



Tribunal Fiscal

Nº 06979-5-2023

donde se halla un grupo de persona que posteriormente se disponen a ingresar a un bus, asimismo, se aprecia únicamente la revisión de las pertenencias de las personas antes de ingresar al vehículo; iv) "Video 4- Recojo de Personal y Salida de Planta", una grabación desde el interior de un vehículo, desde el cual se visualizan sendos terrenos, personas al interior del vehículo y el ingreso de más personas al referido vehículo; no obstante, corresponde señalar que tanto las imágenes como los videos presentados no contienen elementos que permitan establecer la certeza de la fecha y hora en la que fueron obtenidos, ni se puede vincular al servicio detallado en la factura reparadas, además por sí solos, no permiten acreditar quienes habrían sido los trabajadores trasladados como consecuencia de la prestación del servicio de transporte que habría prestado el proveedor observado, y en consecuencia, no permite sustentar la vinculación de tales operaciones con la renta gravada.

Alquiler de buses

Que de autos se aprecia que el recurrente, emitió en favor de la recurrente, los siguientes comprobantes de pago: (i) **Factura N°** (foja 969), emitida por concepto de "Servicio de alquiler de bus-empleados desde 16 de noviembre al 15 de diciembre de 2015"; (ii) **Factura N°** (foja 886), emitida por concepto de "Alquiler de bus empleados /Periodo: 01-01-16 al 30-01-16" y "Alquiler de bus empleados /Periodo: 01-02-16 al 01-03-16"; (iii) **Factura N°** (foja 868), emitida por concepto de "Servicio de alquiler de bus -Bus empleados / Periodo: 02-03-16 al 31-03-16"; (iv) **Factura N°** (foja 814), emitida por concepto de "Servicio de alquiler de bus -Bus empleados / Periodo: 01-04-16 al 30-04-16/ Servicio de alquiler de bus -Bus empleados / Periodo: 01-05-16 al 30-05-16"; (v) **Factura N°** (foja 688), emitida por concepto de "Servicio de alquiler de bus -Bus empleados / Periodo: 01-06-16 al 30-06-16/ Servicio de alquiler de bus -Bus empleados / Periodo: 01-07-16 al 30-07-16"; (vi) **Factura N°** (foja 646), emitida por concepto de "Servicio de alquiler de bus -Bus empleados / Periodo: 01-08-16 al 30-08-16"; (vii) **Factura N°** (foja 624), emitida por concepto de "Servicio de alquiler de bus -Bus empleados / Periodo: 31-08-16 al 29-09-16"; y (viii) **Factura N°** (foja 598), emitida por concepto de "Servicio de alquiler de bus -Bus empleados / Periodo: 28-09-16 al 31-10-16".

Que la recurrente a efecto de acreditar la causalidad de las adquisiciones realizadas, presentó: (i) Copia del comprobante de pago y Registro de Compras correspondiente; (ii) Documento denominado "Reporte semanal de alquiler vehicular"; (iii) Orden de compra servicio; (iv) Documento denominado Listado de O/C de servicios y sus atenciones; (v) Boletas de pago y PLAME; (vi) Documentos denominados "Canje de documentos proveedor", "voucher general", "Reporte de voucher canje documentos letras por pagar", y "Reporte de voucher bancos"; (vii) Estado de cuenta bancaria; (viii) Constancia de depósito de detracciones; (ix) Libro de Inventarios y Balances, Libro Diario, Registro de Venta, Registro de Inventario Permanente Valorizado, Registro de Costos, Kárdex y Registro Auxiliar de Activos Fijos, así como las respectivas constancias de presentación de registros contables electrónicos; (x) Control de ingreso y salida; (xi) Volante de convocatoria de personal, correos electrónicos de requerimiento de personal y documentos denominados Relación de las Facturas por transporte de Personal – Reparadas por la SUNAT"; (xii) Documento denominado Reporte de Transporte Fundo La Venturosa; (xiii) Relación de trabajadores de las semanas 23, 24, 25, 42 y 43; y, (xiv) Videos en formato DVD e imágenes.

Que sobre el particular, cabe señalar que las facturas o comprobantes de pago, así como el Registro de Compras contenido en soporte digital – CD (foja 1493), no acreditan por sí solos que los respectivos desembolsos cumplan con el principio de causalidad, dado que resulta necesario contar con documentación adicional que sustente su relación con la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente, conforme con el criterio establecido en las Resoluciones N° 20928-4-2012 y 08714-5-2017.

Que de los documentos denominados "Reporte semanal de alquiler vehicular" (fojas 597, 623, 686, 687, 812, 813, 867, 884, 885 y 968), se observa que consignan las fechas del servicio, la unidad vehicular, el costo del servicio unitario, una sección denominada entrada y salida que se encuentra en blanco; no obstante, dichos documentos, no permiten sustentar por sí solos la causalidad y/o destino de los servicios de alquiler de bus contratado, más aún, es un documento interno que no se encuentra acompañado de documentación adicional que sustente el traslado de los trabajadores de la recurrente, y contienen la firma



Tribunal Fiscal

Nº 06979-5-2023

del jefe de transporte de _____, que constituye una persona jurídica diferente a la recurrente, lo cual les resta fehaciencia.

Que de las Órdenes de compra servicio (fojas 595, 596, 622, 645, 685, 811, 864 a 866, 883 y 967), no sustentan por sí solas la causalidad de los servicios de alquiler de bus observados, por cuanto únicamente acreditan un pedido de compra de un servicio, en tanto que, los documentos denominados Listado de O/C de servicios y sus atenciones (fojas 864 a 866 y 966), solo son reportes internos que contienen información vinculada con rutas, al importe del servicio y a la fecha de atención del mismo, asimismo, cabe añadir que en algunos casos las órdenes de compra tienen fecha posterior a la fecha en que fueron emitidos los comprobantes de pago observados.

Que las Boletas de Pago y el PLAME (fojas 172 a 226 y 1495), solo acreditan la relación laboral con sus trabajadores, siendo que dicho documento no permite identificar a los trabajadores que habrían sido transportados en las unidades y que habrían participado en la realización de actividades programadas por la recurrente, debiéndose tener en cuenta que, en este caso, la Administración no ha cuestionado la existencia de los citados trabajadores, pues se cuestiona la causalidad del gasto.

Que los documentos denominados "Canje de documentos proveedor" (fojas 594, 644, 684, 810 y 965), "voucher general" (fojas 593, 621, 643, 683, 809, 863, 882 y 964), "Reporte de voucher canje documentos letras por pagar" (fojas 642, 682, 808, 862, 881 y 963), y "Reporte de voucher bancos" (fojas 641, 681, 807, 861, 880 y 962), son documentos internos relacionados con la cancelación de los referidos comprobantes de pago, sin embargo, no resultan suficientes para acreditar que el servicio detallado en las facturas reparadas hayan sido destinados a la generación y/o mantenimiento de la renta gravada, por lo que la citada documentación no permite acreditar la causalidad del gasto; en que las constancias de depósito de detracciones (fojas 592, 620, 639, 679, 805, 859, 878 y 961), solo dan cuenta del cumplimiento de la obligación de efectuar el depósito previsto por las normas que regulan el sistema de detracciones, por lo que tal documento no acredita por sí solo que la causalidad de los servicios alquiler de bus observados.

Que en relación a los estados de cuenta bancaria (fojas 592, 640, 680, 806, 860, 879 y 961), cabe mencionar que da cuenta de movimientos en las cuentas bancarias de la recurrente, tales como, cargos y abonos, número de cheques cobrados o depositados, transferencias, retiros en ventanilla, fecha y monto de las operaciones, documentos que no sustentan de forma alguna que el traslado de los trabajadores como consecuencia de la prestación de los servicios alquiler de bus que se habrían contratado.

Que en cuanto al Libro de Inventarios y Balances, Libro Diario, Registro de Venta, Registro de Inventario Permanente Valorizado, Registro de Costos, Kárdex y Registro Auxiliar de Activos Fijos (fojas 37 a 85, 129 a 164, 171, 1491 y 1493), así como las respectivas constancias de presentación de registros contables electrónicos (fojas 1 a 36); cabe señalar que ello constituye información contable elaborada por la recurrente, y que únicamente daría cuenta del registro de las facturas de venta y compras realizadas, el ingreso y salida de dinero, así como la propiedad de los bienes que tiene la recurrente, por lo que la citada documentación no resulta suficiente para acreditar la causalidad del gasto.

Que del documento denominado Control de ingreso y salida de los días 6, 7, 8, 9, 10 y 11 de junio de 2016 correspondiente a la **Semana 23** (fojas 2237 a 2470); los días 13, 14, 15, 16, 17 y 18 de junio de 2016 correspondiente a la **Semana 24** (fojas 2475 a 2698), los días 20, 21, 22, 23, 24, 25 y 26 de junio de 2016 correspondiente a la **Semana 25** (fojas 2699 a 2929); los días 17, 18, 19, 20, 21 y 22 de octubre de 2016 correspondiente a la **Semana 42** (fojas 1861 a 2231) y de los días 24, 25, 26, 27, 28, 29 y 30 de octubre de 2016 correspondiente a la **Semana 43** (fojas 1497 a 1859); se aprecia que contiene, entre otros, datos y firma correspondientes del personal contratado por la recurrente que habrían ingresado sus instalaciones, así como el horario de su ingreso y respectiva salida, siendo suscritos por el jefe de grupo, jefe de área y jefe de fundo; no obstante, dicha relación no permite establecer qué trabajadores habrían sido trasladados como consecuencia de la prestación del servicio de alquiler de buses que habría prestado el proveedor observado, debiendo agregarse que, en este caso, la Administración no ha cuestionado la existencia de los citados trabajadores, pues se cuestiona que el servicio de transporte contratado fue utilizado para el traslado de trabajadores que participan en actividades vinculadas en la generación y/o mantenimiento de la renta gravada.



Tribunal Fiscal

Nº 06979-5-2023

Que de los documentos denominados "Reporte de Transporte Fundo" del 30 de mayo a 4 de junio de 2016; de 6 al 25 de junio de 2016 y 24 de octubre a 29 de octubre de 2016 (fojas 3227 a 3238, 3246 a 3256, 3260 a 3265, y 3269 a 3274), se observa que contienen información referida a la fecha, la hora de salida y hora de llegada, las placas de las unidades de transporte así como el conductor, el origen, ruta y destino, así como la capacidad y el número de personal, debiendo precisarse que es un documento de carácter interno que si bien contiene datos respecto del control del servicio de transporte observado, no acredita quienes habrían sido los trabajadores que fueron trasladados; siendo además que en algunos días se observa que la citada proveedora habría realizado más de un servicio y que en de los servicios se consignó como punto de origen el Fundo y no Ciudad de Dios.

Que de otro lado, del documento denominado "Relación de trabajadores de las semanas 23, 24, 25, 42 y 43" (fojas 3190 a 3218), se aprecia que si bien la recurrente hace referencia de que constituye una muestra, contiene información respecto de las semanas 23, 24, 25, 42 y 43 que se consignan en la factura observada, empero, en ninguno de los casos, se consigna la ruta que refiere dicho comprobante de pago; sin perjuicio de ello, corresponde indicar que es una relación de trabajadores que contiene documento nacional de identidad, nombre completo, la ruta y semana, sin embargo, no permite establecer quienes habrían sido trasladados utilizando el servicio de transporte en las fechas que consignó el comprobante de pago observado; en consecuencia, tales documentos no acreditan la causalidad y/o destino de los servicios de transporte contenidos el comprobante de pago observado.

Que de la revisión del documento denominado "Relación de las Facturas por transporte de Personal – Reparadas por la SUNAT" (foja 3220), se aprecia que contiene un detalle de las facturas reparadas, el nombre del proveedor y su número de RUC, semana o mes, ruta/origen/destino, entre otros; sin embargo, dicho documento no acredita la causalidad y/o destino de los servicios de transporte contenidos en el comprobante de pago observado.

Que de la revisión de la copia del Volante de convocatoria de personal (foja 3277), y correos electrónicos de requerimiento de personal (foja 3219), se advierte que la recurrente requiere obreros para "*labores de planta y campo*" quienes debían presentarse en los paraderos de indica la referida convocatoria, mientras que, en el referido correo se realiza un requerimiento de personal respecto de las semanas 24, 25 y 26 para las actividades de deshoje, ajuste de carga, poda, entre otras; sin embargo, tales documentos no permiten sustentar que los trabajadores de la recurrente efectivamente habrían sido trasladados al lugar de operaciones de tales actividades utilizando el servicio de transporte al que se hace referencia en la factura reparada, debiéndose tener en cuenta que en este caso, la Administración no ha cuestionado la existencia de los citados trabajadores ni la necesidad de su contratación, sino que en virtud de lo dispuesto en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se cuestiona el destino de los servicios consignados en la factura observada en la generación y/o mantenimiento de la renta gravada.

Que de las imágenes adjuntadas por la recurrente (fojas 3682 a 3688, 3690, 3691 y 3693), referidas a un mapa, una carretera, buses estacionados y terrenos con plantaciones adyacentes, entre otros; y de los videos denominados "Video 1-Ingreso del personal", "Video 2- Ruta de entrada a DAVSAC", "Video 3-Recojo-Revisión-Subida y Salida", y "Video 4- Recojo de Personal y Salida de Planta", contenido en el soporte digital – Formato DVD (foja 4143), se observa: i) Respecto del "Video 1-Ingreso del personal", un bus del que descenden personas y otra persona en puerta de salida del bus realizando anotaciones, quien a su vez solicita el DNI de dichas personas y realiza un control de tales documentos de identificación; ii) Respecto del "Video 2- Ruta de entrada a DAVSAC", un vehículo transitando por una carretera; iii) Respecto del "Video 3- Recojo-Revisión-Subida y Salida", el interior de un bus vacío que transita hasta una ubicación donde se halla un grupo de persona que posteriormente se disponen a ingresar a un bus, asimismo, se aprecia únicamente la revisión de las pertenencias de las personas antes de ingresar al vehículo; iv) "Video 4- Recojo de Personal y Salida de Planta", una grabación desde el interior de un vehículo, desde el cual se visualizan sendos terrenos, personas al interior del vehículo y el ingreso de más personas al referido vehículo; no obstante, corresponde señalar que tanto las imágenes como los videos presentados no contienen elementos que permitan establecer la certeza de la fecha y hora en la que fueron obtenidos, ni se puede vincular al servicio detallado en la factura reparadas, además por sí solos, no permiten acreditar quienes habrían sido los trabajadores trasladados como consecuencia de la prestación del servicio de



Tribunal Fiscal

Nº 06979-5-2023

transporte que habría prestado el proveedor observado, y en consecuencia, no permite sustentar la vinculación de tales operaciones con la renta gravada.

Que en consecuencia, del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, se advierte que la recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar el destino y/o uso de los servicios detallados en las facturas reparadas en la generación de la renta gravada y/o mantenimiento de la fuente productora, por lo que no está acreditado que tales gastos cumplieran con el principio de causalidad; en consecuencia, procede mantener el reparo materia de análisis en este extremo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Comercializadora

Que de autos se aprecia que las Facturas N° _____, _____ y _____ (fojas 478, 495, 503 y 519), fueron emitidas por Comercializadora _____ a favor de la recurrente, por la compra de Humialga 200 LTR y Fertimar 5KG.

Que la recurrente a efecto de acreditar la causalidad de tal adquisición, presentó: (i) Copia del comprobante de pago y Registro de Compras correspondiente; (ii) Guías de remisión remitente¹⁵; (iii) Registro de Inventario Permanente Valorizado; (iv) Cotización; (v) Orden de compra; (vi) Documento denominados "Canje de documentos proveedor", "voucher general", "Reporte de voucher canje documentos letras por pagar", y, "Reporte de voucher bancos"; (vii) Estados de cuenta bancarias; (viii) Boletas de pago y PLAME; (ix) Libro de Inventarios y Balances, Libro Diario, Registro de Venta, Registro de Inventario Permanente Valorizado, Registro de Costos, Kárdex y Registro Auxiliar de Activos Fijos, así como las respectivas constancias de presentación de registros contables electrónicos; (x) Documentos informativos emitidos por Comercializadora _____; (xi) Notas de ingreso y Notas de Salida; (xii) Documento denominado Requisición de artículos; y, (xiii) Informe # 19 DAVSAC.

Que sobre el particular, cabe señalar que las facturas o comprobantes de pago, así como el Registro de Compras contenido en soporte digital – CD (foja 1493), no acreditan por sí solos que los respectivos desembolsos cumplan con el principio de causalidad, dado que resulta necesario contar con documentación adicional que sustente su relación con la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente, conforme con el criterio establecido en las Resoluciones N° 20928-4-2012 y 08714-5-2017.

Que de la revisión de las Guías de remisión remitente (fojas 494, 502 y 518), se aprecia un sello, firma, así como los datos de la persona que en representación de la recurrente habría efectuado la recepción de las adquisiciones realizadas; sin embargo, también se indicó como puntos de llegada, J. _____ 689 Barrio y la Calle _____ 1101, _____, no obstante que conforme lo señala la recurrente sus actividades se realizan en el Fundc _____ ubicado en el departamento de la Libertad, y aunque se consigna a la recurrente como destinataria, no se presentó guía de remisión transportista correspondiente al transportista _____ que sustente el traslado de las adquisiciones realizadas, además de no haberse consignado los datos de la unidad de transporte; en la Guía de Remisión N° _____ se consignó como fecha de emisión e inicio de traslado el 7 de enero de 2016, mientras que la Factura N° _____ fue emitida el 15 de enero de 2016; en ese sentido, los citados documentos no acreditan que los bienes contenidos en las facturas observadas hayan sido destinados a la generación y/o mantenimiento de la fuente productora de la recurrente al no haberse acreditado su traslado y recepción de éstos en la zona donde la recurrente realiza sus actividades.

Que asimismo, la recurrente presentó los documentos internos denominados Notas de ingreso (fojas 2939, 2955, 2965 y 2990), los cuales fueron utilizados para el registro de ingresos en el Registro de Inventario Permanente Valorizado (129 a 161), documentos que junto con las Notas de Salida (fojas 2935 a 2938, 2951 a 2954, 2960 a 2964 y 2984 a 2989) acreditan el movimiento de su almacén, así como las fechas de ingreso y salida de la "I _____" y " _____" adquiridos de la proveedora observada; sin embargo, corresponde señalar que son documentos elaborados por la recurrente que no permiten establecer cuál habría sido el destino de tales productos, o a qué área habría sido destinada, puesto que

¹⁵ Corresponde señalar que la recurrente no presentó la guía de remisión correspondiente a la Factura N° _____.