725, 002-0013401, 0002-68129 y 001-005990, de fojas 929 a 936, de la revisión de estos se puede apreciar que corresponden a compras realizadas el 28 de agosto, 19 de setiembre, 2, 4, 5, 9 y 26 de noviembre de 2007, sin embargo, durante dichos meses solo se ha observado la compra de combustible realizada mediante comprobantes 14522 y 004-1229 que corresponden al 12 de agosto y 13 de noviembre de 2007, es decir no coinciden con ninguna de las fechas en las que habría adquirido los bienes que indica trasladó a sus oficinas en Ica; agregando a ello que la recurrente no ha acreditado a qué unidad vehicular destinó el combustible adquirido, por lo que no cumplió con desvirtuar el reparo al crédito fiscal, no habiendo sustentado la necesidad del combustible adquirido en la ciudad de Lima, por lo que procede mantenerlo y confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

## Alimentos (refrigerios y almuerzos) y transporte del personal

Que de las adquisiciones realizadas a los proveedores y detalladas en el cuadro anterior, la recurrente ha indicado en su escrito de 12 de marzo de 2010 de fojas 949 a 952, que corresponden a adquisiciones de bienes para la elaboración de refrigerios y almuerzos para su personal, mientras que las realizadas a su proveedor corresponde al servicio de transporte del mismo personal, precisando que los alimentos son otorgados a sus trabajadores que acuden a su fundo a realizar las actividades agrícolas, y el traslado es del mismo personal al referido fundo; siendo que ambos desembolsos constituyen un incentivo para sus trabajadores con la finalidad de que no opten por laborar en otros fundos. Asimismo, precisa que la Factura N° 001-2215 corresponde a la adquisición de aves para el almuerzo de Navidad de los trabajadores con sus hijos.

Que al respecto se puede apreciar del Resumen Estadístico de Fiscalización de fojas 827, que la recurrente se dedica al cultivo de cereales, por lo cual posee un predio agrícola ubicado en el Fundo - Ica, en el cual produce y vende páprika seco y/o fresco, ají cayena, ají tabasco y ají habanero, sin embargo ello no resulta suficiente para acreditar con los comprobantes de

 10 



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

pago la necesidad de dichos desembolsos por alimentos y transporte de personal, dado que la recurrente no cumplió con acreditar documentariamente que los beneficiarios de estos hayan sido sus trabajadores quienes laboraban en el mencionado fundo, agregando a ello que diversos de estos comprobantes corresponden a la adquisición de artículos de limpieza, respecto de los cuales la recurrente tampoco acreditó documentariamente la necesidad de estos, por lo que corresponde mantener el citado reparo y confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

## Consumos

Que respecto de los gastos por consumos realizados por la recurrente en restaurantes, relacionados con los comprobantes de pago emitidos por Inversiones en , Inversiones , Restaurante y , detallados en el cuadro anterior, la recurrente no acredita que estos se relacionen con atenciones a sus clientes o celebraciones realizadas a favor de sus trabajadores y si bien indica que el consumo realizado en el restaurante de Inversiones en Turismo corresponde a un almuerzo del gerente de la empresa durante el seminario dictado por el Instituto de Espárrago y Hortalizas – IPEH, al cual fue invitado con el fin de ampliar su línea comercial, sin embargo, no ha acreditado documentariamente la realización del mencionado seminario ni la participación del gerente, en tal sentido, corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

## Llamadas de larga distancia

Que corresponde a desembolsos realizados por el servicio de llamadas de larga distancia prestado por , detallados en el cuadro anterior, respecto de los cuales la recurrente no ha acreditado la necesidad de los mismos, toda vez que de los actuados no presentó documento alguno que evidencie coordinaciones con clientes o proveedores localizados en el exterior, por lo que corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

## Servicios y bienes no acreditados fehacientemente

Que en cuanto a los servicios de resonancia magnética, servicio de adición de tubos a columna, perforación de pozo tubular, preparación de plantines de páprika, y la adquisición de cemento, impelente para bomba tipo turbina, correspondientes a los proveedores , Factoria , detallados en el cuadro anterior, se puede advertir que la recurrente no ha acreditado fehacientemente los servicios y bienes antes detallados, no resultando suficiente para ello la presentación de los comprobantes de pago emitidos por sus proveedores, sino que debían ser acreditados con informes relacionados con la prestación del servicio o su conformidad, documentos de ingreso a almacén de los bienes u otros que prueben su recepción, lo que no hizo la recurrente, pese a que le fue solicitado que acredite documentariamente la vinculación, necesidad y/o causalidad de los desembolsos, así como documentación que a su juicio acredite la operación, mediante el Requerimiento N° 1022090000934.

Que la recurrente en su escrito ampliatorio de reclamación de fojas 937 a 967, alegó que las fotografías que adjuntaba a su escrito mediante las cuales se podía apreciar los trabajos de perforación del pozo tubular y uso del cemento para su construcción, con lo cual se acreditaba la realización de los servicios de perforación y la adquisición de cemento, constituían pruebas nuevas, dado que no le fueron exigidas en el procedimiento de fiscalización y que al determinarse un saldo a favor del Impuesto General a las Ventas, correspondía admitir dichas pruebas en cumplimiento de la Resolución N° 11526-4-2009 que tiene el carácter de resolución de observancia obligatoria.

Que al respecto, el artículo 141° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, aplicable al caso de autos, establece que no se admitirá como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

Administración Tributaria durante el proceso de verificación o fiscalización no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizada hasta por 6 meses o 9 meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores de la fecha de la interposición de la reclamación.

Que a su vez, mediante Resolución del Tribunal Fiscal N° 11160-8-2014, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 4 de octubre de 2014 con carácter de observancia obligatoria, se estableció que "En los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que la Administración Tributaria admita los medios probatorios presentados en la instancia de reclamación que, a pesar de haber sido requeridos, no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización, corresponde exigir al deudor tributario el cumplimiento de lo previsto por el artículo 141° del Código Tributario. Asimismo, en los casos en los que no se haya determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, a fin que el Tribunal Fiscal admita los medios probatorios presentados en instancia de apelación, que habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria, no fueron presentados en la etapa de reclamación, corresponde exigir al deudor el cumplimiento de lo previsto por el artículo 148° del Código Tributario. A efecto de admitir medios probatorios en etapa de reclamación o de apelación que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa respectiva, no fueron presentados durante la fiscalización o verificación o en instancia de reclamación, según corresponda, únicamente puede exigirse al deudor tributario que acredite que la omisión no se generó por su causa".

Que conforme se puede apreciar no resulta aplicable al caso de autos el criterio contenido en la Resolución N° 11526-4-2009, toda vez que esta trata sobre la admisión del recurso impugnatorio presentado extemporáneamente, en tanto el caso de autos es sobre la admisión de pruebas extemporáneas, supuesto comprendido en el criterio contenido en la Resolución N° 11160-8-2014.

Que en primer término cabe señalar que la documentación presentada por la recurrente (fotografías) no constituyen prueba nueva, toda vez que la Administración le requirió expresamente que presentara documentación que acredite las operaciones, siendo que dichos documentos que tienen dicho fin debieron ser presentados durante el procedimiento de fiscalización; asimismo, corresponde indicar que no resultan aplicables las Resoluciones N° 489-2-1999 y 2407-2-2003, toda vez que en dichos casos la Administración no requirió expresamente las pruebas presentadas, mientras que en el caso de autos, el requerimiento se realizó de manera expresa.

Que de otro lado, conforme con lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11160-8-2014, en el presente caso, al no existir en el acto impugnado monto a pagar, corresponde analizar si la no presentación de los citados medios probatorios en el procedimiento de fiscalización le es imputable o no a la recurrente, siendo del caso señalar que la recurrente no ha acreditado que el motivo por el cual no pudo cumplir con presentarlos fue por causa no imputable a ella, por lo que, a efecto del presente procedimiento, no corresponde admitir las pruebas ofrecidas extemporáneamente que obran a fojas 937 a 945.

Que sin perjuicio de lo expuesto, cabe señalar que no resultaría suficiente para acreditar las operaciones la presentación de fotografías, debiendo ser acompañadas con los mencionados informes emitidos por sus proveedores y con los registros de ingreso a almacenes de los bienes (cemento) por lo que no habiendo la recurrente acreditado con documentación alguna la efectiva prestación de los servicios y la adquisición de los mencionados bienes, a pesar de haber sido requerida para tal fin, procede mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Que cabe señalar que corresponde a la recurrente acreditar la necesidad y fehaciencia de sus gastos, procurando para ello mantener un nivel mínimo probatorio, tal como se indicó en los considerandos precedentes, no resultando suficiente para ello la presentación de los comprobantes de pago de sus compras realizadas, sino la documentación adicional antes señalada, entre otros, por lo que la



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

Administración no se encontraba obligada a efectuar la verificación en las instalaciones de la recurrente de la ejecución del servicio de perforación de pozo, agregando en este sentido que no existe un exceso o abuso de parte de la Administración en requerir a la recurrente que acredite documentariamente la necesidad y fehaciencia de sus gastos.

## Utilización de medios de pago

Que del numeral 3 del Anexo N° 4 y del Anexo N° 4.1 a las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0007440 a 104-003-0007451 de fojas 900 a 905, se observa que la Administración reparó el crédito fiscal de enero a diciembre de 2007, por no utilizar medios de pago en la cancelación de diversas adquisiciones, sustentándose en el Punto N° 3 del Resultado del Requerimiento N° 1022090000934.

Que de la revisión del mencionado resultado del requerimiento de fojas 760 a 762, se aprecia que la Administración reparó los comprobantes de pago N° 001-177948, 001-001, 001-0073, 001-0077 y 008-204, de fojas 928, 542, 540, 541 y 538, emitidos por

que también fueron reparados por no acreditar la causalidad, y que han sido mantenidos en esta instancia, por lo que carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto a dicho reparo, al igual que respecto de los alegatos formulados por la recurrente tendentes a cuestionar el mencionado reparo, dado que conforme se ha indicado los reparos a los mencionados desembolsos han sido mantenidos al no haberse acreditado su causalidad.

## Resoluciones de Multa N° 104-002-0020918 a 104-002-0020920 y 104-002-0020922 a 104-002-0020926

Que las Resoluciones de Multa N° 104-002-0020918 a 104-002-0020920 y 104-002-0020922 a 104-002-0020925, de fojas 880 a 884 y 886 a 888, han sido emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, dispone que constituye infracción, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido código, modificada por Decreto Legislativo N° 981, aplicable a las personas y entidades generadores de renta de tercera categoría, como es el caso de la recurrente conforme se puede observar del Comprobante de Información Registrada de foja 968, la citada infracción se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, entre otros.

Que las citadas resoluciones de multa se encuentran vinculadas a los reparos efectuados al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas contenidos en las Resoluciones de Determinación N° 104-003-0007440 a 104-003-0007442 y 104-003-0007447 a 104-003-0007451, respecto de las cuales se han mantenido los reparos impugnados, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento, y confirmar la resolución apelada en este extremo.

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



# Tribunal Fiscal

N° 02485-4-2017

**RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 1060140003489/SUNAT de 27 de julio de 2010, en el extremo impugnado.

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

  
FLORES TALAVERA  
VOCAL PRESIDENTE

  
FUENTES BORDA  
VOCAL

  
AMICO DE LAS CASAS  
VOCAL

  
Sánchez Gómez  
Secretaria Relatora  
FT/AD/mgp