Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por SAEZ MONTOYA Samuel Luis FAU 20131370645 soft
Fecha: 25/01/2022 15:27:12 COT
Motivo: En señal de conformidad

Tribunal Fiscal

N° 00066-10-2022

EXPEDIENTE N°	:	12361-2019
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Impuesto General a las Ventas y Multa
PROCEDENCIA	:	La Libertad
FECHA	:	Lima, 7 de enero de 2022

VISTA la apelación interpuesta por , con Registro Único de Contribuyente N° , contra la Resolución de Intendencia N° de 23 de setiembre de 2019, emitida por la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° , giradas por el Impuesto General a las Ventas de julio a setiembre de 2018, y las Resoluciones de Multa N° , girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que el recurrente sostiene sobre el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por operaciones no reales, que la Administración señaló que la sola presentación de los contratos anexados durante el procedimiento de fiscalización, no fueron suficientes para acreditar la realización de las operaciones observadas, más aún si no se adjuntó documentación complementaria, sustentándose además en los artículos 1351 y 1361 del Código Civil y algunas resoluciones del Tribunal Fiscal; sin embargo dichos argumentos resultan insuficiente para desconocer las operaciones materia de análisis, toda vez que el inciso j) del artículo 44 y el artículo 37 de la Ley de Impuesto a la Renta no exige expresamente que las operaciones de los contribuyentes deban estar sustentadas con algún tipo de documento adicional a los comprobantes de pago. También indica que no se puede pretender desconocer las compras realizadas porque no se haya adjuntado documentación adicional a los contratos y facturas que sirvan de sustento a las operaciones observadas, dado que la Administración debió recurrir a otros elementos que permitan verificar el cumplimiento del principio de causalidad.

Que adicionalmente a lo expuesto, refiere que no existe vinculación económica con las empresas proveedoras, por lo que la Administración debió realizar cruces de información o agotar el análisis de los medios probatorios que se encontraban en sus disposiciones, para determinar si las operaciones materia de observación se realizaron. De otro lado, señala que su actividad económica es la extracción de otros minerales metalíferos no ferrosos y la venta al por mayor de combustible sólidos, líquidos y productos conexos, por lo tanto, requiere adquirir permanentemente materiales y suministros para la realización de dichas actividades. Siendo necesario efectuar estas compras, pues de lo contrario no se habrían llevado a cabo las ventas en el año 2018, por lo que concluye que existe una vulneración al principio de verdad material y presunción de veracidad, además de no considerarse que los contratos y las cotizaciones se encontraban legalizados ante notario en sus fechas de suscripción, según lo establecido por el numeral 3 del artículo 245 del Código Procesal Civil.

Que reitera que de manera fehaciente ha quedado acreditado las transacciones comerciales con los proveedores que figuran en las facturas objeto de reparo, siendo que durante el procedimiento de fiscalización existieron diversos elementos que en conjunto permitieron concluir que las operaciones observadas son reales. Por otro lado, respecto a las proformas, cotizaciones, cartas y declaraciones juradas, añade que se deben merituar de manera conjunta con los otros medios probatorios presentados durante la realización de la fiscalización, considerando lo expuesto por el artículo 125 del Código Tributario, y no ser analizadas de manera autónoma. Cita las Resoluciones N° 6214-4-2014 y 01759-5-2003.

Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por FALCONI SINCHE Gary Roberto FAU 20131370645 soft
Fecha: 24/01/2022 15:51:45 COT
Motivo: Soy el autor del documento
Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por RAMIREZ MIO Luis Alberto FAU 20131370645 soft
Fecha: 24/01/2022 16:27:27 COT
Motivo: Soy el autor del documento
Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por JIMENEZ SUAREZ Erika Isabel FAU 20131370645 soft
Fecha: 24/01/2022 19:42:09 COT
Motivo: Soy el autor del documento

Que arguye que las firmas consignadas en las proformas y cotizaciones hayan sido legalizadas en marzo de 2019, no le resta fehaciencia los referidos documentos. Igualmente, el hecho que los proveedores no cuenten con mayor documentación respecto a las ventas efectuadas, no da por sentado que las operaciones no se realizaron, más aún si los representantes legales de los proveedores afirmaron que las ventas se llevaron a cabo.

Que manifiesta sobre las guías de remisión remitente, que los proveedores fueron quienes declararon que trasladarían los bienes en sus vehículos privados hasta su compañía, por lo tanto, estos asumirían la responsabilidad del transporte, por lo cual no eran necesarios las guías de remisión transportistas. Sobre ello, precisa que el único documento que fue entregado juntamente con los bienes fueron las referidas guías de remisión remitente, de igual manera, el hecho que los trabajadores de los proveedores no se encuentren en planilla, no invalida que las operaciones se hayan realizado. Cita la Resolución de este Colegiado N° 2289-4-2003.

Que en cuanto al reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2018, al no haberse acreditado la causalidad del gasto en la factura emitida por el proveedor señala que la camioneta de Placa es de su propiedad y es necesaria para poder trasladarse del campamento de Zarumilla a la boca de la mina denominada "La Poderosa" ubicada en Pataz, añade que no resulta aplicable la Resolución N° 01318-1-2017, pues es un supuesto distinto, donde el conductor del vehículo era una persona diferente al dueño. Asimismo, indica que adjuntó una declaración jurada del señor , quien reconoció el uso de la camioneta en mención, la cual es utilizada únicamente para generar rentas.

Que alega por lo expuesto, que al acreditarse a improcedencia de los reparos efectuados y siendo que las resoluciones de multa fueron emitidas en base a estos, las mismas deben dejarse sin efecto.

Que agrega que la Administración al analizar sus operaciones ha omitido considerar los principios de causalidad, razonabilidad y proporcionalidad de los gastos contemplado en el artículo 37 de Ley de Impuesto a la Renta, además de reiterar sus argumentos antes detallados.

Que por su parte, la Administración señala que reparó el crédito fiscal consignado en las facturas emitidas en los periodos julio a setiembre de 2018, por

., al considerar que se trataban de operaciones no reales según el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, toda vez que de la evaluación conjunta de la información y documentación presentada por el recurrente se advierte que este no mantuvo un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que en forma razonable y suficiente permitieran sustentar su derecho a usar el crédito fiscal acotado, ni tampoco presentó medios probatorios adicionales que acreditaran el traslado y entrega de los bienes adquiridos, por lo que el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley.

Que agrega que también reparó el crédito fiscal consignado en la factura emitida en el periodo setiembre de 2018, por el proveedor , por no haberse acreditado la causalidad del gasto; asimismo, refiere que como consecuencia de los citados reparos se verificó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que de autos se aprecia que mediante Carta N° y Requerimiento N° (fojas 680 y 682)[1], la Administración inició al recurrente un procedimiento de fiscalización

[1] Depositados el 30 de noviembre de 2018 (fojas 679 y 681) en el buzón electrónico del recurrente mediante el sistema de Notificaciones SOL, habiéndose realizado la notificación conforme con el inciso b) del artículo 104 del Texto Único Ordenado

parcial de sus obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto General a las Ventas de abril a setiembre de 2018, considerando como elemento del tributo a fiscalizar, el crédito fiscal de adquisiciones y compras, y como aspecto contenido en tal elemento, operaciones de compras y adquisiciones.

Que como resultado del referido procedimiento, la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio a setiembre de 2018, por operaciones no reales y no acreditación del destino - causalidad[2]; emitiendo, en consecuencia, las Resoluciones de Determinación N° , giradas por el Impuesto General a las Ventas de julio a setiembre de 2018, y las Resoluciones de Multa N° girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (fojas 701 a 712).

Que por tanto, la materia en controversia radica en determinar si los valores antes detallados fueron emitidos conforme a ley.

1. Resoluciones de Determinación N°

De lo actuado

Que del Anexo N° 1.1 a las Resoluciones de Determinación N° (foja 747), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal consignado en las facturas detalladas en el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 638 a 656), correspondiente a los periodos julio a setiembre de 2018, por operaciones no reales y no acreditación del destino - causalidad, sustentándose, entre otro, en los Requerimientos N° y citando como base legal, el artículo 18 y el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que mediante Punto 1 al Requerimiento N° (foja 673), notificado el 19 de diciembre de 2018[3] (foja 674), la Administración solicitó al recurrente que sustentara documentariamente la realidad de las operaciones efectuadas con los proveedores en los periodos de abril a setiembre de 2018, según las facturas detalladas en el Anexo N° 1 del referido requerimiento (fojas 669 a 671), y además, que presentara la documentación que acredite la entrega efectiva de los bienes y/o servicios (guía de remisión, contratos, el pago de los bienes y servicios, el medio de pago utilizado o cualquier otro documento). De no sustentar la realidad de las adquisiciones con la correspondiente documentación, se efectuarán los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por los periodos antes indicados de conformidad, entre otros, con el artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que asimismo mediante Punto 3 de dicho requerimiento (foja 673), la Administración indicó que el recurrente debe acreditar y sustentar en forma documentaria el destino de las adquisiciones y/o servicios con las facturas detalladas en el Anexo N° 1 del citado requerimiento (fojas 669 a 671), que prueben la vinculación con la renta

---

del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, modificado por el Decreto Legislativo Nº 1263, que prevé que la notificación de los actos administrativos se realizará por medio de sistemas de comunicación electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía; y, que tratándose del correo electrónico u otro medio electrónico aprobado por la SUNAT u otras Administraciones Tributarias o el Tribunal Fiscal que permita la transmisión o puesta a disposición de un mensaje de datos o documento, la notificación se considerará efectuada el día hábil siguiente a la fecha del depósito del mensaje de datos o documento. Agrega que la SUNAT mediante resolución de superintendencia establecerá los requisitos, formas, condiciones, el procedimiento y los sujetos obligados a seguirlo, así como las demás disposiciones necesarias para la notificación por los medios referidos en el segundo párrafo del presente inciso.
De acuerdo con los Puntos N° 39 y 40 de la Resolución de Superintendencia N° 014-2008/SUNAT, que aprobó las normas que regulan la notificación de actos administrativos por medio electrónico, incorporado por la Resolución de Superintendencia N° 164-2017/SUNAT, aplicable al caso de autos, la Carta y el Requerimiento emitidos en el procedimiento de fiscalización, distinto a la fiscalización electrónica, son actos susceptibles de ser notificados vía SOL.

[2] Cabe indicar que los reparos son sobre comprobantes de pago distintos.

[3] Notificado en el domicilio fiscal del recurrente, mediante acuse de recibo, en el cual constan los datos de identificación y firma de la persona con quien se realizó la diligencia, de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

gravada y por lo tanto constituyen costo o gasto de la empresa. De no sustentar la causalidad de las adquisiciones con la correspondiente documentación, se efectuarán los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por los periodos antes indicados de conformidad, entre otros, con el artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que en respuesta a lo solicitado, el recurrente presentó un escrito el 26 de diciembre de 2018 (fojas 226 y 227), en el cual manifestó respecto al Punto 1, que elaboró un cuadro denominado Anexo A[4] (fojas 221 a 225) adjuntando diversa documentación, entre otros, copias de facturas, guías de remisión remitente, vouchers de depósitos en efectivo, orden de compra, acta de entrega de bienes, recepción de despacho, cartilla de mantenimiento y certificado de garantía.

Que agrega en relación al Punto 3, que todos los materiales adquiridos fueron trasladados a la mina denominada "La Poderosa" ubicada en el caserío de Pataz, asimismo afirmó que dichos traslados fueron realizados con sus propias unidades de trasporte (camionetas) que se encuentran registradas a su nombre en el Registro Vehicular.

Que en el Punto N° 1 del Anexo N 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 657 a 666), notificado el 28 de febrero de 2019[5] (foja 668), la Administración dejó constancia del escrito y la documentación presentada por el recurrente; y, luego de su evaluación, señaló, entre otros, lo siguiente:

- En relación a todos los proveedores observados, es decir,

  indicó que las facturas presentadas de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones Nº 1218-5-2002, 03025-5-2004 y 00886-5-2005, entre otras, a fin de sustentar la deducción del costo o gasto en forma fehaciente y razonable, no es suficiente acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que en apariencia cumplan los requisitos establecidos en el reglamento de comprobantes de pago, así como su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, se debe contar con las pruebas razonables y suficientes para sustentarlas.

- Especificó sobre los proveedores

  , que en sus guías de remisión remitente, no se consignaron los datos de los transportistas, de la unidad de transporte y del conductor, añadió que no se presentaron las guías de remisión transportista.

  Agrega que la firma de conformidad del cliente realizadas por el trabajador asignado por el recurrente, el señor señaladas en las guías de remisión remitente emitidas por los proveedores , ,

  difiere de la consignada en el Registro Nacional de Identidad y Estado Civil – RENIEC.

[4] Cabe precisar que el Anexo "A" es un cuadro elaborado por el recurrente, en el que se detalla la siguiente información: "fecha de emisión, Serie N°, factura, RUC del proveedor, nombre del proveedor, fecha de emisión, Serie, Numero de guía, importe total, forma de pago, medio de pago, fecha de pago y Banco".

[5] Ídem nota 3.

Sobre los proveedores el recurrente no presentó las guías de remisión remitente ni transportista, que acrediten el traslado de los bienes adquiridos.

En cuanto al proveedor ., precisó que en sus guías de remisión remitente se consignaron como conductores a los señores , identificados con sus Documentos Nacional de Identidad (DNI) N° , que no fueron declarados como trabajadores de la empresa transportista , además no presentó las guías de remisión transportista.

Respecto a la proveedora Constructora y ., señaló que las guías de remisión transportista no consignaron los datos del transportista, siendo que los vehículos de Placas N° se encuentran registradas a nombre de Transportes y Representaciones respectivamente, según se observa de la información brindada por la Sunarp y del Registro Nacional de Transporte de Carga, asimismo la conductora identificada como , con Documento Nacional de Identidad (DNI) N° y el señor identificado con Documento Nacional de Identidad (DNI) N° , no fueron declarados como trabajadores de alguna empresa. Finalmente se precisó que no se presentó las guías de remisión transportista.

De lo expuesto, concluyó que las guías de remisión remitente antes referidas, contienen observaciones que le restan fehaciencia al contenido de las mismas, emitidas por los proveedores observados, por lo tanto no sustentan el traslado de los bienes desde el local de los proveedores hasta el local del contribuyente, así como su efectiva recepción de los bienes e ingresos a los almacenes del contribuyente.

- Que señala que los medios de pago utilizados en la cancelación de las operaciones, no acreditan por si solas la realidad de las operaciones observadas, conforme criterio contenido en la Resolución N° 00478-1-2017, asimismo arguye que el recurrente tampoco acreditó el medio de pago utilizado en la cancelación de la operación contenida en la Factura por el importe de $ 1 880,00.

Que en el Punto N° 3 del Anexo N 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 657 a 659), la Administración dejó constancia del escrito antes señalado por el recurrente; e indicó que, si bien adquirió una camioneta del proveedor ., éste no acreditó documentariamente si dicho vehículo fue utilizado en las actividades de la empresa para probar la causalidad del gasto.

Que por lo expuesto, concluyó que de la evaluación conjunta de la información y documentación presentada por el recurrente, se determina que no se acreditó de forma fehaciente y razonable la realización de las operaciones efectuadas con los proveedores antes detallados, por lo que procede reparar el crédito fiscal consignado en las facturas detalladas en el Anexo N° 02 adjunto al resultado del anotado requerimiento (fojas 638 a 656), por la suma de S/ 269 991,00, de conformidad con el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas; excepto en el caso de la Factura Electrónica N° , antes aludida, respecto de la cual, el recurrente no acreditó el destino del bien adquirido , por lo que procede reparar el crédito fiscal por el importe de S/ 13 981,97, en aplicación del artículo 18 de la citada ley.

Que posteriormente, la Administración al amparo del artículo 75 del Código Tributario emitió el Requerimiento N° (fojas 633 a 636), notificado el 6 de marzo de 2019[6] (foja 637), en cuyo Anexo N° 01 solicitó al recurrente que presentara por escrito sus descargos a las observaciones formuladas en los Puntos 1 y 3 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° , debiendo adjuntar documentación que sustente fehacientemente dichos descargos.

[6] Ídem nota 3.

Que en respuesta a lo solicitado, el recurrente presentó un escrito el 12 de marzo de 2019 (fojas 481 a 485), en el cual manifestó sobre el Punto N° 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° que adjuntó la documentación correspondiente que acredita de manera fehaciente y razonable la realización de las operaciones con los proveedore observados, como son contratos, declaraciones jurada, cartas, proformas y cotizaciones, copias de facturas y guías de remisión remitente, mientras que por el Punto N° 3 del Anexo N° 01 al Resultado del referido requerimiento, señaló que presentó la declaración jurada del señor identificado con el Documento Nacional de Identidad - DNI N° quien afirma ser trabajador de una empresa cercana al lugar donde el recurrente realiza sus labores, e indica que el recurrente tiene una camioneta en la cual traslada tanto a sus trabajadores como los materiales desde el campamento ubicado en Zarumilla Pataz hasta la mina denominada "La Poderosa", adjunta copia de la tarjeta de propiedad.

Que en el Punto N° 1 del Anexo N 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 620 a 630), notificado el 22 de marzo de 2019[7] (foja 632), la Administración dejó constancia del escrito y la documentación presentada por el recurrente; y, luego de su evaluación, señaló, entre otros, lo siguiente:

- En relación a los contratos entre el recurrente y los proveedores , indicó que fueron celebrados el 13 y 20 de junio, 2, 10 y 25 de julio y 2 de agosto de 2018, por la compra venta de productos[8] mineros, cuyas firmas fueron legalizadas ante la notaría, además señaló que en dichos documentos se dejó constancia de un sello que indica "*el presente documento no ha sido redactado en esta notaria*"; sin embargo, en las Resoluciones emitidas por este Tribunal N° 04832-3-2005 y 10579-3-2009, se indicó que *"que un contrato escrito solo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acredita que este se haya realizado, asimismo solo evidencia un acuerdo de voluntades para la adquisición de un bien o servicio, pero que se haya efectuado"*, en consecuencia la sola presentación de estos resulta insuficiente para acreditar la realidad de las operaciones, sino se adjunta documentación complementaria que acredite que la operación pactada se realizó.

- En cuanto a las declaraciones emitidas por los representantes legales de los proveedores señaló que dichos documentos no hacen referencia a una fecha y que sus firmas fueron legalizadas el 11 de marzo de 2019 ante la Notaria en las que declararon bajo juramento que realizaron las operaciones observadas, a fin de que se reconozca todas compras realizadas por el recurrente, precisa que adquirieron fecha cierta el 11 de marzo de 2019 y de acuerdo al artículo 125 de Código Tributario y las Resoluciones N° 00644-2-2017 y 00478-1-2017, los únicos medios probatorios que pueden efectuarse en vía administrativa son los documentos, pericias y la inspección, por lo tanto, dichas cartas no constituyen documentos probatorios dentro de este proceso ni demuestran la realización de las operaciones observadas.

- Respecto a las Cartas emitidas el 11 de marzo de 2019, por los representantes legales de los proveedores dirigidas a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, refirió que en dichas cartas se afirmó que los proveedores en mención vendieron al recurrente los bienes observados y que el traslado de los mismos fueron realizados por ellos mismos, asumiendo estos el costo total del

[7] Ídem nota 3.
[8] Herramientas, suministros y materiales de minería.

traslado; no obstante, la sola presentación de estas cartas, no garantizan la realización de las operaciones observadas conforme la Resolución N° 07535-2-2013, además no adjuntó documentación adicional que acredite sus afirmaciones.

Sobre este punto, se precisó que no se ha solicitado información adicional a los proveedores que presentaron dichas cartas, ni ellos presentaron documentación que pruebe o acredite las afirmaciones dilucidadas.

- En cuanto a las "Cotizaciones" emitidos por los proveedores , , refirió que fueron legalizados el 11 de marzo de 2019 por la Notaria , por lo tanto, adquirieron fecha cierta; sin embargo, no tienen fechas ni constancias de recepción por parte del contribuyente.

- Sobre las "proformas" emitidas por la proveedora señaló que fueron legalizados el 11 de marzo de 2019 por la Notaria por lo tanto, adquirieron fecha cierta; sin embargo, no tienen fechas ni constancias de recepción por parte del contribuyente. En consecuencia, tanto las cotizaciones y proformas, cuya recepción no se encuentra acreditada, no sustentaron las operaciones observadas.

- Los comprobantes de pago, guías de remisión remitente y medios de pagos ya presentados, fueron merituados en el Resultado del Requerimiento N° , siendo que la guía de remisión remitente de la proveedora , , que el contribuyente señala como nueva prueba, no se encuentra en el expediente.

- En cuanto al reporte presentado por el recurrente, que detalla el traslado y recepción de los bienes adquiridos a los proveedores observados, refirió que se indicó "*transporte privado con unidades del proveedor, entregado en domicilio fiscal del cliente, según declaración jurada notarial firmada por el proveedor*" y/o "*Se adquirió en la tienda del proveedor fue trasladada en nuestra camioneta a nuestro domicilio fiscal, razón por la cual no existe Guía de Transportistas por no haber hecho uso de este servicio*", y además se consignaron como personas que recibieron los bienes, los señores ; sin embargo, no se señaló que cargo ostentaban y su relación laboral con el recurrente, por lo tanto este documento sería un detalle realizado por el recurrente que no acredita la realización de las operaciones, conforme el criterio vertido en la Resolución N° 16300-1-2010, entre otro.

Que en el Punto N° 3 del Anexo N 1 del Resultado del referido requerimiento (fojas 619 y 620), la Administración señaló en primer lugar que la declaración efectuada por el señor , no es un medio probatorio según lo estipulado por el artículo 125 del Código Tributario; no obstante, dicho señor nunca fue declarado como trabajador de alguna empresa, por otra parte en cuanto a la tarjeta de propiedad del vehículo Placa N° del contribuyente, refirió que por si sola no acredita la causalidad del gasto en las actividades del contribuyente.

Que por lo expuesto, concluyó que el recurrente no desvirtuó las observaciones comunicadas mediante los Puntos 1 y 3 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° , por lo que dispuso mantener los reparos formulados.

1.1 Operaciones No Reales

Que según consta en el Punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° la Administración reparó el crédito fiscal consignado en las facturas registradas en los meses de julio a setiembre de 2018, emitidas por los proveedores

, al considerar que dichas operaciones eran no reales, y por tanto no correspondía utilizar el crédito fiscal de conformidad con el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que el artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99EF, modificado por Decreto Legislativo N° 950, señala que 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; y, 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.

Que el inciso a) del mismo artículo indica que se considera como operación no real 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. Agrega dicho artículo que la operación no real no podrá ser acreditada mediante: i) La existencia de bienes o servicios que no hayan sido transferidos o prestados por el emisor del documento; o ii) La retención efectuada o percepción soportada, según sea el caso.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01759-5-2003 se ha interpretado que una operación es inexistente, cuando no hay identidad entre el emisor de la factura de compra y quien efectuó realmente esta operación, cuando ninguno de los que aparecen en la factura como comprador o vendedor participó en la operación, cuando no existe el objeto materia de la operación o es distinto al señalado, o por la combinación de tales supuestos, siendo que dicho criterio ha sido reiterado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 01580-5-2009.

Que ahora bien, en relación con las operaciones no reales, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones Nº 01145-1-2005 y 01807-4-2004, entre otras, que para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones efectuadas, ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario demostrar que dichos comprobantes en efecto corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que adicionalmente, este Tribunal en las Resoluciones N° 4832-3-2005 y 10579-3-2009 ha anotado que un contrato escrito solo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, más no acredita que este se haya realizado, asimismo solo evidencia un acuerdo de voluntades para su adquisición, pero no que se haya efectuado.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, 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. En la misma línea, este Tribunal en las Resoluciones N° 00434-3-2010 y 06011-3-2010, ha señalado que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario que en principio 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.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, este Tribunal ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, corresponde a este y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en

consideración que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones. Adicionalmente, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003 y 16784-10-2012, entre otras, se ha establecido que corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, siendo que a efecto de demostrar la hipótesis que no existió operación real, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada.

Que este Tribunal señaló en la Resolución N° 09072-1-2012 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 materia de reparo, así uno de los aspectos que deben ser constatados, es la entrega efectiva de los bienes y/o la prestación efectiva de los servicios por parte de los proveedores que emitieron los comprobantes de pago al comprador o usuario del servicio, en cuyo primer supuesto, es necesaria la verificación de documentos como reportes de control de ingresos o registros de inventarios de los bienes al almacén del comprador o de su entrega al mismo o a quien este haya designado, así como el pago por la adquisición de dichos bienes o servicios.

Que de otro lado, conforme con el criterio establecido en reiteradas resoluciones del Tribunal Fiscal, tales como las Resoluciones Nº 09239-3-2009 y 12183-3-2012, 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 adquirente, y en ese sentido, en la Resolución Nº 06440-5-2005, se ha señalado que el incumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los proveedores de la recurrente no es suficiente para desconocer automáticamente el crédito fiscal de esta. No obstante, también se ha precisado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 02289-4-20303, que tal criterio no es aplicable cuando la Administración ha evaluado conjuntamente una serie de hechos comprobados en la fiscalización para concluir que las adquisiciones no son reales.

Que de las normas citadas y criterios expuestos, se tiene que para sustentar válidamente el crédito fiscal para determinar el Impuesto General a las Ventas estos deben corresponder a una operación real, y asimismo, 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, siendo posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras de los contribuyentes no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de los proveedores.

Que de acuerdo con el Comprobante de Información Registrada (foja 829) se aprecia que el recurrente declaró como actividad económica principal la correspondiente al CIIU 13200 – Extracción de minerales metalíferos no ferrosos, y como actividad económica secundaria las correspondientes al CIIU 51414 – Venta al por mayor de combustible.

Que según consta en el Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 638 a 656), la Administración reparó el crédito fiscal consignado en las facturas emitidas en los meses de julio a setiembre de 2018 por los proveedores

, al considerar que se trataban de operaciones no reales, de conformidad con el inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que de la revisión de las mencionadas facturas (fojas 9, 12, 15, 18, 20, 22, 24, 26, 28, 30, 32, 34, 36, 38, 40, 42, 44, 46, 48, 50, 52, 54, 56, 58, 60, 62, 64, 66, 68, 70, 72, 74, 76, 78, 80, 82, 84, 86, 88, 90, 92, 94, 96, 98, 100, 102, 104, 106, 108, 110, 112, 114, 116, 117, 119, 121, 123, 132, 136, 138, 141, 144, 146, 148, 150, 152, 154, 156, 158, 160, 162, 174, 177, 179, 181, 183, 185, 187, 189, 191, 192, 194, 196, 198, 200, 202, 204, 206, 208, 210, 212, 214, 216, 218 y 246), se aprecia que fueron emitidas por la adquisición de, entre otros, trazadora de hierro, martillo demoledor, faja transportadora de mineral, soldadora, sierra cortadora de metal, manguera de ventilación, soldadura inversa, tractor agrícola, botella de oxígeno, mercurio metálico para extracción de minerales, carrito mineros, cinceles, botas, lámparas mineras, martillo perforador y transformador de distribución trifásico. Además, dichas facturas se encuentran anotadas en el Registro de Compras del recurrente correspondiente a los periodos acotados (fojas 611 a 615).

Que al respecto, cabe señalar que la presentación de las mencionadas facturas no resultan suficiente para acreditar la fehaciencia de las operaciones contenidas en dichos comprobantes de pago, siendo obligación del recurrente contar con documentación adicional que en forma suficiente y razonable demuestre que las operaciones son reales o existentes, esto es, que se produjeron en la realidad. Asimismo, los libros contables presentados por el recurrente tampoco acreditan la realidad de las operaciones, siendo que lo único que podrían demostrar es la anotación de las dichas facturas en su contabilidad.

Que en efecto, de conformidad con los criterios antes mencionados, a fin de acreditar la fehaciencia de las operaciones no basta con contar con el comprobante de pago de la operación, ni con su registro contable, puesto que resulta indispensable que se presenten otras pruebas que puedan sustentar que los bienes adquiridos y los servicios contratados fueron recibidos y/o ejecutados.

Que respecto a las guías de remisión remitente vinculadas a las facturas emitidas por Multinegocios y

materia de reparo (fojas 14, 17, 19, 21, 23, 25, 27, 29, 31, 33, 35, 37, 39, 41, 43, 45, 47, 49, 51, 53, 55, 57, 59, 61, 63, 65, 67, 69, 71, 73, 75, 77, 79, 81, 83, 85, 87, 89, 91, 93, 95, 97, 99, 101, 103, 105, 107, 109, 111, 113, 115,118, 120, 122, 131, 135, 137, 140, 143, 145, 147, 149, 151, 153, 155, 157, 159, 176, 178, 182, 184, 186, 188, 189, 190, 190/vuelta, 193, 195, 197, 199, 201, 203, 205, 207, 209, 211, 213, 215, 217, 245 y 339); es preciso indicar que este Tribunal en las Resoluciones N° 06193-1-2016, 06445-1-2016, 02667-10-2019, 02966-10-2019 y 09271-3-2019, entre otras, ha señalado que si los datos de los transportistas, de la unidad de transporte y del conductor no se encuentran consignados en las guías de remisión remitente, éstas no pueden acreditar fehacientemente el traslado de los bienes adquiridos, y ello es así dado que no puede verificarse quién lo efectuó.

Que sobre el particular, de acuerdo con los artículos 17, 18 y 19 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-EF[9], sustituidos por la Resolución de

[9] Según el artículo 18 del citado Reglamento de Comprobantes de Pago, cuando el traslado se realice bajo la modalidad del transporte privado, la guía de remisión deberá ser emitida por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado, con ocasión de su transferencia, prestación de servicios que involucra o no transformación del bien, cesión en uso, remisión entre establecimientos de una misma empresa y otros. Se consideran como remitentes a los sujetos obligados a emitir guías de remisión conforme a lo señalado en los numerales anteriores. El remitente emitirá una guía de remisión por cada punto de llegada y destinatario.
Asimismo, los numerales 1.8 y 1.11 del punto 19.2 del artículo 19 del referido reglamento disponen que las guías de remisión remitente deberán consignar la dirección del punto de partida, excepto si el mismo coincide con el punto de emisión del documento, así como los datos de identificación de la unidad de transporte y del conductor: a) Marca y número de placa del vehículo, y b) Número(s) de licencia(s) de conducir; mientras que el último párrafo del punto 19.2 de dicho artículo señala que no será obligatorio consignar los datos señalados en el numeral 1.11 cuando el traslado se realice bajo la modalidad de

Superintendencia N° 064-2006-SUNAT, la guía de remisión remitente sustenta el traslado de bienes entre distintas direcciones y se emite cuando dicho traslado se realiza bajo la modalidad de transporte privado o público, para lo cual resulta relevante que se indique la dirección del punto de partida, así como los datos del transportista (de ser transporte público), los datos del vehículo y del conductor (en cualquier caso).

Que del contenido de las mencionadas guías de remisión remitente, no se aprecia la consignación de los datos del transportista (de ser transporte público), ni los datos del conductor ni del vehículo, por que tales documentos no pueden acreditar el traslado de los bienes descritos en dichos documentos como se pretende.

Que en cuanto a los proveedores , se verifica en autos que el recurrente no presentó las guías de remisión remitente ni transportista, que acrediten el traslado de los bienes adquiridos, y si bien el recurrente manifestó en la fiscalización que adjuntaba las guías de remisión remitente de , cabe señalar que dichos documentos no obran en el expediente, por lo que su afirmación carece de sustento.

Que respecto a las guías de remisión remitente vinculadas a las facturas emitidas por el proveedor , debe indicarse que en ellas se consignó como empresa de transporte responsable del traslado de los bienes, , asimismo se señaló como conductores a los señores identificados con sus Documentos Nacional de Identidad - DNI N° quienes no fueron declarados como trabajadores de dicha empresa (fojas 530 a 535).

Que aunado a lo antes referido, debe indicarse que el recurrente por las guías de remisión remitente emitidas por los proveedores , señaló que la persona quien recibió los bienes fue su trabajador, el señor , mientras que por los demás proveedores, fue éste quien recibió los bienes (fojas 473 a 480), al respecto debe precisarse que todas las guías de remisión remitente en mención contienen una firma en los rubros recibí conforme y/o conformidad del cliente, más no los datos de identificación de las personas que habrían recibido los bienes, lo que le resta veracidad a la efectiva recepción y destino de los bienes adquiridos.

Que sobre este párrafo la Administración cuestionó que las firmas consignadas en las guías de remisión remitente difieren de la firma verificada en la base de datos de la RENIEC del señor en Ñuñuvera, cabe indicar que mediante Resolución del Tribunal Fiscal Nº 17003-7-2010, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha establecido que: *"No procede que el Tribunal Fiscal analice y se pronuncie sobre la autenticidad de las firmas consignadas en los cargos de notificación relacionados con actos emitidos por la Administración"*. Asimismo, *"El Tribunal Fiscal no puede pronunciarse sobre la fehaciencia de la diligencia de notificación, en tanto no exista resolución judicial firme o mandato judicial concediendo una medida cautelar que se pronuncie sobre la falsificación de la firma"*, por lo que no corresponde emitir pronunciamiento al respecto.

Que en consecuencia, tales inconsistencias restan solidez a las guías de remisión presentadas, lo que aunado al hecho que aquélla tampoco adjuntó guías de remisión transportista, no se encuentra acreditado el traslado de los bienes consignados en las facturas observadas.

Que cabe indicar que el recurrente tampoco proporcionó documentos de control interno en el que se aprecie el ingreso de los bienes adquiridos a sus instalaciones, tales como los partes de ingreso o boletas de recepción a almacén u otro similar, entre otros, que sustente el ingreso, recepción y conformidad de los

transporte público, debiendo en este caso indicarse el número de RUC y nombres y apellidos o denominación o razón social del transportista.

bienes adquiridos, por lo que el recurrente no acreditó el traslado ni la recepción de los bienes detallados en las facturas observadas.

Que con relación a vouchers de depósitos en efectivo (fojas 10, 13, 16, 126, 148, 150, 152, 154, 156, 158, 160, 163, 175, 177, 179, 181, 183, 185, 187, 189, 191, 192, 194, 196, 198, 200, 202, 204, 206, 208, 219, 130, 133, 134, 139, 142 y 228), cabe señalar que dichos documentos solo evidencian los pagos realizados en favor de los proveedores

, pero no son suficientes para acreditar la efectiva realización de las operaciones observadas.

Que con relación a la Factura N° emitida por el proveedor (foja 174), el recurrente presentó adicionalmente a la documentación previamente analizada, los siguientes documentos, Cotización N° (fojas 170 a 172), Orden de Compra (foja 169), Acta de Entrega de Bienes (foja 168), Recepción de Despacho (foja 167), Cartilla de Mantenimiento de Tractor (fojas 165 y 166), y Certificado de Garantía (foja 164); sin embargo, dichos documentos por sí solos no resultan suficientes para acreditar la entrega de los tractores agrícolas modelo Cabe precisar que los documentos en mención no contaban con la firma o rubrica de confirmación de la persona que en representación del recurrente recibieron dichos documentos, lo que le resta veracidad a dichos documentos.

Que de la revisión de los contratos (fojas 437 a 439, 449, 450, 457, 458 y 469 a 472), se aprecia que el recurrente contrató a los proveedores

para que le vendieran herramientas, equipos y productos ferreteros y mineros, cuyas firmas fueron certificadas notarialmente el 13 y 20 de junio, 2 y 10 de julio y 2 y 26 de agosto de 2018.

Que al respecto, es del caso mencionar que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 4832-3-2005 y 10579-3-2009, entre otras, que un contrato escrito solo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, más no acredita que este se haya realizado, asimismo, solo evidencia un acuerdo de voluntades para su adquisición, pero no que se haya efectuado.

Que en efecto, conforme se advierte de autos el recurrente no presentó medio probatorio alguno que demostrara el ingreso de la mercadería adquirida a sus instalaciones, que sustente el ingreso, recepción y conformidad de los bienes adquiridos, por lo que el recurrente no acreditó la recepción de los bienes detallados en las facturas observadas.

Que si bien el recurrente presentó "declaraciones juradas" cuyas firmas fueron certificadas notarialmente (fojas 443, 447, 452, 455 y 468) de los proveedores , representados por la señora en calidad de representante legal y el proveedor , representado por el señor en las cuales tales proveedores dan cuenta que se reconozcan todas las compras que realizó el recurrente en el periodo en mención, mientras que la proveedora representada por el señor , en calidad de gerente general, indicó que todos los bienes fueron entregados en el domicilio fiscal del recurrente, asumiendo todos los riesgo y costos que estos pudieron generar, se debe precisar que las simples manifestaciones de tales personas no genera suficiente convicción y sustento de la efectiva realización de las operaciones y/o servicios analizados, pues como se ha analizado, no obran en el expediente evidencias o actividad probatoria suficiente para acreditar la realidad y fehaciencia de las mismas.

Que en cuanto a las cartas emitidas a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT (fojas 444, 448, 453 y 456), cuyas firmas fueron certificadas notarialmente, se observa

de su contenido que los representantes legales ( ) de los proveedores , afirmaron por un lado que el traslado de los bienes vendidos al recurrente fueron por cuenta propia, asumiendo el costo total de dicho traslado y por otro solicitan que se reconozca todas las ventas realizadas al contribuyente, cabe indicar que dichas cartas no acreditan por sí mismas la efectiva realización de las operaciones, materia del reparo, dado que no se adjuntó documentación adicional que acreditase de manera fehaciente la realidad de las operaciones materia del reparo.

Que de la evaluación de las cotizaciones y proformas que habrían sido emitidas por proveedores Titanic , se tiene que no cuentan con el sello de recepción del recurrente en el que figure la fecha en que habrían sido recibidas, ni los datos de identificación de las personas que las recibieron, y además tampoco, se aprecia documentación a partir de la cual se pueda verificar que las cotizaciones hubieran sido enviadas por las indicadas empresas mediante fax, correo u otro medio electrónico, entre otros,. No obstante lo anotado, y aun en el supuesto que tales cotizaciones y proformas contuvieran la información indicada, estas únicamente permitirán demostrar que el recurrente habría establecido contacto con dichas empresas con la finalidad de que le brinden información sobre las características de los bienes que habría indicado en su solicitud de información, así como el precio total de los mismos, los términos y demás condiciones del pago, entre otros, mas no acreditan que los operaciones observadas se hubieran efectivamente realizado.

Que en ese sentido, del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, se advierte que la documentación proporcionada por el recurrente, no resulta suficiente para sustentar el crédito fiscal reparado, dado que no cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria mínima que acrediten la efectiva realización de las compras de los bienes contenidas en las facturas observadas, por lo que el reparo por operaciones no reales al amparo del inciso a) del artículo 44 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada, en este extremo.

Que con relación a que ha cumplido con presentar los elementos mínimos de prueba que acreditan la realidad de sus operaciones y que el inciso j) del artículo 44 y el artículo 37 de la Ley de Impuesto a la Renta no exige expresamente que las operaciones de los contribuyentes deban estar sustentadas con algún tipo de documento adicional a los comprobantes de pago y que los proveedores serían los responsables del transporte de sus bienes, motivo por el cual no eran necesarios las guías de remisión transportista; cabe reiterar que la documentación presentada por el recurrente ha sido considerada y evaluada por la Administración, habiéndose concluido que esta no resultaba suficiente para acreditar las operaciones observadas; asimismo, de acuerdo con las Resoluciones N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, 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; lo cual es apreciable en cada caso en particular, siendo que en el presente caso, no se cumplió con dicha finalidad, cual era presentar elementos mínimos de prueba que demostraran la entrega e ingreso de bienes al almacén; en consecuencia, los referidos argumentos no resultan atendibles.

Que en cuanto a los cuestionamientos sobre los cruces de información con los proveedores observados, cabe anotar que de acuerdo con el numeral 3 del artículo 62 del Código Tributario[10], la Administración no se encuentra obligada a efectuar cruces de información con terceros, dado que ello constituye una facultad discrecional, que ésta puede ejercer en caso lo considere necesario a efecto de obtener los medios

[10] Dicho numeral establece que en el ejercicio de su función fiscalizadora, la Administración dispone de la facultad discrecional de requerir a terceros informaciones y exhibición y/o presentación de sus libros, registros, documentos, emisión y uso de tarjetas de crédito o afines y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y condiciones solicitadas, para lo cual la Administración deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres días hábiles, y que esta facultad incluye la de requerir la información destinada a identificar a los clientes o consumidores del tercero.

probatorios suficientes en relación con la determinación de la obligación tributaria materia de fiscalización, siendo que el presente reparo se encuentra suficientemente sustentado, por lo que no resulta atendible lo manifestado, por lo que no existe un quebrantamiento al principio de verdad material ni el de presunción de veracidad como afirma el recurrente y, por lo tanto, no se aprecia que la actuación de la Administración hubiera vulnerado lo dispuesto por las normas pertinentes antes citadas.

Que en relación al argumento del recurrente en el que menciona que los proveedores no posean mayor documentación respecto a las ventas efectuadas, no da por sentado que las operaciones no se realizaron, más aún si los representantes legales de los proveedores afirmaron que las ventas se llevaron a cabo así como que cumplió con presentar diversa documentación que de manera conjunta acreditaron la realización de las operaciones observadas; debe señalarse que de acuerdo con el criterio recogido en las Resoluciones Nº 01233-1-2012 y 13687-1-2011, corresponde a la recurrente y no a la Administración la carga de la prueba, asimismo, carece de sustento el argumento expuesto por el recurrente en el sentido que no le es atribuible los incumplimientos formales de sus proveedores, no siendo aplicable la jurisprudencia señalada por aquélla, pues el actuar de la Administración en el presente caso no se sustenta únicamente en observaciones detectadas en los proveedores, sino básicamente en que el recurrente no ha acreditado que adquirió los bienes de los referidos proveedores, por lo que lo alegado en sentido contrario carece de fundamento.

Que lo argumentado por el recurrente en cuanto a que se ha omitido considerar los principios de causalidad, razonabilidad y proporcionalidad de los gastos contemplado en el artículo 37 de Ley de Impuesto a la Renta; cabe precisar que, como se ha indicado anteriormente, el reparo materia de grado se sustenta en que el recurrente no acreditó la realidad de las operaciones de compra observadas, pese haber sido requerida para ello, por lo que, lo expuesto por el recurrente carece de sustento.

Que si resulta aplicable la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2289-4-2003[11]; sin embargo, dicho criterio no ha sido observado por la recurrente, toda vez, que del análisis antes efectuado en los considerandos precedentes, ésta no ha cumplido con presentar un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten la realidad de las operaciones observadas.

Que lo sostenido por la recurrente respecto a que la Administración realizó un análisis de manera individual y no conjunta de todos los medios probatorios presentados, no resulta amparable dicha afirmación, pues conforme con lo analizado precedentemente, se verifica que la documentación presentada durante el procedimiento de fiscalización fueron debidamente merituados, no obstante, no resultó suficiente para acreditar la realidad de las operaciones observadas.

1.2 Causalidad - Destino

Que según consta en el Punto 3 del Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 657 a 659), la Administración reparó el crédito fiscal consignado en la factura registrada en el mes de setiembre de 2018, emitida por el proveedor , al considerar que no se había acreditado el destino, por lo que no resultaba causal, y por tanto no correspondía utilizar el crédito fiscal de conformidad con el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que de conformidad con el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 1116, 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

[11] En esta resolución se indicó, que los contribuyentes 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, al no resultar suficiente la presentación de los comprobantes de pago o el registro contable.

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.

Que el citado artículo, precisa que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) 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 esté afecto a este último impuesto. Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento; y, b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Que por su parte, el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que para efecto de establecer la renta neta de tercera categoría se deduciría de la renta bruta los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, en tanto la deducción no estuviera prohibida.

Que como se advierte de las normas glosadas y de conformidad con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones Nº 6915-3-2010 y 2791-5-2010, entre otras, para que un gasto sea deducible para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta y para que otorgue derecho a crédito fiscal, este debe de cumplir el principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que asimismo, en la Resolución N° 5582-5-2002 este Tribunal estableció que no basta para sustentar el gasto que exista un comprobante de pago registrado, sino que bajo el principio de causalidad, éste debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla. Además, en las Resoluciones Nº 2565-3-2002 y 6072-5-2003 este Tribunal ha establecido que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, sus beneficiarios, y en la misma línea, en las Resoluciones Nº 4667-1-2009 y 15800-1-2012, entre otras, este Tribunal confirmó los reparos de la Administración referidos al principio de causalidad, dado que el contribuyente no sustentó con la documentación correspondiente el cumplimiento del aludido principio.

Que el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 6720-1-2009 y 13909-1-2008, entre otras, 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; y del mismo modo en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 1226-2-2009, se indica que al no haberse sustentado la causalidad del gasto no corresponde la aplicación del crédito fiscal por dichas adquisiciones.

Que obra a foja 129 la Factura Electrónica N° , emitida por el proveedor Nor Autos Chiclayo a nombre del recurrente, por la compra de una camioneta Pick Up marca Toyota, modelo Hilux 4x4 C/S2GD, color blanco.

Que el recurrente durante la fiscalización efectuada, indicó respecto a la compra de dicha camioneta que fue adquirida para ser utilizada por él para el traslado de los bienes adquiridos a la mina denominada "La Poderosa", presentando para acreditar su dicho, la declaración jurada del señor identificado con el Documento Nacional de Identidad - DNI N° (foja 436), quien manifiesto ser trabajador de una empresa cercana al lugar donde el recurrente realiza sus labores, e indicó que el recurrente tiene una camioneta en la cual traslada tanto a sus trabajadores como los materiales desde el campamento ubicado en Zarumilla Pataz hasta la mina denominada "La Poderosa", al respecto se debe mencionar que dicha declaración por sí sola no implica que se tenga por acreditado que la adquisición de la camioneta antes mencionada, permita sustentar su vinculación con la generación de renta y/o mantenimiento de la fuente productora, debido a que en la etapa de fiscalización no se ha acreditado ello

con la documentación respectiva y que hubiera permitido a esta instancia establecer de manera indubitable una correlación entre el bien adquirido y su utilización en la fuente generadora de renta, como pudieron ser las guías de remisión de los bienes que, según indica, habrían sido trasladados en ese vehículo como tareas frecuentes, u otros documentos o reportes que acrediten el destino de dicha unidad vehicular a operaciones de la empresa.

Que en tal sentido, en autos no se encuentra acreditado que el gasto objetado por la Administración cumpla con el principio de causalidad, al no haberse acreditado su destino.

Que por lo expuesto, se tiene que al no haber demostrado con la documentación correspondiente la existencia de relación de causalidad, tampoco se ha acreditado el cumplimiento de uno de los requisitos sustanciales para ejercer el crédito fiscal, por lo que corresponde mantener el reparo, y confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a la declaración jurada del señor quien reconoció el uso de la camioneta en mención, y afirmó que es utilizada por el recurrente únicamente para generar rentas, es preciso señalar, tal como ya se ha indicado, que dicha afirmación no es suficiente para acreditar el uso y destino de la unidad vehicular, ya que para ello debieron adjuntarse evidencias que sustenten su efectiva utilización en las actividades de la empresa como parte de su activo, o los documentos formales que se habrían emitido (guías de remisión, entre otros) para el traslado de bienes que señala haber transportado en ella, por lo que no corresponde considerar dicha declaración. .

2. Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 737, 739, 741, 742, 744 y 745), fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas con el Impuesto General a las Ventas julio a setiembre de 2018.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, 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 y el pago de la obligación tributaria, y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código, modificada por los Decretos Legislativos N° 1270 y 1311, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría incluidas las del Régimen Mype Tributario[12], la sanción aplicable a la referida infracción es una multa equivalente al 50% del tributo por pagar omitido o 100% del monto obtenido indebidamente, de haberse obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares.

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N° , han sido calculadas en función a los reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio a setiembre de 2018, y dio lugar a la emisión de las Resoluciones de Determinación N° , que han sido mantenidos en esta instancia, se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y dado que el monto de la sanción ha sido calculado de acuerdo a la Tabla I del Código Tributario, resulta arreglada a ley las resoluciones de multa impugnadas; en consecuencia, procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

[12] Situación en que se encuentra el recurrente según se aprecia del Comprobante de Información Registrada (foja 762).

Que finalmente, se deja constancia que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la sola asistencia del representante de la Administración, conforme se observa de la Constancia del Informe Oral N° (foja 856), no obstante haberse notificado a las partes (fojas 849 y 850).

Con los vocales Falconí Sinche y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente el vocal Ramírez Mío.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 23 de setiembre de 2019.

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

FALCONÍ SINCHE **VOCAL PRESIDENTE**	**RAMÍREZ MÍO** **VOCAL**	**JIMÉNEZ SUÁREZ** **VOCAL**

Sáez Montoya
Secretario Relator (e)
RM/SM/CC/rag.

NOTA: Documento firmado digitalmente.