

Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

EXPEDIENTE N° : 8485-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 15 de diciembre de 2023

VISTA la apelación interpuesta por _____, con RUC N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 12 de abril de 2017, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____, giradas por el Impuesto General a las Ventas de marzo a agosto de 2014, y las Resoluciones de Multa N° _____ y _____, emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que como antecedente se tiene que mediante Carta N° _____ SUNAT y Requerimiento N° _____, de fojas 1066 a 1069 y 1073, notificados el 15 de octubre de 2014, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial¹ por el Impuesto General a las Ventas de marzo a agosto 2014, como consecuencia del cual emitió las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____, por el Impuesto General a las Ventas de marzo a agosto de 2014, y las Resoluciones de Multa N° _____ y _____, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, que obran de fojas 1736 a 1773.

Que contra los citados valores, el 18 de agosto de 2015, la recurrente formuló recurso de reclamación, que obra de fojas 1370 a 1419, siendo que, mediante la Resolución de Intendencia N° _____ de fojas 1570 a 1582, la Administración declaró nulas las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____ y las Resoluciones de Multa N° _____ y _____.

Que ahora bien, al haberse declarado la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____ y las Resoluciones de Multa N° _____ y _____, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de marzo a agosto de 2014 y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, la fiscalización de dicho tributo y períodos no concluyó, en los términos señalados por el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF², dado que los mencionados valores nunca surtieron efectos, al haber sido declarados nulos, encontrándose facultada la Administración para continuar con el procedimiento de fiscalización relativo a dicho tributo y períodos.

Que en ese sentido, la Administración continuó con el citado procedimiento de fiscalización, como consecuencia del cual emitió las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____ de fojas 1814 a 1847, por el Impuesto General a las Ventas de marzo a agosto de 2014, y las Resoluciones de Multa N° _____ y _____, de fojas 1810 a 1813, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas al mencionado tributo de los períodos marzo y junio de 2014.

¹ Indicando como elemento del tributo a fiscalizar al crédito fiscal de adquisiciones y compras, y como aspecto del contenido del elemento a fiscalizar a las operaciones de compras y adquisiciones.

² Según el cual, el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Que teniendo en cuenta lo expuesto corresponde determinar si los valores impugnados han sido emitidos de acuerdo a ley, no obstante, previamente corresponde emitir pronunciamiento en cuanto a las nulidades invocadas por la recurrente.

I. NULIDADES Y MEDIOS PROBATORIOS EXTEMPORÁNEOS

Que la recurrente señala que las resoluciones de determinación devienen en nulas al haberse incorporado nuevos argumentos de sustento al reparo al crédito fiscal del Impuesto General a la Ventas de marzo de 2014, relacionado con la Factura N° , emitida por la Empresa Comunal de Servicios Múltiples Yauli, desconociendo así lo resuelto mediante la Resolución de Intendencia N° , que declaró únicamente la nulidad de los valores originalmente emitidos y no así de lo actuado durante el procedimiento de fiscalización, siendo que, la Administración al emitir las nuevas resoluciones de determinación únicamente debió recoger las conclusiones ya esgrimidas en el Resultado del Requerimiento N° , emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, lo que no ocurrió. Al respecto, explica que el estado de las cosas debió reponerse al que se tenía antes de la emisión de los actos nulos, y en esa medida, correspondía que se emitieran las resoluciones de determinación y de multa por el reparo subsistente y en función al resultado del referido requerimiento; lo que no ocurrió, toda vez que, se incorporaron 11 páginas con nuevos argumentos de sustento vinculados al reparo en mención, actuación que resulta irregular y carece de sustento legal, lo que a su vez le impidió ejercer debidamente su derecho de defensa, prescindiendo así del procedimiento legalmente establecido. Añade que, respecto de los argumentos incorporados en los valores impugnados, no tuvo la oportunidad de desvirtuarlos ni defenderse, ya que, en ningún momento, previo a la emisión de dichos actos, ni en el Resultado del Requerimiento N° , fueron puestos en su conocimiento.

Que en relación con lo antes descrito, expone que la Administración incurre en una abierta vulneración al derecho de defensa, si una vez concluida la fiscalización emite una resolución en la que se determina un reparo cuyo concepto o sustento no figura en los requerimientos ni resultados que lo avalan, pese a encontrarse obligada a informar al contribuyente de forma previa y oportuna de todas las acotaciones que se le formulan, a fin de darle la oportunidad de absolverlas, siendo que lo contrario lo dejaría en indefensión, actuación que resulta ilegal y arbitraria, ya que no puede pretenderse que ejerza su derecho de defensa recién al notificarse las resoluciones de determinación, las mismas que a dicha fecha ya se encontrarían viciadas de nulidad insubsanable. Cita al respecto a las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 807-2-99 y 1060-3-97.

Que añade que el requerimiento emitido en virtud de lo establecido en el artículo 75 del Código Tributario, debe contener todos los reparos y observaciones formuladas por la Administración durante el procedimiento de fiscalización, las cuales constaran en los valores, en esa medida, no pueden existir otros reparos ni argumentos de sustento, ya que dicha norma obliga al ente fiscalizador a comunicar todas y cada una de las acotaciones, debiendo para ello indicar claramente el sustento de los reparos. Cita la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04916-10-2015.

Que agrega que en la fiscalización que originó los reparos subsistentes, por las sumas de S/ 75 789,00 y S/ 2 860 257,00, se discutía principalmente el atropello por parte de la Administración al pretender desconocerle el crédito fiscal de períodos anteriores desde el año 2004, habiendo tenido que recopilar abundante documentación de más de 10 años de compras por el monto de S/ 8 374 719,00.

Que por otro lado, señala que antes de emitidas las resoluciones de determinación y de multa impugnadas, proporcionó información adicional a efecto de levantar la observación vinculada a las operaciones efectuadas con Consorcio Toromocho, no obstante, aquella no fue evaluada ni mencionada en los anexos de tales valores, por lo que estos últimos devienen en nulos. Al respecto explica que el 18 de junio de 2015 fue notificada con el Resultado del Requerimiento N° , emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, mediante el cual la Administración le comunicó sus conclusiones, siendo que el 2 de julio de 2015, encontrándose aun abierto el procedimiento de fiscalización, mediante el Expediente N° 000-TI0002-2015-00457014, formuló sus aclaraciones y presentó documentación, las mismas que no fueron valoradas en las resoluciones de determinación, pese a que fueron proporcionadas antes de que culmine



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

el procedimiento de fiscalización, lo que ocurre recién con la notificación de los valores, de conformidad con lo establecido por el artículo 75 del citado código y el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT. Asimismo, cita la Resolución del Tribunal Fiscal N° 14610-8-2013 e indica que la Administración, en la resolución apelada, de manera deliberada la ha obviado y apartado del criterio establecido en aquella.

Que refiere que la Administración, de modo ilegal y arbitrario, considera que la información presentada con posterioridad al plazo otorgado en el Requerimiento N° _____ no debía ser merituada en etapa de fiscalización, no obstante, correspondía, en todo caso, que aquella sea evaluada en instancia de reclamación, lo que no hizo, pese a que la documentación proporcionada resulta útil para corroborar la fehaciencia de los conceptos reparados vinculados a su proveedor _____, no resultándole aplicable la restricción establecida por el artículo 141 del Código Tributario, en la medida que las pruebas fueron presentadas antes que culmine el procedimiento de fiscalización, aun cuando estas fueron proporcionadas luego del cierre del requerimiento emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario. En ese sentido, bajo tales argumentos, deduce la nulidad de la resolución apelada.

Que arguye que los medios probatorios presentados el 2 de julio de 2015 con el Expediente N° 000-TI0002-2015-00457014, no califican como extemporáneos, ya que aquellos no fueron requeridos expresamente por la Administración, dada la poca claridad con la que se le solicitó que proporcionara la información sustentatoria, no pudiendo ejercer adecuada y oportunamente su derecho de defensa ni determinar con exactitud los documentos que debía proveer.

Que indica que las observaciones de la Administración, en cuanto al reparo vinculado a las operaciones efectuadas con Consorcio Toromocho, fueron variando durante el procedimiento de fiscalización, de modo tal que constituye una modificación del sustento del reparo, lo que implica una vulneración a su derecho de defensa y al debido procedimiento. Al respecto, explica que mediante el Requerimiento N° _____, la Administración le solicitó que sustentara por escrito la naturaleza y tratamiento tributario de más de 85 comprobantes de pago, los cuales sumaban aproximadamente US\$ 123 000 000,00, siendo que, en el resultado del citado requerimiento indicó que la documentación que había presentado no resultaba suficiente para el reconocimiento de las bonificaciones acordadas, ya que los "Contract Change Order" hacían referencia a que el pago de aquellas estaba condicionado a la presentación de informes, reportes y documentación de respaldo de los importes previstos en cada uno, no obstante, posteriormente, en el Resultado del Requerimiento N° _____, emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, señaló que no había demostrado que los "Change Order" habrían sido efectivamente pagados a los trabajadores por parte del contratista, y finalmente, en el Anexo N° 10 a las resoluciones de determinación impugnadas, observó que no se acreditó el referido pago al no haberse proporcionado documento alguno en el que obre la firma del trabajador en señal de recepción.

Que alega que, por las razones glosadas en el párrafo anterior, no pudo ejercer adecuadamente su derecho de defensa, por lo que solicitó a la Administración que admitiera y merituará los medios probatorios presentados con posterioridad al cierre del requerimiento emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, no obstante, no lo hizo, por ello, solicita que sean meritutados por este Tribunal, considerando que, según su jurisprudencia, los requerimientos no pueden ser genéricos ni ambiguos. Cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 941-1-2006, 982-4-2013, 08587-5-2015 y 4916-10-2015.

Que mediante escrito ampliatorio, de fojas 2359 a 2367, la recurrente indica que considerando la modificación de los artículos 141 y 148 de Código Tributario, efectuada mediante el Decreto Legislativo N° 1421, y toda vez que las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____, fueron emitidas por saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de marzo a agosto de 2014, esto es, sin deuda alguna, corresponde que este Tribunal meritúe los medios de prueba presentados el 2 de julio de 2015 con el Expediente N° 000-TI0002-2015-00457014. En cuanto a la aplicación de las modificaciones establecidas en el Decreto Legislativo N° 1421, cita a la Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0002-2006-AI/TC y las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 09789-4-2017 y 01986-4-2019.

Que por su parte, la Administración refiere que el órgano acotador no ha vulnerado el derecho de defensa de la recurrente en la fundamentación de las resoluciones impugnadas, ya que, durante el procedimiento



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

de fiscalización siempre dejó constancia que habiendo efectuado el análisis de la documentación presentada no correspondía reconocer el crédito fiscal sustentado con la Factura N° , al haberse determinado que no existía obligación de la recurrente para realizar labores de mantenimiento en la ciudad Nueva Morococha, toda vez que las viviendas ya se habían transferido a los pobladores, siendo que, en dicha instancia, se le otorgó la oportunidad de esgrimir todos los argumentos pertinentes a fin de desvirtuar la observación formulada, así como de presentar la documentación que considerara pertinente a fin de sustentar la deducción de los servicios en cuestión.

Que indica que los elementos probatorios presentados por la recurrente mediante el escrito ingresado con el Expediente N° 000-TI0002-2015-00457014, resultaron pruebas extemporáneas, por lo que no correspondían ser meritadas, al haber sido presentadas con posterioridad al plazo otorgado en el Requerimiento N° , emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario. Añade que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 14610-8-2013, citada por la recurrente, como medio de defensa, no resulta aplicable al caso de autos, ya que dicho pronunciamiento no considera la sustitución del último párrafo del artículo 75 del Código Tributario, efectuado mediante el Decreto Legislativo N° 953.

Que refiere que para se actúen los medios probatorios presentados extemporáneamente en el procedimiento de fiscalización, la recurrente debe acreditar lo establecido en el artículo 141 del Código Tributario, no obstante, no ha cumplido con ninguna de las condiciones establecidas en aquel, por lo que no corresponde evaluar dicha documentación en instancia de reclamación.

Que al respecto, cabe señalar que de acuerdo con el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa. Agrega que la fiscalización que realice la SUNAT podrá ser definitiva o parcial.

Que el artículo 75 del citado código dispone que una vez concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso. Agrega que previamente a la emisión de las resoluciones antes mencionadas, la Administración podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique. En estos casos, dentro del plazo que la Administración establezca en dicha comunicación, el que no podrá ser menor a tres (3) días hábiles, el contribuyente o responsable podrá presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados, debidamente sustentadas, a efecto que la Administración las considere, de ser el caso. Añade que la documentación que se presente luego de transcurrido el mencionado plazo no será meritada en el proceso de fiscalización o verificación.

Que según el artículo 76 del mismo código, la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Que por su parte, el inciso e) del artículo I del Título Preliminar del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, señala que se entiende por procedimiento de fiscalización al procedimiento de fiscalización parcial o definitiva mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria o de parte, uno o algunos de los elementos de esta, incluyendo la obligación tributaria aduanera, así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la resolución de determinación y de ser el caso, de las resoluciones de multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento.

Que el artículo 1 del anotado reglamento señala que el procedimiento de fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al sujeto fiscalizado de la carta que presenta al agente fiscalizador y el



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

primer requerimiento. De notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efectos la notificación del último documento.

Que el artículo 4 del citado reglamento señala que mediante el requerimiento se solicita al sujeto fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios. Agrega que también será utilizado para: a) Solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización; o, b) Comunicar, de ser el caso, las conclusiones del procedimiento de fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en este, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 75 del Código Tributario.

Que asimismo, el artículo 9 del referido reglamento, con anterioridad a la modificación dispuesta por el Decreto Supremo N° 049-2016-EF³, indica que la comunicación de las conclusiones del procedimiento de fiscalización, prevista en el artículo 75 del Código Tributario, se efectuará a través de un requerimiento. Añade que dicho requerimiento será cerrado una vez vencido el plazo consignado en él.

Que el artículo 10 del mencionado reglamento prescribe que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Que de otro lado, el primer párrafo del artículo 141 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, aplicable al caso de autos, indicaba que no se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el proceso de verificación o fiscalización no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario 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 u otra garantía por dicho monto, actualizada hasta por 9 meses o 12 meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11160-8-2014, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, se estableció el siguiente criterio:

“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 el artículo 141 del citado código, modificado por el Decreto Legislativo N° 1421, establece que no se admite como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el proceso de verificación o fiscalización no ha sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor

³ Publicado el 20 de marzo de 2016.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

tributario 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 u otra garantía por dicho monto que la Administración establezca por resolución de superintendencia, actualizada hasta por 9 meses o 12 meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia o 20 días hábiles tratándose de la reclamación de resoluciones de multa que sustituyan a aquellas que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, posteriores de la fecha de la interposición de la reclamación. Lo antes señalado no es aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas, la presentación de carta fianza, o que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa.

Que asimismo, según lo dispuesto por el artículo 148 del anotado código, modificado por el Decreto Legislativo N° 1421, no se admite como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario. Sin embargo, dicho órgano resolutor debe admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa. Asimismo, el Tribunal Fiscal debe aceptarlas cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, el cual debe encontrarse actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizado hasta por 12 meses, o 18 meses tratándose de la apelación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de normas de precios de transferencia, o 20 días hábiles tratándose de apelación de resoluciones que resuelven reclamaciones contra resoluciones de multa que sustituyan a aquellas que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficinas de profesionales independientes; posteriores a la fecha de interposición de la apelación. Lo señalado en este párrafo no es aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa.

Que al respecto, es del caso indicar que conforme se ha mencionado previamente, mediante Carta N° 140011447260-01 SUNAT y Requerimiento N° _____ de fojas 1066 a 1069 y 1073, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial por el Impuesto General a las Ventas de marzo a agosto 2014, como consecuencia del cual emitió las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____ y las Resoluciones de Multa N° _____ y _____, de fojas 1736 a 1773, siendo que, mediante la Resolución de Intendencia N° _____, de fojas 1570 a 1582, la Administración las declaró nulas, habiendo posteriormente emitido las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____, de fojas 1814 a 1847, y las Resoluciones de Multa N° _____ y _____, de fojas 1810 a 1813, materia de controversia en autos.

Que durante el procedimiento de fiscalización, la Administración emitió el Requerimiento N° _____, de foja 1045, mediante el cual solicitó a la recurrente, entre otros, que sustentara, adjuntando la documentación pertinente, la naturaleza y tratamiento tributario de las operaciones contenidas en las Facturas N° _____ (emitida por Empresa Comunal de Servicios Múltiples Yauli), _____ y _____ (emitidas por Consorcio Toromocho), y que presentara la documentación sustentatoria que acreditara la causalidad, fehaciencia y realidad de las mismas, siendo que, mediante el punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° _____, de fojas 1007 a 1009, formuló observaciones al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo y junio de 2014 sustentado con dichos comprobantes de pago, al considerar, conforme se aprecia del detalle del Anexo N° 2 al citado resultado, de fojas 1005 y 1006, que las operaciones contenidas en aquellos no calificaban como gasto al no ser causales (respecto de la Factura N° _____), y no estar debidamente sustentadas (respecto de las Facturas N° _____ y _____).



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Que mediante el Requerimiento N° _____, de fojas 475 a 477, emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que proporcionara sus descargos a las observaciones formuladas mediante, entre otros, el punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° _____, relacionadas a las facturas antes mencionadas; lo que debía ser cumplido por la recurrente el 5 de junio de 2015.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó, el 5 de junio de 2015, el escrito que obra de fojas 463 a 474, esgrimiendo diversos argumentos vinculados a las observaciones formuladas por la Administración, asimismo proporcionó la documentación que obra de fojas 457 a 462. Igualmente, presentó documentación adicional cuyo cargo se aprecia a foja 455.

Que en el Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° _____, de fojas 431 a 446, notificado el 18 de junio de 2015⁴, de foja 447, la Administración dio cuenta del escrito y la documentación proporcionada por la recurrente el 5 de junio de 2015, y mantuvo las observaciones al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo y junio de 2014, vinculadas a las Facturas N° _____, y _____.

Que posteriormente, el 2 de julio de 2015, mediante escrito de fojas 1269 a 1283, ingresado con el Expediente N° 000-TI0002-2015-457014-3, la recurrente formuló diversos argumentos en relación con lo señalado por la Administración en el Resultado del Requerimiento N° _____, respecto de las observaciones al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo y junio de 2014, vinculadas a las Facturas N° _____, _____ y _____, y presentó la documentación que obra de fojas 1081 a 1268.

Que ahora bien, como consecuencia del mencionado procedimiento de fiscalización, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____, de fojas 1814 a 1847, giradas por el Impuesto General a las Ventas de marzo a agosto de 2014, notificadas el 19 de julio de 2016⁵, por reparos al crédito fiscal por operaciones no causales y no sustentadas con documentación suficiente, vinculadas a las Facturas N° _____, _____ y _____ y arrastre del saldo a favor de periodos anteriores.

Que conforme se aprecia de lo actuado, contrariamente a lo que sostiene la recurrente, en el procedimiento de fiscalización se le requirió expresamente que sustentara la deducción del crédito fiscal vinculado a los gastos observados, no apreciándose falta de claridad ni ambigüedad alguna al respecto, que impidiera ejercer adecuadamente su derecho de defensa en dicho procedimiento; debiendo añadirse, asimismo, que conforme con el criterio expuesto por este Tribunal en la Resolución N° 10231-2-2016, entre otras, no existe obligación por parte de la Administración de efectuar, en el curso de un procedimiento de fiscalización, requerimientos específicos de documentación o información, dado que no tiene forma de conocer con qué tipo y/o clase de medios probatorios cuentan los contribuyentes cuando pretenden acreditar sus operaciones, por lo que los requerimientos genéricos no violan disposición o norma alguna, encontrándose el contribuyente obligado a exhibir todo aquello que, según su posición, sustenta lo que le ha sido requerido. En ese sentido, no cabe amparar lo argumentado en este extremo por la recurrente.

Que ahora bien, conforme se ha indicado, mediante la resolución apelada, la Administración señaló que mediante el Requerimiento N° _____, emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario,

⁴ Mediante certificación de la negativa a la recepción por persona capaz en el domicilio fiscal de la recurrente, consignándose los datos de identificación y firma del encargado de la diligencia, conforme con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario, que dispone que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y que el acuse de recibo debe contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, (iii) Número de documento que se notifica, (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

⁵ Mediante acuse de recibo en el domicilio fiscal de la recurrente, consignándose el nombre y firma de la persona con quien se entendió la diligencia en cada caso, de fojas 1946 a 1951, conforme con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

comunicó a la recurrente sus observaciones, otorgándole un plazo que vencía el 5 de junio de 2015 para que presentara sus descargos, el mismo que constituía un límite temporal de actuación probatoria, por tal motivo, las pruebas presentadas el 2 de julio de 2015 calificaban como extemporáneas, por lo que no correspondía que fueran meritadas durante el procedimiento de fiscalización.

Que en efecto, se encuentra arreglado a ley que en el procedimiento de fiscalización la Administración no meritara la documentación sobre las observaciones formuladas en dicho procedimiento, que la recurrente presentó con posterioridad al plazo otorgado mediante el Requerimiento N° , por lo que no corresponde amparar la nulidad invocada por la recurrente referida a que en las resoluciones de determinación impugnadas la Administración debía evaluar la documentación presentada el 2 de julio de 2015⁶, toda vez que de acuerdo con lo regulado expresamente por el artículo 75 en mención, la documentación que se presente ante la Administración luego de transcurrido el mencionado plazo no será meritada en el procedimiento de fiscalización, la que incluye tanto los escritos de descargos a las observaciones comunicadas, como los medios de prueba que los sustenten, por lo que no se advierte vulneración alguna a sus derechos al debido procedimiento y de defensa, ni la indefensión alegada.

Que ahora bien, mediante la resolución apelada, materia de autos, de fojas 2059 y 2060/vuelta, la Administración señaló que no correspondía que la documentación presentada por la recurrente mediante el referido escrito de 2 de julio de 2015 fuera valorada en instancia de reclamación, de conformidad con lo establecido por el artículo 141 del Código Tributario.

Que en efecto, no procedía que la documentación presentada en instancia de reclamación fuera meritada en esta última etapa, al no haberse acreditado los supuestos de excepción previstos por el artículo 141 del Código Tributario vigente en tal oportunidad, en concordancia con la Resolución N° 11160-8-2014 antes citada, siendo que, las Resoluciones de Determinación N° a , no contenían deuda a pagar. En ese sentido, no procede amparar la nulidad de la resolución apelada invocada por la recurrente, ni resultan aplicables las resoluciones a que alude a tal fin.

Que ahora bien, mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2019-28 de 12 de agosto de 2019, que contiene "Criterios referidos a la admisión y evaluación de medios probatorios en el procedimiento contencioso tributario cuando no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado", se estableció que tratándose de actos administrativos en los que no se determine importe a pagar, los medios probatorios que fueron requeridos en etapa de fiscalización que no fueron presentados por el sujeto fiscalizado, que posteriormente fueron ofrecidos en etapa de reclamación, pero no fueron evaluados por la Administración conforme con lo previsto por el artículo 141 del Código Tributario antes de la modificación prevista por el Decreto Legislativo N° 1421, y que posteriormente fueron ofrecidos en etapa de apelación, serán analizados por el Tribunal Fiscal⁷.

Que toda vez que las Resoluciones de Determinación N° a no establecen deuda a pagar, al haberse determinado saldo a favor, y a que la recurrente hace referencia a los mencionados medios probatorios en instancia de apelación, procede que este Tribunal los analice, de conformidad con lo dispuesto en la citada Acta de Reunión de Sala Plena.

Que sin perjuicio de lo antes mencionado, corresponde indicar que el criterio contenido en la resolución citada por la recurrente⁸, se refiere a casos en los cuales una vez proporcionada la documentación inclusive

⁶ En similar sentido, véanse las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 02995-3-2018 y 04874-4-2018.

⁷ El referido criterio resulta obligatorio para todos los vocales de este Tribunal conforme con el Acuerdo de Sala Plena N° 2002-10 de 17 de setiembre de 2002.

⁸ El criterio a que alude corresponde a la Resolución N° 14610-8-2013, en la que se indicó lo siguiente: "Que reiteradas resoluciones de este Tribunal, como es el caso de las Resoluciones N° 01801-5-2009 y 09725-5-2004, han dejado establecido que el cierre de uno o varios requerimientos no implica el fin de la fiscalización, sino que este procedimiento solo concluye con la emisión y notificación del acto administrativo que contiene la determinación de la obligación tributaria, es así que se ha considerado válido que la propia Administración, como consecuencia del análisis o evaluación de la documentación requerida y/o presentada y/o exhibida en los requerimientos cerrados, pueda requerir nueva información o documentación para completar la solicitada dentro de la fiscalización, incluso con posterioridad al cierre del requerimiento emitido en virtud del citado artículo 75° del Código Tributario, como ocurrió en el caso a que se refirió la Resolución N° 2102-4-2010, entre otras".



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

a consecuencia del artículo 75 del Código Tributario, la Administración puede requerir nueva documentación o información de considerarlo necesario, pero de modo alguno llega a afirmar que una vez cerrado el requerimiento del artículo 75 del aludido código, la Administración se encuentre obligada a evaluar la documentación presentada posteriormente sobre las observaciones efectuadas en el procedimiento de fiscalización y señaladas en el aludido requerimiento emitido sobre la base del artículo antes indicado⁹, por lo que no resulta atendible lo argumentado por la recurrente al respecto.

Que de otro lado, en relación con los argumentos de la recurrente referidos a que las resoluciones de determinación impugnadas incluyen, incorporan y modifican las observaciones efectuadas durante el procedimiento de fiscalización, siendo que, los reparos formulados mediante tales valores no recogerían ni se sustentarían en las conclusiones a las que se arribó en los Resultados de los Requerimientos N° y , lo que vulneraría sus derechos; cabe indicar que tales argumentos serán analizados en los acápites que se desarrollarán a continuación, en los que se evaluarán cada una de las acotaciones contenidas en dichos valores.

II. RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N° _____ A

Que del Anexo N° 2 de las Resoluciones de Determinación N° y de foja 1840, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de marzo y junio de 2014, se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal de dicho tributo y períodos por operaciones no causales y no sustentadas con documentación suficiente, por las sumas de S/ 75 789,00 y S/ 2 860 257,00, respectivamente.

Que asimismo, del Anexo N° 1 de las Resoluciones de Determinación N° a , de foja 1841, se advierte que observó el saldo a favor a favor del período anterior declarado por la recurrente, correspondiente al Impuesto General a las Ventas de abril a agosto de 2014, como consecuencia de los reparos al crédito fiscal antes mencionados, vinculados a los períodos de marzo y junio de 2014.

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 N° 1116, solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades 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 con 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 con el procedimiento que para tal efecto establezca el reglamento; y, b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que de conformidad con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 06915-3-2010 y 02791-5-2010, entre otras, para que un gasto sea deducible para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta, 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° 05582-5-2002, este Tribunal estableció que no basta para sustentar el gasto que exista un comprobante de pago registrado, sino que bajo el principio de causalidad, este debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla. Adicionalmente, en la Resolución N° 06072-

⁹ Tal como se ha señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01610-8-2019.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

5-2003 se ha señalado 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 por lo tanto, de acuerdo con lo interpretado por este Tribunal, a fin que un gasto cumpla con el principio de causalidad, no solo se debe indicar cuál sería la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, sino que además resulta necesario que la causalidad se encuentre acreditada con la documentación correspondiente, tal como se ha señalado en la Resolución N° 10224-8-2014.

Que a su vez, mediante Resolución N° 04831-9-2012, se ha establecido que la carga de la prueba recae en el contribuyente, por lo que es a este a quien corresponde acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta a efecto de la deducción de un gasto de naturaleza tributaria, con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza.

1. Crédito fiscal que no cumple con el principio de causalidad (S/ 75 789,00)

Que la recurrente manifiesta que el reparo que asciende a S/ 75 789,00, está relacionado con diversos servicios que pagó a la [redacted] por los trabajos realizados en un predio que era de su titularidad en el periodo materia de controversia, por lo que en su calidad de propietario estaba plenamente facultado a asumir los servicios de mantenimiento de dicho bien.

Que señala que, como se puede advertir del Estudio de Impacto Ambiental del Proyecto [redacted] los Contratos de Opción de Transferencia de Concesiones Mineras y sus Adendas y de Transferencia del Proyecto [redacted] y el Convenio Marco suscrito con la Presidencia del Consejo de Ministros, se obligó a construir la ciudad [redacted] vía donación, [redacted] la propiedad de los inmuebles levantados en aquella, siendo dicha entidad la encargada de traspasar tales bienes a los beneficiarios finales, no obstante, hasta el 31 de diciembre de 2014 no ocurrió dicha transferencia de propiedad, motivo por el cual se encontraba obligada a contratar los servicios de mantenimiento, obras civiles menores, construcción de cunetas, accesos, plataformas, entre otros, a efecto de mantenerla en perfecto estado, ya que de lo contrario se habría presumido, equivocadamente, que incumplió con sus obligaciones. lo que ocasionaría un impacto social negativo poniendo en riesgo la realización y continuidad del Proyecto [redacted] Al respecto, hace referencia a la Ley N° 30081 y a su reglamento, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 016-2014-VIVIENDA.

Que refiere que en el procedimiento de fiscalización del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2012, la Administración levantó este tipo de observaciones relacionadas a tales operaciones, al haber verificado que la ciudad [redacted] no había sido transferida, y por lo tanto tenía el deber de velar por su conservación. habiéndose incluso evaluado una factura similar a la que es materia de reparo, emitida por la [redacted]

Que sostiene que tanto el estudio de impacto ambiental como los informes oficiales emitidos por el Estado Peruano, reflejan la obligación que tenía de llevar a cabo el reasentamiento de los pobladores que vivían en el pueblo de [redacted] siendo que dicho compromiso no concluyó con la mudanza a la ciudad de [redacted]. Explica que en el mencionado estudio así como en su resumen ejecutivo, publicados en su página web, se puede apreciar que el reasentamiento tuvo 5 etapas las cuales fueron: desarrollo de estudios, diálogo y planeamiento (año 2009), aprobación de permisos (años 2009 y 2010), construcción de [redacted] (años 2010 y 2011), mudanza [redacted] (año 2012) y [redacted] (años 2012, 2013 y 2014), siendo que, respecto de esta última se estableció que su objetivo era lograr la restitución de los medios de vida de la población [redacted] identificando problemas y situaciones, así como priorizando las necesidades que se evidencien.

[redacted] por lo que el desembolso efectuado cumple plenamente con el principio de causalidad, y en esa medida, el crédito fiscal vinculado al mismo debe ser aceptado tributariamente.

Que indica que mediante las actas suscritas con los pobladores buscó entregarles la posesión de las viviendas a los beneficiarios del reasentamiento poblacional de Morococha, siendo que hasta que no se



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

realice la transferencia de propiedad formal y definitiva de toda la ciudad, incluyendo las instituciones públicas y equipamiento urbano, lo que ocurrió en el año 2015 realizada al Estado Peruano representado por tenía la obligación de asumir los gastos de preservación de la misma. Añade que, mediante la Carta N° de 15 de febrero de 2013, la Gerencia Municipal de la reconoció que el lugar en el que se sitúa la nueva ciudad era y. Agrega que dicha obligación de mantener en buen estado la citada ciudad emana del artículo 3 del Reglamento de la Ley N° 30081.

Que alega que el concepto observado no es una dádiva o un acto de liberalidad, concepto que comprende distribuir generosamente algo sin esperar nada a cambio, sino, por el contrario, corresponde al cumplimiento de un compromiso asumido con el Estado Peruano para el desarrollo lo que le generaría renta gravada. Resalta que el cuestionamiento al gasto reparado únicamente corresponde a la causalidad del gasto y no así a su fehaciencia. Cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 07791-8-2014, 16591-3-2010, 02675-5-2007 y 02876-1-2014.

Que mediante escrito de alegatos, reitera sus argumentos e indica que el compromiso de preservación de la surge del Estudio de Impacto Ambiental y de su resumen ejecutivo, en los que se puede observar que el proceso de reasentamiento constó de 5 etapas, siendo que los gastos objeto de reparo se encuentran contemplados, específicamente, en la quinta etapa denominada "Rehabilitación y Desarrollo Local", ya que una vez producida la mudanza de los habitantes a la se continuaría mínimamente por 2 años, con la rehabilitación y desarrollo de la ciudad para poder posteriormente transferirla a

Que agrega que la posición de la Administración en relación a que con las "Actas de entrega y recepción de predios" se habría efectuado una transferencia de propiedad, ha sido descartada y dejada sin efecto por este Tribunal en la Resolución N° 02373-3-2023, al haberse levantado el reparo formulado por la Administración.

Que por su parte, la Administración indica que del análisis de la documentación proporcionada por la recurrente, observó que aquella no se encontraba obligada a efectuar los gastos contenidos en la factura reparada, toda vez que el Convenio Marco y el Estudio de Impacto Ambiental no contenían ninguna obligación respecto al mantenimiento de la nueva ciudad después de la entrega de las viviendas a los residentes y no residentes de la ciudad de Morocha, por lo que aquellos no resultan causales: en esa medida, mantuvo el reparo efectuado al crédito fiscal por gastos de mantenimiento de la Morococha pagados a la Empresa por S/ 75 789,00.

Que mediante escrito de alegatos, reitera que la documentación proporcionada por la recurrente no demuestra que se encontraba obligada a efectuar los gastos observados, no desprendiéndose obligación alguna en el convenio marco ni el estudio de impacto ambiental, vinculada al mantenimiento después de la entrega de las

Que de los Anexos N° 2 y 10 a la Resolución de Determinación N° , de fojas 1820 a 1832 y 1840, se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2014 vinculado con la Factura N° , emitida por por el importe de S/ 75 789,00, al considerar que no cumplía con el principio de causalidad, sustentándose en los Requerimientos N° y , y sus resultados.

Que al respecto, mediante el punto 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° , de foja 1045, la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, que respecto de la operación anotada en el Registro de Compras contenida en la Factura N° (emitida por), detallada en el Anexo N° 2 del citado requerimiento, de foja 1043, sustentara por escrito adjuntando la documentación pertinente, su naturaleza y tratamiento tributario, asimismo, que presentara documentación suficiente que acreditara su causalidad, entre otros.

Que en respuesta al citado requerimiento, mediante escrito de foja 1029, la recurrente indicó que cumplía con presentar la documentación respectiva.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 y el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° , de fojas 1006 y 1009, la Administración indicó que la operación contenida en la Factura N° , emitida por no calificaba como gasto, al no tener naturaleza causal, en la medida que la recurrente no se encontraba obligada a asumir el desembolso por el servicio de mantenimiento, obras civiles menores, construcción de cunetas, entre otros, en la nueva ciudad de Morococha, siendo que, según el estudio de impacto ambiental, su compromiso fue únicamente la construcción de dicha ciudad, así como el tránsito de la población a la misma, y no así su mantenimiento.

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° , de foja 475, emitido conforme con el artículo 75 del Código Tributario, la Administración puso en conocimiento de la recurrente la observación efectuada en el Resultado del Requerimiento N° , referida a la Factura N° , a efecto que presentara los descargos correspondientes.

Que en respuesta al citado requerimiento, mediante escrito de fojas 471 a 473, la recurrente indicó que a fin de cumplir con el compromiso previsto con el Estado Peruano de construyó siendo que los inmuebles levantados en aquella serían donados en un futuro entidad del Estado, que una vez recibida la propiedad de dichos predios, se encargaría de transferirlos a los beneficiarios finales. Mencionó que aún era propietaria del predio en la lo que podía corroborarse en la Partida N° del Registro de en la que constaba que el indicado bien se encontraba registrado a su nombre, libre de cargas y gravámenes, el mismo que fue adquirido en virtud del contrato de compra venta celebrado con su anterior propietaria (); en ese sentido, al no haber ocurrido la transferencia de dicho bien se encontraba obligada a mantenerlo en perfecto estado, hasta cumplir con las obligaciones asumidas en el Estudio de Impacto Ambiental, el Contrato de Transferencia del Proyecto y el Convenio suscrito con la Presidencia del Consejo de Ministros, razón por la cual incurrió en el gasto observado.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° , de fojas 440 a 442, la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente en el escrito antes glosado, e indicó que mediante el Contrato de Transferencia de las , la recurrente, como parte del Proyecto se comprometió a llevar a cabo el traslado de la población , la cual, de conformidad con el Estudio de Impacto Ambiental y el Convenio Marco suscrito con la Presidencia del Consejo de Ministros, se obligó a construir íntegramente; la misma que fue recepcionada del contratista () el 31 de octubre de 2012, según se da cuenta en el "Acta Final a la Orden de Trabajo ", habiendo la recurrente dejado constancia que dicha ciudad (según la Orden de Trabajo) comprendía la construcción de redes sanitarias, reservorio y captación, edificaciones llamadas de equipamiento urbano y obras de paisajismo, en la ciudad de , ubicada en la distrito de , provincia de departamento y que la culminación de dichos trabajos se encontraban conforme con los planos y especificaciones del contrato.

Que añadió, que no es correcta la afirmación de la recurrente en cuanto a que aún era propietaria de la nueva ciudad de Morococha, toda vez que, de acuerdo con el "Listado de Beneficiario a Vivienda" y las "Actas de Entrega de Recepción de Vivienda er ", a marzo de 2014, ya había transferido el 89% de las unidades de vivienda construidas en dicha ciudad, dejando constancia en tales actas de las fechas en las que cada uno de los pobladores beneficiados efectuaron su mudanza a la nueva ciudad, quedado de tal forma perfeccionada la transferencia de propiedad, debiendo considerarse que el artículo 949 del Código Civil, establece que la transferencia de propiedad de un inmueble es consensual.

Que en esa medida, concluyó que el servicio contratado no constituía gasto para la recurrente conforme con lo dispuesto por el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que procedió a observar el crédito fiscal sustentado con la Factura N° , por la suma de S/ 75 789,00, al amparo del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Que ahora bien, de los Resultados de los Requerimientos N° y , antes glosados, se advierte que la Administración formuló la observación al crédito fiscal sustentado con la Factura N° , al considerar que los servicios de mantenimiento obras civiles menores, construcción de cunetas, entre otros, realizados en la ciudad , no cumplían con el principio de casualidad, en la medida que la recurrente no se encontraba obligada a asumir dicho desembolso. va que los únicos compromisos a los que se obligó mediante el Contrato de Transferencia de las suscrito con Activos , el Estudio de Impacto Ambiental y el Convenio Marco, fueron construir integralmente la referida ciudad y llevar a cabo el traslado de la población, lo que ocurrió el 31 de octubre de 2012, al haber recepcionado de su contratista el mencionado bien, siendo que, al mes de marzo de 2014, ya había transferido la propiedad del 89% de las unidades de vivienda construidas.

Que posteriormente, mediante escrito¹⁰ de fojas 1280 a 1283, la recurrente reiteró que para hacer efectivo el compromiso asumido ante el Estado Peruano, se obligó a donar los inmuebles construidos en la ciudad de , entidad que se encargaría de ejecutar la formalización de la propiedad y transferirla a los beneficiarios finales; siendo que las actas de entrega a las que hace referencia la Administración, no implican una transferencia de propiedad, ya que, no toda "entrega" es "en propiedad"; más aún cuando al 31 de diciembre de 2014 era propietaria del predio en la lo que puede verificarse de la Copia Literal de la Partida Electrónica N° . En ese sentido, consideró que tenía la obligación de realizar las labores necesarias para mantener y salvaguardar la nueva ciudad, caso contrario estaría incumpliendo con sus obligaciones asumidas con el Estado Peruano. Añadió que el "Acta Final a la Orden de Trabajo WO – 001", al que hace referencia la Administración, está relacionada a la entrega de obras que le hizo su contratista , documento que no tiene relevancia alguna con el gasto materia del presente reparo. Agregó que proporcionaba documentación adicional a efecto de sustentar la observación formulada.

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 10 a la resolución de determinación impugnada, de fojas 1820 a 1832, se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2014, sustentado con la Factura N° , al considerar que dicha operación no cumplía con el principio de causalidad. Al respecto, indicó, remitiéndose a los Requerimientos N° y y sus resultados, que la finalidad de construir la denominada ; fue el de la población de debido a que según las proyecciones a mediano plazo el desarrollo del proyecto alcanzaría a superponerse al área ocupada por dicha ciudad, en ese sentido, y toda vez que la legislación nacional obliga a establecer un área deshabitada de 500 metros alrededor de las zonas en las se realicen trabajos de perforación y voladura, la referida ciudad debía quedar desocupada durante el desarrollo de tales actividades, a fin de no comprometer la salud y seguridad de las personas. En esa medida, la construcción de dicha ciudad concluyó entre el 1 de julio y 31 de octubre de 2012, habiéndose dejado constancia en las actas de entrega final, suscritas por la recurrente y las empresas constructoras, que se habían culminado todos los trabajos, los cuales se encontraban conforme con los planos y especificaciones del contrato, siendo que, a partir del 31 de octubre de 2012, comenzó el traslado de la población y al mes de marzo de 2014 ya se había reasentado en el 89% de los beneficiarios (de las 915 familias, en los años 2012 y 2013 se mudaron 679 y 91 familias, respectivamente, y 44 familias entre los meses de enero a marzo de 2014). siendo que a dicho efecto, la recurrente suscribió las "Actas de Entrega de Recepción de Vivienda

Que asimismo, refirió que en las mencionadas actas se establecieron obligaciones recíprocas, evidenciándose la intención manifiesta de la recurrente de transferir la propiedad de la vivienda construida en la nueva ciudad al poblador beneficiario que las suscribía, ya que por un lado, la recurrente se comprometió a entregar el título de propiedad de las viviendas y, por el otro, los beneficiarios señalaron que realizarían todas las acciones que sean necesarias para que se "formalice" dicha transferencia de propiedad y reciban el "título de propiedad", en ese sentido a la fecha de suscritos tales documentos quedó perfeccionada la transferencia de propiedad, quedando pendiente únicamente, la formalización de dicho hecho, debiendo considerarse que el artículo 949 del Código Civil, establece que la transferencia de propiedad de un inmueble es consensual.

¹⁰ Ingresado con Expediente N° 000-TI0002-2015-457014-3.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Que en ese sentido, concluyó que toda vez que las obras de construcción fueron totalmente culminadas al 31 de diciembre de 2012, y que la compra de los predios a los pobladores beneficiarios se dio previo al traslado de estos a la nueva ciudad, debe entenderse que las obligaciones emanadas del Estudio de Impacto Ambiental y del Convenio Marco suscrito con la Presidencia del Consejo de Ministros, fueron satisfechas; por lo que no existía obligación alguna de parte de la recurrente de realizar los servicios de mantenimiento de la nueva ciudad de Morococha encargados a la Empresa

, pues la responsabilidad de ello cesó al término de la construcción de la misma y al haberse puesto a disposición de los beneficiarios cada una de las viviendas construidas en dicha nueva ciudad.

Que por lo tanto, observó que el desembolso efectuado con la Factura N° iba más allá del compromiso adquirido con el Estado, y no cumplía con el principio de causalidad. A su vez, añadió que la donación del terreno, sobre el cual se edificó la ciudad Nueva Morococha, no enerva el hecho de que previamente la recurrente transfirió la propiedad de las edificaciones construidas sobre aquel, por lo que lo señalado respecto a que estas continuaron bajo su propiedad hasta la fecha en que fue aceptada su donación por Cofopri, no se ajusta a la realidad. Al respecto, explicó que el bien objeto de donación fue el predio correspondiente al lote del terreno denominado "Pucará 1(Remanente)"; la finalidad de las normas tales como la Ley N° 30081, el Decreto Supremo N° 016-2014-VIVIENDA y la Resolución Ministerial N° 098-2015-VIVIENDA, fue la de lograr el saneamiento físico legal y titulación de la ciudad y la fecha de publicación de tales dispositivos legales fue posterior a la fecha en la que culminó la construcción de la ciudad y se efectuó la entrega de las viviendas a los pobladores beneficiados, de forma tal que al 15 de abril de 2015, fecha en la que se publicó la Resolución Ministerial N° 098-2015-VIVIENDA, ya se había reasentado el 93% de la población beneficiada. Agregó que la finalidad del saneamiento es únicamente la inscripción de la propiedad de los bienes en el registro respectivo, por lo que, la dación de las normas antes indicadas presupone la existencia de propietarios en la ciudad lo que confirma que la propiedad de las viviendas construidas fue transferida a los beneficiarios al momento de la suscripción de las "Actas de Entrega de Recepción de Vivienda".

Que conforme se puede advertir de la lectura del Anexo N° 10 de la resolución de determinación impugnada, de fojas 1820 a 1832, antes glosado, la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2014, sustentado con la Factura N° , emitida por Empresa ; al considerar que dicha operación no cumplía con el principio de causalidad, conclusión a la que igualmente arribó en los Resultados de los Requerimientos N° y que sustentan dicho valor; habiendo la Administración recogido las mismas conclusiones, esto es, que la entrega de dicha ciudad por parte de su contratista se efectuó en el año 2012 de conformidad con los planos y especificaciones aprobadas; y al mes de marzo de 2014 ya se había reasentado en la Nueva Ciudad el 89% de los beneficiarios, siendo que mediante las "Actas de Entrega de Recepción de Vivienda en se transfirió la propiedad de dichos bienes a los pobladores beneficiarios, considerando lo establecido por el artículo 949 del Código Civil.

Que en ese sentido, no se aprecia, como señala la recurrente, que el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2014, contenido en la Resolución de Determinación N° , vinculado a la Factura N° , emitida por la Empresa , no se sustente en las conclusiones a las que se arribó durante el procedimiento de fiscalización y que le fueron oportunamente comunicadas mediante los Resultados de los Requerimientos N° y , esto es, que a criterio de la Administración, la operación contenida en la citada factura no cumplía con el principio de causalidad, por lo que la ilegalidad y arbitrariedad alegada, así como la nulidad planteada por la recurrente, carecen de sustento.

Que asimismo, no se observa vulneración alguna a su derecho de defensa, ya que mediante la notificación de los Resultados de los Requerimientos N° y , la recurrente conoció plenamente la observación formulada por la Administración, así como los fundamentos que la amparan, apreciándose que con escrito presentado el 5 de junio de 2015, dio respuesta al requerimiento emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, de fojas 457 a 474, e incluso, posteriormente, el 2 de julio de 2015, mediante escrito de fojas 1269 a 1283, ingresado con el Expediente N° 000-TI0002-2015-457014-3,



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

formuló argumentos adicionales en respuesta al Resultado del Requerimiento N° , habiendo proporcionado documentación al respecto, cuyo contenido será analizado por esta instancia.

Que las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 807-2-99 y 1060-3-97, invocadas por la recurrente, versan sobre casos en los que se declaró la nulidad de las resoluciones de determinación impugnadas debido a que las observaciones no fueron comunicadas en el procedimiento de fiscalización, supuesto que no es el de autos, por lo que no resultan aplicables.

Que a su vez, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04916-10-2015, citada por la recurrente, está referida a un caso en el que con anterioridad al requerimiento emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, no se notificó requerimiento alguno que contenga la observación formulada, situación que no se presenta en autos, por lo que igualmente no resulta aplicable.

Que en ese sentido, de lo expuesto se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2014, sustentado en la Factura N° , al considerar que los servicios de mantenimiento, obra civiles menores, construcción de cunetas, entre otros, realizados en la ciudad por la Empresa , no cumplían con el principio de casualidad; por lo que corresponde analizar la documentación proporcionada por la recurrente sobre el particular; debiendo precisarse que no existe controversia en autos vinculada a la fehaciencia o efectiva prestación de tales servicios, ni que aquellos se realizaron en la ciudad la que fue construida por la recurrente.

Que ahora bien, obra a foia 867, la mencionada Factura N° , emitida por la Empresa , por el concepto de "Servicios varios área de proyectos, correspondiente al mes de febrero 2014 - Periodo: 26/01/14 al 25/02/14", por S/ 496 839,52, incluido el Impuesto General a las Ventas¹¹. Asimismo, en el documento denominado "Trabajos de Ingeniería - de foja 863, adjunto a la citada factura, emitido por la recurrente el 4 de marzo de 2014, suscrito por los representantes de esta última y del proveedor, se dio cuenta que el referido servicio correspondía a aquellas prestaciones efectuadas entre el 26 de enero al 25 de febrero de 2014, al amparo del Contrato N° , las cuales, a su vez, comprendían el mantenimiento de captación de agua, mantenimiento de cunetas de talud, mantenimiento de drenajes y trabajos de remediación, cuya ejecución, respecto de cada ítem, correspondía al 79%, 77%, 14% y 15%, que equivalía a los importes de S/ 105 647,86, S/ 228 617,43, S/ 35 078,41 y S/ 51 706,75¹² (montos que no incluyen el Impuesto General a las Ventas), respectivamente; siendo que a fojas 861 y 862, se encuentran los documentos denominados "Conversión" y "Resumen total de valorización – febrero 2014", vinculados a la valorización del servicio de mantenimiento de cunetas de talud.

Que de la lectura del Contrato General de Servicios Operaciones N° , de fojas 990 a 999 y 1001 a 1004, al que se encuentra relacionada la Factura N° reparada en autos, suscrito el 26 de marzo de 2012, se aprecia que la recurrente contrató los servicios de la para que ejecutara los trabajos que serían especificados en las órdenes de trabajo, así como en cualquier instrucción contractual de campo y órdenes de cambio subsiguientes, emitidas en virtud del citado contrato; advirtiéndose que si bien el período de ejecución estipulado inicialmente era del 26 de marzo al 31 de diciembre de 2012, este fue ampliado sucesivamente, mediante la Primera y Segunda Adendas, de fojas 990 y 991, hasta el 31 de diciembre de 2013, y posteriormente, hasta el 31 de julio de 2014.

Que en ese sentido, a fojas 886 a 891, se observa el documento denominado "Orden de Trabajo del Contrato de Servicios Generales" signado con el número "WO16", aprobado y aceptado por ambas partes el 21 de enero de 2014, mediante el cual la recurrente requirió al citado proveedor, al amparo del contrato antes glosado, que ejecutara los servicios de mantenimiento, obras civiles menores, construcción de cunetas, accesos, plataformas y actividades de remediación ambiental, entre otros, en la nueva Ciudad de

¹¹ Considerándose el valor de venta de S/ 421 050,44 e Impuesto General a las Ventas de S/ 75 789,08.

¹² Importes que sumados daban igual al monto total de S/ 421 050,44, correspondiente al valor de venta de la factura observada.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

los mismos que debían ser realizados entre el 23 de enero al 22 de julio de 2014, estimándose un monto máximo por el servicio a ejecutarse de S/ 1 343 778,66, apreciándose a foja 888 vuelta, el Anexo 1 que detalla el presupuesto de la mano de obra relacionada a dicha orden de trabajo, pormenorizando el costo unitario por cada uno de los conceptos, los cuales comprendían, entre otros, el mantenimiento de captación de agua, mantenimiento de cunetas de talud, mantenimiento de drenajes y trabajos de remediación ambiental; información que guarda relación con la valorización de la factura observada contenida en el documento "Trabajos de Ingeniería – antes glosado.

Que de lo antes descrito, se advierte que la operación contenida en la factura reparada corresponde a los servicios de mantenimiento de captación de agua, mantenimiento de cunetas de talud, mantenimiento de drenajes y trabajos de remediación en la denominada ejecutados por la encargo de la recurrente, al amparo del contrato y la orden de trabajo suscritos y aprobados previamente por ambas partes, debiendo reiterarse que la fehaciencia de la referida prestación no es materia de cuestionamiento por parte de la Administración, correspondiendo analizar, en el presente caso, si el mencionado desembolso cumple con el principio de causalidad, debiendo verificarse para ello, si, tal como señala la Administración como sustento de la acotación, la recurrente no se encontraba obligada a sumir dicho gasto.

Que cabe indicar que, en los Resultados de los Requerimientos N° y y el punto 1 del Anexo N° 10 de la resolución de determinación impugnada, de fojas 440 a 442, 1006, 1009 y 1820 a 1832, la Administración, para llegar a dicha conclusión, esto es, que la recurrente no se encontraba obligada a asumir el desembolso sustentado con la Factura N°, por los servicios de mantenimiento efectuados en la ciudad refiere que mediante el Contrato de Transferencia de las Concesiones Mineras suscrito con el Estudio de Impacto Ambiental y el Convenio Marco suscrito con la Presidencia del Consejo de Ministros, únicamente se comprometió a construir íntegramente la mencionada ciudad, lo que ocurrió en el año 2012, y a llevar a cabo el traslado de la población, siendo que al mes de marzo de 2014, ya había transferido la propiedad del 89% de las unidades de vivienda construidas, por lo que no se encontraba justificado que aquella cubriera los referidos servicios de mantenimiento.

Que al respecto, conforme se aprecia del Comprobante de Información Registrada, de foja 1426, la recurrente se dedica a la dándose cuenta en el Informe General de Fiscalización, que obra de fojas 1075 a 1079, que en mayo de 2008 suscribió el Contrato de Transferencia de las concesiones y activos mineros del siendo este uno de los proyectos cupríferos más grandes del país.

Que al respecto, de fojas 2427 a 2490, obra el Contrato de Transferencia de mayo de 2008, celebrado entre Activos y la recurrente (antes), con intervención de la Agencia de Promoción de la Inversión Privada (Proinversión), mediante el cual, Activos transfirió a la recurrente la titularidad de las concesiones¹³ y la propiedad de los terrenos¹⁴, así como de las edificaciones y derechos de agua obtenidos para el desarrollo del Proyecto apreciándose que entre los diversos compromisos asumidos por la recurrente, en la "Cláusula Sexta: Compromiso de Inversión", se dejó constancia que se obligaba a invertir en las concesiones un importe no menor a US\$ 1 506 588 300,00, cuyos montos efectivamente desembolsados debían estar destinados, entre otros, al "traslado voluntario y habilitación urbana correspondiente a la población cualquier otro grupo humano que sea necesario trasladar a otro lugar a efectos de desarrollar el Proyecto

Que asimismo, mediante el "Convenio Marco", de 14 de setiembre de 2009, suscrito con la Presidencia del Consejo de Ministros, de fojas 1959 y 1960, la recurrente se comprometió, entre otros, a construir un nuevo complejo urbano que albergaría en casas individuales a no menos de 1 050 familias procedentes de la entonces ciudad de y la infraestructura pública correspondiente; invertir en la construcción del nuevo complejo urbano mencionado un monto no menor a US\$ 50 000 000,00; garantizar que las viviendas

¹³ Detalladas en el inciso a. de la Cláusula Tercera del citado contrato.

¹⁴ Descritos en el inciso b. de la Cláusula Tercera del mencionado contrato.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

y demás construcciones del nuevo complejo urbano cuenten con los servicios básicos de agua, luz y desagüe; reemplazar con construcciones nuevas en el área de reasentamiento la infraestructura pública (local municipal, comisaría, hospital, colegio, iglesia y áreas recreacionales); ofrecer comprar los predios a sus actuales propietarios; y otorgar gratuitamente a los propietarios y no propietarios residentes una vivienda en el nuevo complejo urbano.

Que ahora bien, en el Resumen Ejecutivo correspondiente al Informe Final del Estudio de Impacto Ambiental del _____ de octubre de 2009¹⁵, se estableció que el _____ de titularidad de la recurrente, consistía en una _____ de tajo abierto con reservas de cobre y molibdeno, localizada en el distrito _____, provincia _____, departamento _____ cuyos recursos a explotar, así como los depósitos de desmonte y la chancadora primaria, se encontraban emplazados directamente sobre la ciudad de _____ o en sus alrededores inmediatos, situación que hacía necesario el reasentamiento de dicha ciudad, cuyo lugar principal de reubicación debía darse dentro del mismo distrito por ser la principal alternativa manifestada por la población en los procesos de consulta previos.

Que asimismo, en el acápite correspondiente al "*Plan de acción para el reasentamiento de la ciudad de _____*" se dejó constancia que debido a que parte del cuerpo mineralizado se encontraba por debajo de la ciudad _____ la recurrente se comprometía a realizar el proceso de reasentamiento en un marco de respeto a los derechos humanos y a la normatividad nacional vigente, tomando como referencia las buenas prácticas empresariales nacionales e internacionales; el mismo que comprendería las siguientes etapas: i) Desarrollo de estudios, diálogo y planeamiento, cuyo objetivo sería generar las condiciones sociales necesarias para el reasentamiento a través de un proceso participativo que convoque a todos los grupos de interés del Proyecto; ii) Construcción de la nueva ciudad; iii) Mudanza a la nueva ciudad, fase en la cual se brindaría las facilidades que precisen las familias para trasladar sus pertenencias e instalarlas en las viviendas que les serían asignadas; y, iv) Rehabilitación y desarrollo local, estimándose inmediatamente después de la mudanza, una etapa de transición entre los primeros 24 meses de permanencia en la nueva ciudad, en la que sería necesario brindar apoyo en el restablecimiento, cuyo objetivo sería lograr la restitución de los medios de vida de la población en la nueva ciudad, identificando problemas y situaciones, priorizando las necesidades que se evidencien, y trabajando sobre las capacidades, oportunidades y potencialidades de la ciudad; apreciándose en el Cuadro 2 - Cronograma del reasentamiento de _____, de foja 1964 vuelta, que esta última etapa se llevaría a cabo durante los años 2012, 2013 y 2014.

Que igualmente, entre los principales compromisos de la recurrente en relación con el reasentamiento estaban, entre otros, ofrecer a todos los hogares incluidos en la lista de beneficiarios de vivienda una casa en la nueva ciudad; restituir la infraestructura pública existente en _____ con infraestructura nueva; adquirir los inmuebles ubicados _____ a un precio justo; compensar en forma equitativa y proporcional a las personas que reciban un impacto en sus fuentes de ingreso; dar prioridad a los pobladores de la ciudad de _____ incluidos en las listas de beneficiarios; ubicar el campamento de operaciones en la misma área donde se ubicará la ciudad; y generar programas de capacitación para la población incluida en las listas de beneficiarios de vivienda, a fin de mejorar sus oportunidades para ocupar los puestos de trabajo disponibles y mejorar sus capacidades para obtener ingresos propios.

Que mediante la Resolución Directoral N° 411-2010-MEM/AAM de 14 de diciembre de 2010, de fojas 1969 a 1971, el Ministerio de Energía y Minas, aprobó el Estudio de Impacto Ambiental (EIA) del Proyecto de Explotación _____ presentado por la recurrente.

Que ahora bien, del contenido del Contrato de Transferencia para el Proyecto Toromocho y el Convenio Marco, suscrito entre la recurrente y representantes del Estado Peruano, así como del Estudio de Impacto Ambiental aprobado por el Ministerio de Energía y Minas, se advierte que en mayo de 2008 la recurrente se hizo de la titularidad de las concesiones y propiedad de los terrenos así como de las edificaciones y derechos de agua obtenidos para el desarrollo del Proyecto _____ ubicados en el distrito de _____, provincia _____ departamento _____ la que le permitiría explotar recursos de _____

¹⁵ Véase el citado estudio en la página web del Ministerio de Energía y Minas: <https://www.minem.gob.pe/minem/archivos/file/DGAAM/estudios/toromocho/Texto.pdf> (Visto el 05/12/2023).



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

habiendo asumido, para tal efecto, diversos compromisos, entre ellos, el de realizar el proceso de reasentamiento de los habitantes de la ciudad de _____ un nuevo complejo urbano, lo que resultaba indispensable en la medida que los recursos del citado proyecto se encontraban emplazados directamente sobre la ciudad de Morococha. En ese sentido, como parte de dicho proceso de reasentamiento se obligó a: a) Desarrollar estudios, diálogo y planeamiento; b) Construir la nueva ciudad; c) Mudar a la nueva ciudad a las familias junto con sus pertenencias e instalarlas en las viviendas que les serían asignadas; y d) Procurar la rehabilitación y desarrollo local, cuyo objetivo sería lograr la restitución de los medios de vida de la población en la nueva ciudad, estimándose una etapa de transición entre los primeros 24 meses de permanencia en la nueva ciudad, en la que sería necesario brindar apoyo en el restablecimiento, considerándose que esta última etapa se llevaría a cabo durante los años 2012, 2013 y 2014.

Que en esa medida, hasta este punto se tiene que, tal como lo reconoce la propia Administración en el Anexo N° 10 a la resolución de determinación impugnada, la recurrente cumplió con realizar la construcción de la nueva _____ a efecto de realizar el reasentamiento al que se hace mención en los documentos antes descritos. Por tal motivo, adquirió, el 19 de diciembre de 2008, de la _____, el terreno denominado " _____ " ubicado en el distrito de _____, Provincia _____, del Departamento (Región) _____ conforme se advierte de la Partida Electrónica N° _____ del Registro de Predios de la Oficina Registral _____, Zona Registral _____ de la Superintendencia Nacional de los Registros Públicos, de foja 1993 vuelta; habiéndose efectuado movimientos de tierras y edificado sobre dicho bien viviendas, coliseo, mercado de abastos, paradero terminal, locales comunales, instituciones educativas, centros de educación, municipalidad, comisaría, centro de salud, posta médica, redes sanitarias, entre otros, trabajos que fueron recepcionados por la recurrente de sus contratistas entre el 1 de julio al 31 de octubre de 2012 y el 25 de junio de 2013, conforme se puede advertir de las actas que obran de fojas 1972 a 1978.

Que ahora bien, la recurrente no solo se comprometió a realizar la construcción de la nueva ciudad de _____, siendo esta únicamente la segunda etapa (ii) del proceso de reasentamiento de la población de _____ que se obligó a realizar, correspondiéndole, a su vez, efectuar la mudanza a la nueva ciudad, para posteriormente realizar el proceso de rehabilitación y desarrollo local, siendo que, tal como lo establece el Convenio Marco, debía además garantizar que las viviendas y demás construcciones del nuevo complejo urbano contarán con los servicios básicos de agua, luz y desagüe. Cabe precisar, asimismo, que el compromiso de la recurrente de construir una nueva ciudad, no solo abarcaba las viviendas para los beneficiarios, sino también reemplazar con construcciones nuevas la infraestructura pública, tal como el local municipal, comisaría, hospital, colegio, iglesia y áreas recreacionales, esto es, su obligación, respecto de la construcción de dicha ciudad, abarcaba más allá de la edificación de viviendas para los pobladores de _____

Que en cuanto a las viviendas construidas, del documento denominado "Listado de Beneficiarios a Vivienda al 31/12/2012", de fojas 1979 a 1984, se advierte que los beneficiarios, pobladores ascendían a 915, representados por los jefes de hogar, observándose que en efecto tal como señala la Administración, lo que no es cuestionado por la recurrente, la mudanza de tales familias se produjo a partir del año 2012, de conformidad con el siguiente resumen¹⁶:

AÑO DE MUDANZA	CONDICIÓN DEL BENEFICIARIO		TOTALES	%
	PROPIETARIO	INQUILINO		
2012	107	572	679	74.2%
2013	40	51	91	9.9%
2014 (ENERO A MARZO)	9	35	44	4.8%
2014 (ABRIL A DICIEMBRE)	3	30	33	3.6%
2015	1	1	2	0.2%
NO MUDADOS	14	52	66	7.2%
TOTAL DE BENEFICIARIOS	174	741	915	100.0%

¹⁶ El mismo que fue glosado por la Administración en el Anexo N° 10 de la resolución de determinación impugnada, de foja 1827, datos que han sido cotejados por esta instancia con el "Listado de Beneficiarios a Vivienda al 31/12/2012".



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Que en ese sentido, tal como la propia Administración ha señalado, del total de 915 beneficiarios, durante el año 2012 se hizo la entrega de 679 viviendas, lo que guarda relación con las Actas de Entrega y Recepción de Vivienda en _____ que obran de fojas 403 a 412, proporcionadas por la recurrente respecto de algunos beneficiarios, siendo que en el año 2013 se habría efectuado la entrega de 91 viviendas, en el año 2014 se entregó 77 viviendas y en el año 2015 se entregó 2 viviendas, quedando pendiente de entrega 66 viviendas a sus respectivos beneficiarios.

Que nótese que a inicios del año 2014, quedaban pendientes de entregar un total de 145 viviendas, siendo que, al término del mes de marzo de 2014, estas ascendían a 101 viviendas, esto es, un aproximado del 11% de las viviendas. Asimismo, debe precisarse que respecto de la infraestructura pública de uso común, tales como coliseo, mercado de abastos, paradero terminal, locales comunales, centro de educación, redes sanitarias, entre otros, se aprecia que la entrega de tales obras por los contratistas se llevó a cabo principalmente en el ejercicio 2012.

Que ahora bien, es del caso mencionar que mediante la Ley N° 30081, Ley que establece la ubicación geográfica y la sede de la capital del distrito de _____ en la provincia _____ departamento publicada el 20 de setiembre de 2013, se estableció en el distrito de _____ provincia de _____ departamento la ubicación geográfica de la ciudad _____ (capital); encargándose al Organismo de Formalización de la Propiedad Informal (Cofopri), el saneamiento físico-legal y la titulación de la ciudad Nueva Morococha, capital del distrito de Morococha. Por otro lado, mediante el artículo 1 del Reglamento del artículo 3 de la Ley N° 30081, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 016-2014-VIVIENDA, publicado el 4 de noviembre de 2014, se dispuso que el saneamiento físico – legal se ejecutaría en un plazo máximo de 2 años contados a partir de la vigencia del mencionado decreto supremo, y en las áreas donde a Cofopri se le transfiera o asuma la titularidad del derecho de propiedad predial.

Que posteriormente, mediante los artículos 1 y 2 de la Resolución Ministerial N° 098-2015-VIVIENDA, publicada el 15 de abril de 2015, se dispuso que Cofopri acepte en representación del Estado Peruano, la donación que efectúa, a título gratuito y Ad Corpus, la _____, respecto del predio denominado _____ (REMANENTE)", cuya área, linderos, medidas perimétricas y demás características obran detalladas en la Partida Electrónica N° _____ del Registro de Predios de la Oficina Registral de _____, con el objeto de llevar a cabo las acciones de saneamiento físico – legal y titulación de la ciudad Nueva _____, capital del distrito de _____ provincia de _____ departamento así como que suscriba la minuta y escritura pública correspondiente, así como los demás documentos que resulten necesarios, con los que se formalice la donación a favor del Estado, representado por Cofopri, del predio antes descrito.

Que considerando lo antes mencionado, respecto del proceso de reasentamiento de la ciudad de Morococha al que se comprometió la recurrente según el Contrato de Transferencia para el Proyecto Toromocho, el Convenio Marco y el Estudio de Impacto Ambiental aprobado por el Ministerio de Energía y Minas, se puede concluir lo siguiente: a) El mencionado proceso no solo implicaba la construcción de la nueva ciudad de _____ tampoco estaba abocado únicamente al levantamiento de viviendas con los servicios básicos de agua, luz y desagüe para los pobladores beneficiarios, sino que también abarcaba la edificación de nueva infraestructura pública, tal como el local municipal, locales comunales, comisaría, hospital, colegio, iglesia, áreas recreacionales, entre otros; b) El proceso estaba comprendido por 4 fases, siendo las 3 últimas la construcción de dicha ciudad, la mudanza de los pobladores a las viviendas y, finalmente, la rehabilitación y desarrollo local, fase que implicaba una etapa de transición en los primeros 24 meses de permanencia en la nueva ciudad, en la que sería necesario brindar apoyo en el restablecimiento, considerándose que esta última fase se llevaría a cabo durante los años 2012, 2013 y 2014; c) La entrega de las viviendas a los 915 beneficiarios se efectuó de manera progresiva desde el año 2012, siendo que a inicios del año 2014, quedaban pendientes de entregar un total de 145 viviendas, y al término del mes de marzo de 2014, faltaban por entregar un total de 101 viviendas, esto es, un aproximado del 11% de las viviendas construidas en dicha ciudad; d) Mediante la Ley N° 30081, publicada el 20 de setiembre de 2013, se estableció la ubicación geográfica de la ciudad _____ capital del distrito de _____, siendo esta la edificada por la recurrente; y, e) Mediante la Resolución Ministerial N° 098-2015-VIVIENDA, publicada el 15 de abril de 2015, se dispuso que Cofopri, en representación del Estado Peruano, acepte la donación del predio denominado " _____ (REMANENTE)", que efectuaba a título



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

gratuito la recurrente, en el cual se construyó la nueva ciudad a cabo las acciones de saneamiento físico-legal y titulación.

con el objeto de que se lleven

Que tal como se ha señalado anteriormente, la operación contenida en la factura reparada corresponde a los servicios de mantenimiento de captación de agua, mantenimiento de cunetas de talud, mantenimiento de drenajes y trabajos de remediación ambiental en la denominada "Nueva Ciudad de Morococha", los mismos que fueron ejecutados por la Empresa Comunal de Servicios Múltiples Yauli, del 26 de enero al 25 de febrero de 2014; en esa medida, se aprecia que tales servicios se efectuaron en relación con los bienes de uso común en la referida ciudad, cuyas viviendas, en dicho período, aún no se habían entregado en su totalidad a los pobladores beneficiarios, incluso estaba aún pendiente la ejecución de la etapa final del proceso de reasentamiento por parte de la recurrente, correspondiente a la rehabilitación y desarrollo local.

Que aun cuando, como afirma la Administración, a marzo de 2014, se hubiera transferido la propiedad del 89% de las unidades de vivienda construidas a sus beneficiarios, pese a que dicha fecha no se hubiera formalizado la transferencia del predio al Estado a fin que se llevaran a cabo las acciones de saneamiento físico-legal y titulación de la ciudad todavía quedaba pendiente la entrega de viviendas (aproximadamente 11%) y estaba en ejecución la etapa final del proceso de reasentamiento a cargo de la recurrente, denominado de rehabilitación y desarrollo local, cuyo objetivo era lograr la restitución de los medios de vida de la población en la nueva ciudad; lo que justificaba la realización de actividades de mantenimiento respecto de la infraestructura pública, tales como los correspondientes a la factura observada; debiéndose señalar que contrariamente a lo que esgrime la Administración, el mencionado proceso de reasentamiento a que se obligó la recurrente, no solo implicaba la construcción de la mencionada ciudad y el traslado de la población, conforme se ha expuesto.

Que en ese sentido, de autos se aprecia que la operación descrita en la factura observada correspondiente a servicios de mantenimiento en la ciudad Nueva Morococha, se encuentra justificada por los compromisos asumidos por la recurrente mediante el Contrato de Transferencia para el Proyecto el Convenio Marco y el Estudio de Impacto Ambiental aprobado por el Ministerio de Energía y Minas, siendo que dicho desembolso fue efectuado en cumplimiento de sus obligaciones como parte del proceso de reasentamiento de la ciudad de

Que por lo expuesto, los servicios descritos en el comprobante de pago observado cumplen con el principio de causalidad, en la medida que corresponden a un gasto efectuado por la recurrente con motivo de la ejecución de los compromisos que asumió para la realización del Proyecto Toromocho, del cual es titular, por lo que corresponde levantar el reparo efectuado y, en consecuencia, dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que estando a lo expuesto, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos planteados por la recurrente sobre este reparo.

2. Crédito fiscal no sustentado con documentación suficiente (S/ 2 860 257,00)

Que la recurrente sostiene, en relación con la Factura N° , que corresponde a la valorización de la obra de instalación estructural mecánica y de tuberías del área de molienda y flotación de la planta de procesamiento del Proyecto el cual es administrado y supervisado por , cuya ejecución u operatividad no es cuestionada, ya que de lo contrario no hubiese podido iniciar operaciones en el año 2014; no obstante, la Administración observa parte de la contraprestación pactada con el Consorcio Toromocho, que no es su parte vinculada, al considerar que los bonos pagados no son causales ni han sido sustentados documentariamente; evidenciándose un análisis descontextualizado, ya que el mencionado consorcio le brindó un servicio con un resultado tangible. Al respecto, precisa que el reparo está incorrectamente planteado, al haberse objetado únicamente las facturas relacionadas con el pago real y efectivo de 6 bonos, los cuales forman parte de la contraprestación pactada por los servicios prestados, siendo que este tipo de operaciones suelen estar compuestas de diversos conceptos, bonos y adicionales, los mismos que fueron negociados y determinados durante la ejecución del servicio, entre los años 2012 y 2014.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Que indica que la Administración, bajo un criterio parametrado y excesivo de prueba, pretende justificar el reparo efectuado exigiéndole que acredite condiciones no previstas entre las partes respecto de cada uno de los bonos pagados, los cuales corresponden a obligaciones contractuales asumidas que cuentan con acuerdos separados e independientes, por lo que dichos conceptos no pueden ser evaluados de manera conjunta, ya que cada uno de ellos tienen particularidades distintas, situación que no fue tomada en cuenta al efectuarse el análisis de dichas operaciones. Añade que no es una entidad benéfica y que todas sus actividades las desarrolla con fines de lucro, por lo que sus convenios están vinculados a su actividad generadora de renta o conservación de la fuente.

Que menciona que los bonos de especialización y producción y el bono de permanencia se encuentran directamente relacionados con los mejores resultados que pretende obtener, debiéndose considerar que cualquier mecanismo de incentivo desembolsado que incida en mayores rentas debe ser admitido como gasto, siendo que, a fin de acreditar el cumplimiento de los requisitos establecidos para su pago, cumplió con proporcionar los documentos denominados "*Resumen de Pago de Incentivo Especialización y Producción*" del 2 de julio al 31 de diciembre de 2012, del 11 de diciembre de 2012 al 1 de agosto de 2013 y del 5 de agosto al 24 de noviembre de 2013, y "*Resumen de Pago por Bono Permanencia*" del 6 de agosto al 30 de diciembre de 2012, del 31 de diciembre de 2012 al 4 de agosto de 2013 y del 5 de agosto al 24 de noviembre de 2013, emitidos por los cuales no han sido debidamente merituidos por la Administración, no habiendo opuesto evidencia alguna que desacredite tales pruebas, tales como cruces de información con el contratista. Al respecto, explica que de acuerdo con el Change Order N° 01 y el Change Order CO N° 02, únicamente se tenían que validar 2 aspectos: que el resultado del Target Price se encuentre acreditado y que el contratista emita respaldos que reflejen la entrega del bono a los trabajadores, siendo que, contrario a lo indicado por la Administración, no se exige que se evidencie la entrega efectiva al trabajador. Añade que a efecto de complementar la documentación proporcionada, presentó copias de las boletas de pago de los trabajadores de su contratista, correspondientes a las semanas 2, 3, 4, 6 y 9 del año 2014, en las que se puede corroborar el pago de tales bonos.

Que señala que en relación con el bono para el personal que laboró durante los días de navidad y año nuevo del 2012, proporcionó los documentos a los que alude el Change Order CO N° 07, que consisten en 2 hojas resumen del incentivo pagado y los listados de mano de obra directa e indirecta que trabajó en navidad y año nuevo los días 24, 25 y 31 de diciembre de 2012, y 1 y 2 de enero de 2013, emitidos por su proveedor, siendo que en dichos listados se encuentra detallado el nombre, cargo/ocupación, días trabajados, el supervisor, el grupo de trabajo y el monto pagado; asimismo, y a fin de complementar la referida información, presentó copia de las boletas de pago de los trabajadores de su contratista, en las que aparece el pago del referido bono, como "*Bonificación Especial*".

Que manifiesta, en relación con el bono de producción para el personal de estructuras, que presentó los documentos a los que se alude en el Change Order CO N° 08, en el cual se señala a su vez que dicho bono se pagará luego de realizar las evaluaciones de cumplimiento semanal por el área de programación y construcción de , lo que se puede advertir en el resumen de pago proporcionado. Agrega que con el objetivo de complementar la referida información, presentó copia de las boletas de pago de los trabajadores de su contratista, en las que el referido bono aparece como "*Bonificación Especial*".

Que expresa, en relación con los bonos de piping, que proporcionó los documentos a los que se alude en el Change Order CO N° 15, en cual se estableció que tales bonos se pagarían luego de realizar las evaluaciones de cumplimiento por el área de control de proyecto y construcción de Jacobs Perú S.A., lo que se aprecia en el resumen de pago proporcionado que contiene el porcentaje de cumplimiento correspondiente; habiendo presentado adicionalmente las boletas de pago de los trabajadores de su contratista, en las cuales aparecen los bonos reparados bajo el concepto "*Bono de Producción*".

Que añade que debido a la gran cantidad de documentación vinculada al pago efectivo de los bonos a los trabajadores, puso a disposición de la Administración la restante documentación vinculada en sus oficinas, sin perjuicio de los cruces de información que está facultada a realizar para verificar la fehaciencia de la información, en caso tenga dudas de la misma.

Que indica que en instancia de reclamación la Administración exige condiciones supuestamente previstas en los contratos, como la acreditación del ingreso y salida de los trabajadores en los días festivos y la



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

aprobación de avances de obra, no obstante, esas no se encuentran establecidas en los Contract Change Orders, lo que evidencia la falta de profundidad del análisis por parte de la Administración. Añade que en la resolución apelada se recoge parcialmente la documentación proporcionada durante el procedimiento de fiscalización, la cual se encuentra detallada en el Resultado del Requerimiento N° , lo que evidencia que no se revisó toda la documentación sustentatoria de sus operaciones, habiéndose omitido pronunciamiento particularmente respecto de aquellos medios de prueba que precisamente demuestran el cumplimiento de las condiciones propias para el pago de cada bono.

Que alega que la Factura N° no está relacionada, en absoluto, a una bonificación vinculada a los trabajadores o sus evaluaciones por cumplimiento semanal, siendo que la Administración incurre en un error al mantener la observación bajo el argumento que no presentó documentación tales como informes, controles internos de la permanencia de los trabajadores, evaluaciones de cumplimiento semanal, entre otros, que acrediten la realización de las condiciones para el otorgamiento del bono. Al respecto, refiere que mediante el Contract Change Authorization Form (CCAF) N° 43, emitido por , se dejó constancia que había alcanzado la meta para hacerse acreedor del Bono por Cumplimiento del Target Price, toda vez que no había sido superado el costo meta de la obra fijado en US\$ 99 389 271,00, lo que representaba un ahorro para la recurrente; siendo que la referencia a que el concepto de ahorro aún estaba en revisión, corresponde a que dicho ítem tenía incidencia en otros bonos previstos en el marco del Contrato CC-06, distintos al que recoge la factura reparada. Agrega que la Administración no analizó adecuadamente el CCAF N° 43, ya que no llegó a advertir que en este se validaba el referido bono y al mismo tiempo se aclaraba que no estaba sujeto a hitos y que era independiente al esquema de Bonos y Penalidades por Hitos ("saving" - ahorro), siendo que a partir de una lectura errada del mismo, entendió incorrectamente que el Bono de Cumplimiento aún estaba en revisión.

Que mediante escrito de alegatos, reitera sus argumentos e indica, en relación con la Factura N° , que la Administración le exige que acredite el cumplimiento de condiciones no previstas entre las partes por cada uno de los bonos, que cuentan con acuerdos separados e independientes, basándose en un criterio parametrado y excesivo de prueba, no habiendo realizado actividad conducente a probar la fehaciencia del pago de los bonos, negándose a analizar sus pruebas. Asimismo, en cuanto a la Factura N° , presentó el Contract Change Authorization Form (CCAF) N° 43 emitido por , que evidencia que el alcanzó la meta para hacerse acreedor del bono Target Price, en esa medida, al estar el costo real de la obra muy por debajo del referido Target Price, emitió el referido documento validando la procedencia del pago del indicado bono.

Que por su parte, la Administración señala que si bien la recurrente proporcionó diversa documentación que demuestra la obligación asumida con Consorcio Toromocho para el pago de diversos bonos y el registro de tales desembolsos en sus libros y registros contables, dichos medios de prueba no sustentan los gastos realizados, puesto que no presentó documentación que acredite lo acordado al respecto en los respectivos Contract Change Orders.

Que de los Anexos N° 2 y 10 de la Resolución de Determinación N° , de fojas 1814 a 1820 y 1840, se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de junio de 2014 vinculado a las Facturas N° y , emitidas por por el importe total de S/ 2 860 257,00, al considerar que no se sustentó con documentación suficiente tales erogaciones, no justificándose los desembolsos incurridos en el pago de diversos bonos como gasto de la recurrente, amparándose en los Requerimientos N° y , y sus resultados.

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° , de foja 1045, la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, que respecto de las operaciones anotadas en el Registro de Compras relacionadas con las Facturas N° y (emitidas por detalladas en el Anexo N° 2 al citado requerimiento, de foja 1042, sustentara por escrito, adjuntando la documentación pertinente, su naturaleza y tratamiento tributario, asimismo, que presentara la documentación que acreditara, entre otros, la causalidad, fehaciencia y realidad de las mismas.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Que en respuesta al citado requerimiento, mediante escrito de foja 1029, la recurrente indicó que cumplía con presentar la documentación respectiva.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 y el Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° , de fojas 1005, 1006 y 1009, la Administración dio cuenta de la documentación proporcionada por la recurrente e indicó que aquella no resultaba suficiente para el reconocimiento de los gastos por bonos, precisando lo siguiente respecto de los mencionados comprobantes de pago:

- La Factura N° , fue emitida por los siguiente conceptos: CO-01 Bonos de especialización y producción, CO-02 Bono de Permanencia, CO-06 Regalo/presente al personal por fiestas 2012, CO-07 Bonos para personal que laboró durante los días de fiestas 2012, CO-08 Bonos de producción para personal de estructuras y CO-15 Bonos de Piping (primera fase), conceptos cuya entrega, según los Contract Change Orders, estaba condicionada a la presentación de informes, reportes y documentación de respaldo de los importes previstos en estos, los cuales no fueron proporcionados por la recurrente.
- La Factura N° , fue emitida por el concepto CO-41 Bono único por cumplimiento del Target Price cuya entrega, según el Contract Change Order N° 41, estaba condicionada a que se demuestre que no se excedió el monto fijado en el Target Price, lo cual no fue acreditado por la recurrente.

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° de foja 475, emitido conforme con el artículo 75 del Código Tributario, la Administración puso en conocimiento de la recurrente la observación efectuada en el Resultado del Requerimiento N° , referida a las Facturas N° y (emitidas por , a efecto que presentara los descargos correspondientes.

Que en respuesta al mencionado requerimiento, mediante escrito de fojas 466 a 470, la recurrente indicó lo siguiente respecto de los mencionados comprobantes de pago:

- En relación con la Factura N° , señaló que proporcionaba la documentación que respaldaba el pago de los bonos solicitados por la Administración, los mismos que se encontraban relacionados con la generación de rentas gravadas, al haber sido otorgados por el grado de especialización y producción de sus contratistas, su permanencia y por el personal que laboró durante las fiestas del año 2012 (navidad y año nuevo).
- En relación con la Factura N° , indicó que del documento Contract Change Authorization Form (CCAF) N° 43, se evidenciaba que el proveedor alcanzó un ahorro del 15% sobre el Target Price fijado en US\$ 99 389 271,00.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° , de fojas 432 a 439, la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente en el escrito antes glosado, e indicó lo siguiente:

- En relación con la Factura N° , que fue emitida por el bajo el contexto del Contrato N° CC-06, mediante el cual se estableció que lo acordado en aquel podría sufrir modificaciones durante la ejecución de la obra, no obstante, previamente debían suscribirse los documentos adicionales denominados "Contract Change Order", siendo que de la valorización PPC62 y la documentación proporcionada por la recurrente, se advierte que el mencionado comprobante corresponde al pago de diversos bonos y el otorgamiento de regalos al personal del citado contratista, tal como se detalla continuación:

Contract Change Order	Descripción	Valor de Venta US\$	T.C.	Valor de Venta S/
001	Bono de Especialización y Producción	437 844,00	2,690	1 177 800,36
002	Bono de Permanencia	2 608 428,83	2,690	7 016 673,55
006	Regalo/Presente al Personal por Fiestas 2012	12 428,25	2,690	33 431,99



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

007	Bono para Personal que laboró los días de Fiesta 2012	44 449,96	2,690	119 570,39
008	Bono de Producción para Personal de Estructuras	126 939,89	2,690	341 468,30
015	Bono de Piping (1ra. Fase)	489 518,32	2,690	1 316 804,28
Total		3 719 609,25		10 005 748,88

Al respecto, indicó que si bien en cada uno de los Contract Change Order, surgió la intención de otorgar diferentes tipos de bonos al personal de cuyo importe debía ser cubierto por la recurrente, motivo por el cual se emitió la Factura N° , el pago de tales conceptos estaba condicionado a que el referido proveedor ofreciera los elementos de prueba suficientes que reflejen la entrega de tales bonos a los trabajadores, tal como lo establecen expresamente los citados Contract Change Orders, habiendo la recurrente acreditado únicamente, con la documentación correspondiente, la entrega del regalo/presente al personal obrero del contratista sustentado con el Contract Change Order N° 006.

No obstante, en cuanto a los bonos de especialización y producción, bono de permanencia, bono para personal que laboró los días de fiesta 2012, bono de producción para personal de estructuras y bono de piping (1ra. fase), la recurrente no sustentó la efectiva entrega de tales conceptos a los trabajadores del contratista, conforme los respectivos Contract Change Orders, siendo que la documentación proporcionada, tal como resúmenes de pago, reportes de los valores reales del bono por trabajador, listados del personal que trabajó los días 24 y 25 de diciembre de 2012 y del personal que laboró los días 31 de diciembre de 2012 y 1 y 2 de enero de 2013, no contiene firma alguna de los responsables de su elaboración, la que, a su vez, tampoco demuestra que las mencionadas bonificaciones acordadas hubiesen sido efectivamente pagadas a los trabajadores por parte del contratista, requisito que obligaba a la recurrente a reembolsar a través de la cancelación de la factura observada.

En ese sentido, concluyó que al no haber quedado demostrada fehacientemente la operación vinculada a la entrega de los bonos antes descritos, contenida en la Factura N° , correspondía mantener la observación relacionada a dichos conceptos.

- En relación con la Factura N° , emitida por el Bono único por cumplimiento del Target Price, que la recurrente no acreditó que efectivamente se hubiese generado la obligación de pago de dicho bono al contratista, siendo que, si bien en el Contract Change Order N° 041, se incorporó la suma de US\$ 2 200 000,00, como fondo de previsión económica para el pago por el cumplimiento del Target Price establecido en la Orden de Cambio N° 21, se dejó establecido que el pago efectivo de la bonificación se realizaría una vez que se demostrase que no se excedió las cantidades acordadas en el Target Price, lo que no fue acreditado por la recurrente. Con respecto al documento denominado "Contract Change Authorization Form", mencionado que en él se aprecia un cuadro con el Análisis del Ahorro en el Target Price, señalándose que las cantidades mostradas en dicho documento no eran las finales y que se emitiría un informe final del Target Price, asimismo, figura un comentario en el sentido que no se validaba el concepto del ahorro, que aún estaba en revisión.

En ese sentido, concluyó que al no estar validado el ahorro en el Target Price por encontrarse en revisión, requisito esencial para que se produzca la obligación de pago del bono en análisis, la recurrente no sustentó la operación vinculada a la Factura N° por lo que mantuvo la observación relacionada a dicho concepto.

Que posteriormente, mediante escrito que obra de fojas 1274 a 1280, la recurrente reiteró los argumentos esbozados en el anterior escrito presentado en respuesta al Requerimiento N° , y añadió, respecto de las Facturas N° y , que el pago de los bonos obedeció al cumplimiento de obligaciones contractuales asumidas frente a que no es una entidad benéfica ya que sus operaciones están vinculadas a su actividad generadora de renta o a la conservación de la fuente; y que proporcionaba documentación adicional, tales como boletas de pago de algunos trabajadores, que acreditaban la cancelación de los bonos observados.

Que de lo expuesto se tiene que mediante el Requerimiento N° , la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, que sustentara, con la documentación respectiva, las operaciones descritas en



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

las Facturas N° _____ y _____, emitidas por _____ habiendo señalado, en su resultado, que la documentación proporcionada no resultaba suficiente para reconocer los gastos por bonos descritos en los referidos comprobantes de pago, explicando que de acuerdo con los Contract Change Orders el pago de los referidos conceptos estaba condicionado a que se contara con documentación de respaldo, la misma que no había sido proporcionada por la recurrente; esto es, la observación formulada por la Administración en dicho resultado estaba orientada a cuestionar que la recurrente no había proporcionado la documentación que sustentara el pago de los conceptos descritos en los mencionados comprobantes de pago al _____ siendo que la referencia a documentación tal como informes y reportes, efectuada por la Administración, se enmarca en dicha conclusión.

Que ahora bien, recogiendo la conclusión a la que se arribó en el Resultado del Requerimiento N° _____, y considerando además la documentación adicional proporcionada por la recurrente en respuesta al Requerimiento N° _____, mediante el resultado a este último requerimiento, la Administración observó que no habían quedado sustentadas las operaciones contenidas en los comprobantes de pago antes mencionados, en la medida que los medios de prueba presentados no acreditaban lo establecido en los Contract Change Orders para que la recurrente se obligara al pago de los conceptos facturados, siendo que, a criterio de la Administración, ello implicaba, respecto de los bonos contenidos en la Factura N° _____, que se encontrara sustentada la entrega de dichos conceptos a los trabajadores por parte del contratista, y respecto de la Factura N° _____, que se hubiera demostrado que no se excedió en las cantidades acordadas en el Target Price. Dicho de otra manera, en el Resultado del Requerimiento N° _____, la Administración mantuvo la observación formulada mediante el Resultado del Requerimiento N° _____ bajo el mismo motivo, es decir, que la recurrente no había acreditado que se hubiese generado la obligación de pago de dichos bonos al contratista, en la medida que no había proporcionado documentación que permita verificar lo establecido en los respectivos Contract Change Orders para su pago.

Que en ese sentido, no se aprecia, como señala la recurrente, que la Administración hubiese modificado o variado los motivos de su observación durante el procedimiento de fiscalización, previamente a la emisión de la Resolución de Determinación N° _____, menos aún que mediante el Resultado del Requerimiento N° _____, emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, hubiese formulado una observación o llegado a una conclusión diferente a la arribada durante el referido procedimiento, mediante el Resultado del Requerimiento N° _____, debiendo indicarse además que en dicha etapa, solo correspondía que la Administración comunicara sus conclusiones y observaciones formuladas, a fin que la recurrente proporcionara sus descargos, lo que en efecto hizo, habiendo aquella, en el resultado del indicado requerimiento emitido en virtud del citado artículo, absuelto estos y analizado la documentación proporcionada por esta última, por lo que su actuación se encuentra arreglada a ley.

Que ahora bien, del Anexo N° 10 de la Resolución de Determinación N° _____, de fojas 1814 a 1820, se advierte que la Administración formuló el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de junio de 2014, recogiendo las conclusiones efectuadas en los Resultados de los Requerimientos N° _____ y _____ indicándose, así, en el acápite correspondiente a los motivos determinantes del reparo, tal como se señaló durante el procedimiento de fiscalización, que a criterio de la Administración, conforme con los Contract Change Orders, respecto de los conceptos descritos en la Factura N° 001-0000215, la obligación de la recurrente requería que se demostrara con la documentación pertinente que se había realizado la entrega de tales beneficios al personal del contratista, y el bono contenido en la Factura N° _____, estaba condicionado a que se demostrara que no se excedió el monto fijado en el Target Price; no obstante, no se había cumplido con acreditar ello con la documentación presentada; siendo que tales fundamentos guardan concordancia con las conclusiones a las que se arribaron en los resultados de los requerimientos antes indicados, por lo que lo argumentado por la recurrente no resulta correcto; debiendo precisarse, además, que si bien en el citado anexo del mencionado valor la Administración refiere que la recurrente no proporcionó documento alguno con la conformidad de los trabajadores por la recepción de los bonos, ello solo enfatiza la falta de sustento observada, pero en modo alguno modifica el motivo determinante del reparo que se sustenta en lo actuado en el procedimiento de fiscalización, conforme se ha verificado previamente.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Que cabe indicar que durante el procedimiento de fiscalización y previamente a la emisión de la Resolución de Determinación N° _____, la recurrente presentó los escritos antes mencionados (de 5 de junio y 2 de julio de 2015), habiendo formulado diversos argumentos así como proporcionado variados medios de prueba, lo que evidencia que ejerció plenamente su derecho de defensa, conociendo cabalmente las observaciones formuladas por la Administración, por lo que lo argumentado en contrario carece de sustento, así como la vulneración de los derechos que invoca.

Que ahora bien, de autos se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de junio de 2014, al considerar que la recurrente no sustentó fehacientemente las operaciones observadas, al no haber acreditado que se encontrase obligada al pago de los bonos por los cuales se emitieron los comprobantes de pago por Consorcio Toromocho, conforme con los acuerdos denominados "Contract Change Orders", siendo que: i) Respecto de la Factura N° _____, no probó que las bonificaciones hubiesen sido pagadas a los trabajadores de su proveedor; y, ii) En relación con la Factura N° _____, no demostró que su proveedor no se había excedido en el monto fijado en el Target Price.

Que es del caso indicar que, de acuerdo con lo señalado por la Administración y es aceptado por la recurrente, las operaciones contenidas en las facturas reparadas se encuentran vinculadas a la ejecución de las obligaciones pactadas entre ella y el _____ (conformado _____ en el marco del

_____ (en adelante Contrato CC-06), que obra de fojas 821 a 860, suscrito el 27 de marzo de 2012, mediante el cual dicho consorcio se comprometió a ejecutar el Montaje de Estructuras, Tuberías y Equipos del Área Húmeda de la Planta Concentradora del _____, obligándose a suministrar los materiales, mano de obra, supervisión, construcción, herramientas, topografía, planos de aprobación, equipos de construcción, entre otros, que eran requeridos para realizar y completar el 100% del trabajo encomendado, acordándose como contraprestación la suma de US\$ 92 747 056,69, más el Impuesto General a las Ventas, importe que incluiría todos los costos, gastos, gastos generales y utilidades del contrato para el cumplimiento completo del trabajo.

Que asimismo, en la Cláusula 8, ambas partes pactaron que el proyecto sería controlado y supervisado por _____¹⁷ (en adelante Jacobs) y que el mencionado _____ debía programar y coordinar los detalles del trabajo que realizaría para cumplir con los requisitos y cronograma establecidos en el contrato, siendo que en la Cláusula 21 se señaló que _____ pagaría puntualmente todos los servicios, materiales, equipos y mano de obra utilizados o proporcionados en la ejecución del trabajo. En la Cláusula 27, se mencionó que en cualquier momento _____ podía realizar cambios formales al trabajo, incluir adiciones, supresiones o alteraciones de la obra, debiendo para tal efecto emitir una orden de cambio por escrito para reflejar el impacto de dichas modificaciones en la compensación y horario establecidos previamente.

Que a su vez, en la Cláusula 30, se estableció el precio del contrato sería pagadero según el progreso mensual basado en el porcentaje de trabajo completado, debiéndose presentar una factura, de acuerdo con los términos del contrato y respecto del trabajo realizado, en base a un reembolsable o precio unitario/tarifa unitaria, acompañada de la documentación que respalde cada elemento en medida y/o costo, siendo que las tarifas no incluidas en el contrato debían ser presentadas por escrito a Jacobs y aprobados por la recurrente.

Que en la Cláusula 1 de la Sección 3 del referido contrato se define a los denominados "Change Order" como aquellos documentos que servirían para enmendar el contrato por el trabajo modificado o agregado y, según corresponda, para aumentar o disminuir el precio del contrato, el cronograma o el alcance del trabajo; por su parte, al término "Contract Price" se le define como el monto total "estimado" o "lump sum", estipulado en la firma del contrato, a pagar al consorcio, sujeto a las adiciones o deducciones que se harían mediante el "Change Order".

¹⁷ De acuerdo con la Sección 1 del contrato, a la citada empresa se le otorga la calidad de agente, a fin de representar a la recurrente como administradora en el citado contrato.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Que en esa medida, del acuerdo antes descrito se advierte que el 27 de marzo de 2012, la recurrente, a través de su agente adjudicó o contrató al para la ejecución del Montaje de Estructuras, Tuberías y Equipos del Área Húmeda de la Planta Concentradora del Proyecto pactando para tal efecto inicialmente una contraprestación de US\$ 92 747 056,69, importe que sería cancelado mensualmente de acuerdo con el porcentaje de avance del trabajo, estipulándose, asimismo, tal como reconoce la Administración en el Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° , de foja 437, que los términos del referido contrato podían ser modificados en cualquier momento, variando incluso la compensación pactada, siendo que a tal efecto, debían suscribirse previamente los denominados "Change Order", contexto bajo el cual se habrían emitido las facturas reparadas.

Que en ese sentido corresponde analizar la documentación proporcionada por la recurrente vinculadas a las Facturas N° y , a efecto de sustentar las operaciones contenidas en aquellas.

2.1. Factura N°

Que al respecto, obra a foja 819, la Factura N° , emitida por Consorcio en favor de la recurrente, por el concepto de "Importe de Valorización PPC62 del CC-06 del Proyecto por el importe de S/ 10 005 748,88, sin incluir el Impuesto General a las Ventas; monto que según la valorización a la que hace referencia el mencionado comprobante, que obra a foja 817, denominado "Progress Payment Certificate N° 62" se encuentra compuesto por los siguientes conceptos: (i) CO-01 Bonos de Especialización y Producción, por US\$ 437 844,00 (que corresponde al 100% del monto pactado en US\$ 437 844,00); (ii) CO-02 Bono de Permanencia, por US\$ 2 608 428,83 (que corresponde al 48,3% del monto pactado en US\$ 5 405 229,00); (iii) CO-06 Regalo/Presente al personal por Fiestas 2012, por US\$ 12 428,25 (que corresponde al 90,4% del monto pactado en US\$ 13 750,00); (iv) CO-07 Bonos para personal que laboró durante los días de Fiestas 2012, por US\$ 44 449,96 (que corresponde al 90,6% del monto pactado en US\$ 49 052,04); (v) CO-08 Bonos de Producción para personal de estructura, por US\$ 126 936,89 (que corresponde al 44,1% del monto pactado en US\$ 287 658,74), y (vi) CO-15 Bonos de Piping (1ra. fase) por US\$ 489 518,32 (que corresponde al 82,8% del monto pactado en US\$ 591 371,00); siendo que la Administración reparó el crédito fiscal sustentado con dicho comprobante, sin considerar el ítem vinculado a "Regalo/Presente al personal por Fiestas 2012", al considerar que había sido sustentado por la recurrente.

Que en ese sentido, y considerando el reparo formulado por la Administración, corresponde analizar los siguientes conceptos: (i) Bonos de Especialización y Producción, (ii) Bono de Permanencia, (iii) Bonos para personal que laboró durante los días de Fiestas 2012, (iv) Bonos de Producción para personal de estructura, y (v) Bonos de Piping (1ra. fase), teniendo en cuenta las observaciones planteadas sobre el particular en el procedimiento de fiscalización.

(i) CO-01 Bonos de Especialización y Producción

Que al respecto, obra a foja 813 el documento denominado Change Order N° 001, suscrito entre la recurrente y Consorcio Toromocho el 20 de setiembre de 2012, mediante el cual ambas partes acordaron modificar el Contrato N° CC-06, al tener la intención de otorgar bonos de especialización y producción al personal de dicho proveedor, indicando que ello aseguraría, entre otro, atraer al proyecto a personal calificado y experimentado, lo que acarrearía una alta posibilidad de éxito en el cumplimiento de los objetivos planteados; por lo que aprobaron aplicar dicho bono por el monto de US\$ 437 844,00, dejándose constancia que "la continuidad de aplicación del mismo está sujeta a respaldos emitidos por la contratista que reflejen la entrega de estos bonos en totalidad al trabajador".

Que de lo glosado, se puede advertir que la recurrente se comprometió con el citado contratista o proveedor, a otorgarle bonos de especialización y producción a los trabajadores de esta última, por el monto de US\$ 437 844,00, respecto del cual no se cuestiona su cálculo ni causalidad, no habiéndose estipulado, a efecto de su pago por la recurrente, condición alguna que debía acreditar o sustentar el referido consorcio de manera previa, observándose más bien que la continuidad del otorgamiento de dicho beneficio, esto es, su mantenimiento o prolongación, se encontraba sujeta a que se cuente con los "respaldos emitidos por [el] contratista que reflejen la entrega de estos bonos" a sus trabajadores; siendo que en el caso de autos el



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

concepto observado corresponde al 100% de dicha bonificación aprobada mediante el Change Order N° 001.

Que en efecto, de la valorización de la Factura N° , se aprecia que la recurrente pagó a su contratista, a través del citado comprobante, el mencionado Bono de Especialización y Producción, por US\$ 437 844,00, que corresponde al 100% de dicho beneficio pactado, respecto del cual, la recurrente proporcionó además los documentos denominados "Resumen de pago de Incentivos Especialización y Producción (02/07/12 al 30/12/12)", "Resumen de pago de Incentivos Especialización y Producción (31/12/12 al 04/08/13)" y "Valores Reales (Periodo: AGO-13 A NOV-13)", de fojas 400 a 402, emitidos por Consorcio Toromocho, en los que se observan por semanas y períodos el pago de tales bonificaciones.

Que asimismo, de la revisión de la Carta de 20 de marzo de 2014, de foja 1249, se advierte que Consorcio Toromocho remitió a la recurrente (representada por su agente) la valorización de, entre otros, el Change Order N° 001, vinculada al Bono de Especialización y Producción, apreciándose a fojas 1202, 1203, 1213 a 1217 y 1220 a 1243, diversas Boletas de Pago semanales y Boletas de pago, correspondientes a los trabajadores del citado consorcio, en las cuales se observa que dentro del rubro "Remuneraciones" se consignan los conceptos "Bono alta ", "Bono de Producción" y "B. Especialidad - ", lo que evidenciaría la inclusión de las bonificaciones otorgadas en los sueldos pagados por el referido proveedor a sus empleados, acreditándose razonablemente, de tal manera, la exigencia establecida en el Change Order N° 001 para la continuidad de la aplicación del referido bono.

Que en ese sentido, del análisis de la documentación glosada se puede concluir que se encuentra sustentado el desembolso por el concepto de Bono de Especialización y Producción, careciendo de sustento el reparo formulado respecto de aquel, por lo que corresponde levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que estando a lo expuesto, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos planteados por la recurrente sobre el particular.

(ii) CO-02 Bono de Permanencia

Que del documento denominado Change Order N° 002, de foja 812, suscrito entre la recurrente y Consorcio Toromocho el 20 de setiembre de 2012, que modifica el Contrato N° CC-06, se advierte que ambas partes acordaron otorgar bonos de permanencia al personal de dicho proveedor, indicando que ello aseguraría, entre otros, atraer a personal calificado y experimentado; aprobándose que el monto de dicho concepto ascendía a US\$ 5 405 229,00, y dejándose constancia que "la continuidad de aplicación del mismo está sujeta a respaldos emitidos por la contratista que reflejen la entrega de estos bonos en totalidad al trabajador".

Que al igual que en el bono analizado en el ítem (i), se advierte que la recurrente se comprometió con el citado contratista a otorgarle bonos de permanencia a los trabajadores de esta última, por el monto total de US\$ 5 405 229,00, respecto del cual no se cuestiona su cálculo ni causalidad, no habiéndose estipulado, a efecto de su pago por la recurrente, condición alguna que debía acreditarse de manera previa, observándose más bien, que la continuidad del otorgamiento de dicho beneficio se encontraba sujeta a que se cuente con los "respaldos emitidos por [el] contratista que reflejen la entrega de estos bonos" a sus trabajadores; siendo que en el caso de autos el concepto observado corresponde al 48,3% de dicha bonificación aprobada mediante el Change Order N° 002.

Que en efecto, de la valorización de la Factura N° , de foja 817, se aprecia que la recurrente pagó a , a través del citado comprobante, el mencionado Bono de Permanencia, por US\$ 2 608 428,83, que corresponde al 48,3% del monto pactado en US\$ 5 405 229,00, respecto del cual, la recurrente proporcionó adicionalmente los documentos denominados "Resumen de pago por Bono Permanencia (06/08/12 al 30/12/12)", "Resumen de pago por Bono Permanencia (31/12/12 al 04/08/13)", "Resumen de pago por Bono Permanencia (05/08/13 al 24/11/13)" y "Resumen de valorización OC-02 (Bono de permanencia)", que obran de fojas 397 a 399, emitidos por el citado contratista, en los que se



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

detallan por semanas y períodos el pago de dicha bonificación, así como la Carta , de foja 1249, con la cual remite a la recurrente (representada por su agente) la valorización de, entre otros, el Change Order N° 002, vinculada al bono materia de análisis; apreciándose a fojas 1202, 1203, 1213 a 1217 y 1220 a 1243, diversas Boletas de Pago semanales y Boletas de pago, correspondientes a los trabajadores del citado consorcio, en los cuales se observa que dentro del rubro "Remuneraciones" se consigna el concepto "Bono Asig. Permanencia", lo que evidenciaría la inclusión del bono por permanencia en los sueldos pagados por el citado proveedor a sus trabajadores, acreditándose razonablemente, de tal manera, la exigencia establecida en el Change Order N° 002 para la continuidad de la aplicación del referido bono.

Que en ese sentido, del análisis de la documentación glosada se puede concluir que se encuentra sustentado el desembolso por el concepto de Bono de Permanencia, careciendo de sustento el reparo formulado en cuanto aquel, por lo que corresponde levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que estando a lo expuesto, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos planteados por la recurrente sobre el particular.

(iii) Bonos para personal que laboró durante los días de Fiestas 2012

Que del documento denominado Change Order N° 007, de foja 810, suscrito entre la recurrente y el 11 de marzo de 2013, que modifica el Contrato N° , se advierte que ambas partes acordaron "incorporar en el contrato CC-06 el incentivo para el personal que trabajó durante fiestas de fin de año aprobada en la CCAF 06", indicando, asimismo, que el referido incentivo ascendía a US\$ 49 052,04, el cual "se pagará contra la presentación de los sustentos correspondientes (pago al personal) por

Que al respecto, se advierte que la recurrente se comprometió con el citado contratista a otorgar bonos para el personal que laboró durante los días de fiestas de fin de año 2012, por el monto total de US\$ 49 052,04, habiéndose estipulado que Consorcio Toromocho debía presentar el sustento correspondiente del pago de dicho incentivo a su personal.

Que al respecto, obra a foja 817 la valorización de la Factura N° , suscrita por la recurrente y Consorcio , emitida el 21 de abril de 2014, en la que se deja constancia del cálculo del referido bono para personal que laboró durante los días de fiestas 2012, por US\$ 44 449,96, que corresponde al 90,6% del monto pactado en US\$ 49 052,04.

Que igualmente, obran de fojas 370 a 373, diversos documentos denominados "OC 07-Incentivo por trabajar en fiestas de fin de año", "Listado de mano de obra indirecta que trabajó en navidad – días 24 y 25 de diciembre 2012", "Listado de Mano de obra directa que trabajó en navidad – días 24 y 25 de diciembre 2012", "Listado de mano de obra indirecta que trabajó en año nuevo – días 31, 01 y 02 de enero 2013" y "Listado de mano de obra directa que trabajó en año nuevo – días 31, 01 y 02 de enero 2013", que fueron emitidos por el proveedor y contienen el listado de diversos trabajadores que habrían laborado el 24, 25 y 31 de diciembre de 2012, y 1 y 2 de enero de 2013, y el monto que le correspondería a cada uno por el bono materia de análisis.

Que los referidos documentos únicamente contienen información relacionada con el cálculo del incentivo analizado y sus beneficiarios, efectuada por el proveedor, lo que en modo alguno acredita el pago a sus trabajadores, condición establecida en el Change Order N° 007 para su reconocimiento por parte de la recurrente.

Que si bien la recurrente proporcionó diversas Boletas de Pago semanales y Boletas de pago, correspondientes a los trabajadores del citado consorcio, que obran a fojas 1202, 1203, 1213 a 1217 y 1220 a 1243, de su revisión no se advierte que dentro del rubro "Remuneraciones" u otro se haya consignado concepto alguno relacionado con el pago de la bonificación estipulada en el Change Order N° 007 para el personal que laboró durante los días de fiestas de fin de año 2012, debiendo precisarse que no se advierte



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

que el concepto "Bonificación Especial" del rubro remuneraciones de dichas boletas comprenda al bono materia de análisis, no contándose con documentación adicional que permita verificar y/o contrastar que dentro del referido ítem se encuentra el mencionado incentivo, por lo que lo afirmado por la recurrente al respecto, no se encuentra debidamente acreditado.

Que en ese sentido, del análisis de la documentación presentada por la recurrente se advierte que no se ha sustentado el pago de las bonificaciones por parte del contratista a su personal, de acuerdo con el mencionado Change Order N° 007, por lo que al no encontrarse sustentado el gasto efectuado por la recurrente, corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

(iv) Bonos de Producción para personal de estructura

Que obra a foja 809 el Change Order N° 008, suscrito entre la recurrente y _____ el 26 de febrero de 2013, que modifica el Contrato N° CC-06, mediante el cual ambas partes acordaron "incorporar en el contrato CC-06 un plan de incentivos para montaje estructural aprobado en la CCAF 07", indicando asimismo que el referido beneficio ascendía a US\$ 287 658,74, estableciéndose que "para el pago del bono, se realizarán evaluaciones de cumplimiento semanal por el área de programación y construcción de Jacobs como por parte de _____".

Que se advierte que la recurrente se comprometió con el citado contratista a otorgar incentivos para montaje estructural, por el monto total de US\$ 287 658,74, habiendo, al respecto, la Administración cuestionado únicamente en el procedimiento de fiscalización que no se haya acreditado el pago de tales bonos a los trabajadores del contratista, a efecto de considerar sustentado el gasto efectuado por la recurrente.

Que al respecto, obra a foja 817, la valorización de la Factura N° _____ i, suscrita tanto por la recurrente como por _____, emitida el 21 de abril de 2014, en la que se deja constancia del cálculo del bono de producción para personal de estructura, por US\$ 126 936,89, que corresponde al 44,1% del monto pactado en US\$ 287 658,74, asimismo, obran a fojas 369, 1218 y 1219, los documentos denominados "Pago por Incentivo de Montaje estructural (MOD)" y "Resumen de pago por bono estructuras MOD", emitidos por el proveedor, que contienen el detalle del cálculo de tal bonificación por semanas, así como de los trabajadores beneficiarios, los cuales fueron remitidos a la recurrente mediante la Carta _____ de 20 de marzo de 2014, de foja 1249, por _____.

Que por otro lado, a fojas 1202, 1203, 1213 a 1217 y 1220 a 1243, obran diversas Boletas de Pago semanales y Boletas de pago, correspondientes a los trabajadores del citado consorcio, en las que no se aprecia que se haya consignado concepto alguno relacionado con el pago de la bonificación estipulada en el Change Order N° 008 materia de análisis; debiendo precisarse que si bien en tales documentos figura que las remuneraciones de los trabajadores están compuestas, entre otros, por el concepto denominado "Bonificación Especial", no se encuentra acreditado con documentación alguna que dicho rubro comprenda al bono materia de análisis, contrariamente a lo afirmado por la recurrente. En ese sentido, no se encuentra acreditado el pago de tal bonificación al personal de estructura de la contratista, que sustente el pago por tal concepto por la recurrente.

Que como se puede advertir de la documentación antes analizada, no se encuentra sustentado el desembolso por parte de la recurrente por concepto de bono de producción para el personal de estructura, consignado en el comprobante de pago observado, por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

(v) Bonos de Piping (1ra. fase)

Que obra a foja 808 el Change Order N° 015, suscrito entre la recurrente y _____ el 5 de julio de 2013, que modifica el Contrato N° CC-06, mediante el cual ambas partes acordaron "incorporar al contrato CC-06 el monto adicional de US\$591,371.00 como previsión de fondos para el pago de Incentivo por Trabajos de Montaje de Tubería, según detallado en CCAF #14 emitida y aprobada. (1ra fase)", estableciendo, asimismo, lo siguiente: "Se hace notar que de acuerdo a la estructura del Plan Propuesto por CT [_____] las evaluaciones de cumplimiento se realizarán por Control de Proyecto y _____".



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Construcción Jacobs", "El contratista presentará y sustentará documentalmente el avance que este reporte, el cual deberá contar con aprobación formal de Jacobs para poder adjudicar la bonificación" y "El bono está dirigido en totalidad al trabajador, por lo tanto CT deberá presentar para solicitar el pago, la documentación suficiente y necesaria que demuestre este requerimiento".

Que se advierte que la recurrente se comprometió con el citado contratista a otorgar un monto adicional de US\$ 591 371,00, como pago por incentivo a sus trabajadores, vinculado a trabajos de montaje de tubería, habiendo, al respecto, la Administración cuestionado únicamente en el procedimiento de fiscalización que no se haya acreditado el pago de tales bonos a los trabajadores del contratista, a efecto de considerar sustentado el gasto efectuado por la recurrente.

Que al respecto, obra a foja 817 la valorización del comprobante de pago observado, suscrita tanto por la recurrente como por [redacted] emitida el 21 de abril de 2014, en la que se deja constancia del concepto "Bonos de Piping", por US\$ 489 518,32, que corresponde al 82,8% del monto pactado en US\$ 591 371,00, asimismo, obran a fojas 368 y 1204 a 1212, los documentos denominados "Resumen de pago por bono de piping MOD" y "Pago por Bono Piping (MOD)", emitidos por el proveedor, que contienen el detalle del cálculo de tal bonificación por semanas, así como de los trabajadores beneficiarios, los cuales fueron remitidos a la recurrente mediante la Carta [redacted] de 20 de marzo de 2014, de foja 1249, por [redacted]

Que por otro lado, a fojas 1202, 1203, 1213 a 1217 y 1220 a 1243, se observan diversas Boletas de Pago semanales y Boletas de pago, correspondientes a los trabajadores del citado consorcio, en las que no se aprecia consignado concepto alguno relacionado con el pago de la bonificación estipulada en el Change Order N° 015 materia de análisis, y si bien la recurrente alega que esta aparecería bajo el concepto "Bono de Producción" en las mencionadas boletas, no se encuentra acreditado ello en autos, esto es, no obra documentación que permita vincular el incentivo bajo análisis con el concepto al que alude la recurrente. En ese sentido, no se encuentra acreditado el pago de tal bonificación al personal de la contratista, que sustente el pago por tal concepto por la recurrente.

Que como se puede advertir de la documentación antes analizada, no se encuentra sustentado el desembolso por parte de la recurrente por concepto de bonos de piping para el personal del contratista, consignado en el comprobante de pago observado, por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

2.2. Factura N°

Que obra a foja 806, la Factura N° [redacted], emitida por [redacted] en favor de la recurrente, por el concepto de "Importe de Valorización PPC64 del CC-06 del Proyecto [redacted]", por el importe de S/ 5 918 000,00, sin incluir el Impuesto General a las Ventas; monto que, según la valorización a la que hace referencia el mencionado comprobante, de foja 804, denominado "Progress Payment Certificate N° 64", corresponde al 100% del "CO-41 Bono único por cumplimiento de Target Price" por US\$ 2 200 000,00; siendo que la Administración reparó el crédito fiscal sustentado con dicho comprobante, al considerar que no se encontraba debidamente sustentado.

Que en ese sentido, y considerando el reparo formulado por la Administración, corresponde verificar las condiciones establecidas en el Change Order N° 41, al que se encuentra relacionado la factura reparada, a efecto de determinar los requisitos que se debían cumplir para el otorgamiento del Bono único por cumplimiento de Target Price, así como la documentación proporcionada por la recurrente sobre el particular.

Que ahora bien, obra a foja 367, el documento denominado Contract Change Authorization Form – CCAF N° 43, emitido por [redacted] el 20 de marzo de 2014, mediante el cual requirió la autorización para incorporar al Contrato CC-06 el pago único y excepcional al contratista por el cumplimiento del "Target Price" (precio objetivo), acordado y registrado previamente, por el monto de US\$ 2 200 000,00, indicando que la cancelación del citado bono "no está sujeto al cumplimiento de Hitos, sin embargo se aclara que el esquema



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

de Bonos y penalidades para todos los hitos se mantiene y regirá en base a lo establecido en el contrato”, y que formaba parte de la citada autorización el “informe preliminar” emitido por su área de Control de Proyectos, en el que se validaba el cumplimiento del Target Price con las consideraciones mencionadas en el cuadro incluido denominado “Análisis del Ahorro en el Target Price”. En el cuadro en mención se indica como comentario que “Se observa un ahorro del 15%”, dándose cuenta que las cantidades mostradas en él “bajo ningún motivo podrán ser consideradas como finales o cerradas”, y que se emitiría el “Informe final de Target Price donde se incluirá las cantidades finales alcanzadas”, y que “Se aprueba el monto de la CCAF, pero no se valida el concepto ahorro que aún está en revisión”. Cabe precisar que la citada autorización fue aprobada con la suscripción de los representantes de Jacobs el 23 de marzo de 2014 y de la recurrente (MCP) el 12 de abril de 2014.

Que posteriormente, y haciendo referencia al mencionado Contract Change Authorization Form – CCAF N° 43, el 21 de abril de 2014, Consorcio Toromocho y la recurrente, suscribieron el Change Order N° 41, de foja 1176, mediante el cual acordaron incorporar al Contrato CC-06, el monto de US\$ 2 200 000,00, como fondo de previsión económica para el pago por el cumplimiento del “Target Price” acordado, dejándose constancia que el pago del bono por cumplimiento de Target Price no estaba sujeto al cumplimiento de hitos, no obstante, se aclaraba que el pago se haría efectivo “una vez se demuestre que no se excedió las cantidades acordadas en el Target Price”.

Que de los documentos en referencia se advierte que inicialmente Jacobs, mediante el Contract Change Authorization Form – CCAF N° 43 (Formulario de autorización de cambio de contrato), emitido el 20 de marzo de 2014, solicitó la autorización para incorporar al Contrato CC-06 el pago en favor de Consorcio Toromocho de un bono por el cumplimiento de “Target Price”, por el monto de US\$ 2 200 000,00, al considerar que según el “informe preliminar” emitido por su área de Control de Proyectos, se había producido un ahorro del 15%, cálculo que aún estaba en revisión a dicha fecha, respecto del cual se emitiría un informe final; propuesta que fue aprobada por la recurrente habiendo suscrito el mencionado formulario el 12 de abril de 2014, siendo que el referido bono fue posteriormente incorporado al Contrato CC-06, mediante la suscripción por parte de la recurrente y de del Change Order N° 41, dejándose constancia expresa que para el pago efectivo de dicho concepto debía demostrarse que no se había excedido las cantidades acordadas en el Target Price.

Que no obstante lo acordado por las partes, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, de autos no se aprecia que haya proporcionado documentación o prueba alguna que demuestre el cumplimiento de la condición establecida en el Change Order N° 41 para el pago del mencionado bono, esto es, aquella que evidencie que no se había excedido las cantidades acordadas en el Target Price, debiendo precisarse que, si bien en el Contract Change Authorization Form – CCAF N° 43 se hace referencia a un ahorro del 15%, el mencionado documento solo corresponde a un formulario de autorización mediante el cual Jacobs, en su calidad de agente de la recurrente, solicitó a esta última, de manera previa a la suscripción del Change Order N° 41, su venia para la incorporación del bono materia de análisis en el Contrato CC-06, tomando para ello información preliminar elaborada por su área de Control de Proyectos, la misma que estaba sujeta a revisión debiendo emitirse un informe final, esto es, tal documento corresponde a los actos previos o preparatorios ejecutados por la recurrente y Jacobs para la aprobación del incentivo por el cumplimiento del “Target Price”, cuyo pago recién fue aprobado mediante la suscripción del Change Order N° 41, en el cual la partes involucradas acordaron que el pago de tal incentivo se efectuaría al demostrarse que el contratista no había excedido las cantidades acordadas en el Target Price, situación que, contrario a lo afirmado por la recurrente, no se encuentra acreditada en autos.

Que en ese sentido, al no haber la recurrente sustentado ni demostrado el cumplimiento de la condición que la obligaría al pago por concepto de “Bono único por cumplimiento de Target Price”, corresponde mantener el reparo efectuado en cuanto a tal concepto y confirmar la resolución apelada en dicho extremo.

Que cabe indicar que si bien, tal como señala la recurrente, la bonificación analizada en el presente acápite no se encuentra vinculada con los trabajadores, no acreditó fehaciente el cumplimiento de la condición establecida en el Change Order N° 41 para el pago del “Bono único por cumplimiento de Target Price”, siendo que, aunque no se estableció en concreto el instrumento mediante el cual debía evidenciarse que no se excedió las cantidades acordadas en el Target Price, ambas partes pactaron que dicho requisito



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

debía cumplirse para efectuar el pago de tal incentivo, no habiendo la recurrente presentado documento alguno que así lo sustente, a fin de respaldar el desembolso por dicho concepto¹⁸.

Que ahora bien, estando a lo expuesto, y habiéndose levantado determinados extremos del reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de junio de 2014, relacionados con la Factura N° , corresponde que la Administración reliquide dicho tributo y período contenido en la Resolución de Determinación N° .

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración, bajo un criterio parametrado y excesivo de prueba, pretende justificar el reparo efectuado exigiéndole que acredite condiciones no previstas entre las partes respecto de cada uno de los bonos pagados, los cuales corresponden a obligaciones contractuales asumidas que cuentan con acuerdos separados e independientes, por lo que dichos conceptos no pueden ser evaluados de manera conjunta, ya que cada uno de ellos tienen particularidades distintas, situación que no fue tomada en cuenta al efectuarse el análisis de dichas operaciones; debe indicarse que conforme se aprecia de lo actuado, el reparo efectuado por la Administración, en cuanto a las acotaciones mantenidas por esta instancia, ha sido efectuado con arreglo a ley, al haberse verificado que la recurrente no sustentó debidamente los desembolsos que habría efectuado en favor de su contratista.

Que respecto a que no es una entidad benéfica y que todas sus actividades las desarrolla con fines de lucro, por lo que sus convenios están vinculados a su actividad generadora de renta o conservación de la fuente, cabe señalar que el reparo en los extremos mantenidos por esta instancia se fundamenta en la falta de sustento del gasto incurrido por la recurrente, no habiéndose cuestionado en modo alguno sus fines lucrativos ni que sus acuerdos estén vinculados con aquellos.

Que en cuanto a que dada la gran cantidad de documentación vinculada al pago efectivo de los bonos a los trabajadores, puso a disposición de la Administración la restante documentación vinculada en sus oficinas, sin perjuicio de los cruces de información que está facultada a realizar para verificar la fehaciencia de la información, en caso tuviera dudas de la misma, y que aquella no realizó actividad conducente a probar la fehaciencia del pago de los bonos; debe indicarse que es a la recurrente a quien exclusivamente le corresponde acreditar, de acuerdo con las normas tributarias, la procedencia de la deducción de sus costos y/o gastos de naturaleza tributaria, así como del crédito fiscal declarado, razón por la cual la carga de la prueba recae en esta, con los medios probatorios que sustenten tal deducción, los cuales deben causar también certeza en la Administración, lo que no sucedió en los extremos del reparo mantenidos en esta instancia; por lo que carece de sustento lo argumentado sobre el particular.

Que con relación a que en instancia de reclamación la Administración le exige condiciones no previstas en los contratos, como la acreditación del ingreso y salida de los trabajadores en los días festivos y la aprobación de avances de obra, lo que evidencia la falta de profundidad del análisis por parte de la Administración; debe anotarse que el análisis efectuado por esta instancia, respecto de los extremos del reparo mantenidos, no se sustenta en la exigencia de tales condiciones, por lo que dicho argumento no es atendible.

Que sobre lo esgrimido en el sentido que en la resolución apelada se recoge parcialmente la documentación proporcionada durante el procedimiento de fiscalización, lo que evidencia que no se revisó toda la documentación sustentatoria de sus operaciones, habiéndose omitido pronunciamiento particularmente respecto de aquellos medios de prueba que precisamente demuestran el cumplimiento de las condiciones propias para el pago de cada bono; cabe señalar que contrariamente a lo manifestado por la recurrente, de la revisión de la resolución apelada se aprecia que la Administración emitió pronunciamiento respecto del reparo bajo análisis analizando la documentación presentada por la recurrente oportunamente durante el procedimiento de fiscalización, concluyendo, a su criterio, que esta no desvirtuaba el reparo formulado, siendo cuestión distinta que la recurrente no esté de acuerdo con sus apreciaciones sobre el particular.

¹⁸ Si bien la recurrente sostiene que la referencia a que el concepto de "ahorro" aún estaba en revisión no tenía incidencia en el bono analizado, sino en otros distintos, tal afirmación no se encuentra respaldada, por el contrario, del CCAF N° 43 se advierte que tal mención está relacionada al bono reparado, cuya aprobación era materia de solicitud.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

3. Saldo a favor a favor del periodo anterior

Que del Anexo N° 1 de las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____, de foja 1841, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de abril a junio de 2014, se aprecia que la Administración observó el saldo a favor a favor del período anterior declarado por la recurrente, como consecuencia del reparo antes analizado correspondiente al período marzo de 2014; por tanto y toda vez que aquel ha sido levantado, habiéndose dejado sin efecto la Resolución de Determinación N° _____, corresponde dejar sin efecto, a su vez, a las Resoluciones de Determinación N° _____ y _____, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de abril y mayo de 2014, y en el caso del Impuesto General a las Ventas de junio de 2014, contenido en la Resolución de Determinación N° _____, corresponde que la Administración reliquide el arrastre del referido saldo a favor del período anterior vinculado; y, en consecuencia, revocar la resolución apelada en dichos extremos, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto.

Que del Anexo N° 1 a las Resoluciones de Determinación N° _____ y _____, de foja 1841, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de julio y agosto de 2014, se aprecia que la Administración observó el saldo a favor a favor del período anterior declarado por la recurrente, como consecuencia del reparo antes analizado correspondiente al período junio de 2014; por tanto y toda vez que aquel ha sido levantado en algunos extremos y mantenido en otros, corresponde que la Administración reliquide el arrastre del referido saldo a favor del período anterior correspondiente a los periodos julio y agosto de 2014, por lo que procede revocar la resolución apelada en este extremo, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto.

III. RESOLUCIONES DE MULTA N° _____ Y _____

Que la recurrente señala que por las consideraciones expuestas en relación con las resoluciones de determinación impugnadas, las resoluciones de multa vinculadas también deben ser dejadas sin efecto, al ser accesorias.

Que por su parte, la Administración señala que dado que ha mantenido las Resoluciones de Determinación N° _____ y _____, giradas por el Impuesto General a las Ventas de marzo y junio de 2014, corresponde igualmente mantener las resoluciones de multa vinculadas.

Que las Resoluciones de Multa N° _____ y _____ de fojas 1810 a 1813, fueron giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, en relación con la determinación del Impuesto General a las Ventas de marzo y junio de 2014.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1311¹⁹, establecía que constituía 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 según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código, antes de la modificación dispuesta por el aludido decreto legislativo, aplicable a las personas y entidades generadoras de rentas de tercera categoría, la sanción aplicable a la referida infracción es una multa equivalente al 50% del tributo omitido, o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada, o 100% del monto obtenido indebidamente, de haberse obtenido la devolución.

¹⁹ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 30 diciembre 2016.



Tribunal Fiscal

N° 10563-4-2023

Que toda vez que la sanción correspondiente a la Resolución de Multa N° , se sustenta en el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de marzo de 2014, contenido en la Resolución de Determinación N° , antes analizado, el cual ha sido levantado en esta instancia, habiéndose asimismo dejado sin efecto dicho valor, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de tal sanción y revocar la resolución apelada en este extremo, dejándose sin efecto la mencionada resolución de multa.

Que en cuanto a la Resolución de Multa N° , toda vez que se sustenta en el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de junio de 2014, contenido en la Resolución de Determinación N° , el cual ha sido mantenido en determinados extremos y levantado en otros, corresponde emitir similar pronunciamiento, debiendo, en ese sentido, disponerse la reliquidación de la referida sanción de multa, y en consecuencia, revocar la resolución apelada en este extremo.

Que la diligencia de informe oral se realizó con los representantes de ambas partes, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° , de foja 2396.

Con las vocales Flores Talavera, Izaguirre Llampasi y Sánchez Gómez, e interviniendo como ponente la vocal Izaguirre Llampasi.

RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 12 de abril de 2017, en el extremo de las Resoluciones de Determinación N° a y la Resolución de Multa N° , y **DEJAR SIN EFECTO** los mencionados valores.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 12 de abril de 2017, en el extremo del reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de junio de 2014 y del saldo a favor del período anterior de julio y agosto de 2014, vinculado a la Factura N° , por los siguientes conceptos: (i) bonos de especialización y producción, y (ii) bono de permanencia, y respecto a la sanción de multa vinculada, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto por la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE

IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL

SÁNCHEZ GÓMEZ
VOCAL

González Ponce
Secretario Relator
ILL/VCO/mgp

Nota: Documento firmado digitalmente