



Tribunal Fiscal

N° 01654-11-2025

EXPEDIENTE N° : 704-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 21 de febrero de 2025

VISTA la apelación parcial¹ interpuesta por con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N° de 27 de julio de 2020, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° emitidas por Impuesto General a las Ventas de octubre y diciembre de 2018, y las Resoluciones de Multa N° giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene respecto al proveedor Ingenieros que adjuntó suficiente documentación que demuestra que contrató a dicho proveedor durante la etapa de construcción de su hospital, siendo que tales trabajos fueron efectuados conforme al cronograma de abastecimiento de recursos críticos previamente aprobado a fin de evitar incurrir en penalidades o atrasos en la ejecución de dicha obra.

Que por su parte, la Administración señala que producto de la fiscalización parcial realizada al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2018 efectuó reparos a la determinación de dicho impuesto y periodos, como consecuencia de haber formulado reparos por haber identificado operaciones cuya fehaciencia no se encontró debidamente sustentada, las cuales no otorgaban derecho a deducir crédito fiscal en la determinación del Impuesto General a las Ventas.

Que mediante Carta N° (foja 1533) y Requerimiento N° (foja 1525), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2018, señalando como elementos del tributo a fiscalizar al crédito fiscal de adquisiciones y compras, precisando que los aspectos contenidos en los elementos a fiscalizar eran las operaciones de compras y adquisiciones.

Que como resultado de dicho procedimiento se emitieron las Resoluciones de Determinación N° (fojas 1555, 1610 y 1611), por el Impuesto General a las Ventas de octubre y diciembre de 2018 y las Resoluciones de Multa N° (fojas 1582, 1583 y 1638), por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Resoluciones de Determinación N°

Que las Resoluciones de Determinación N° fueron emitidas por reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de octubre y diciembre de 2018, advirtiéndose

¹ La recurrente únicamente cuestiona las operaciones que habrían sido efectuadas con el proveedor mas no respecto a los proveedores

respecto de estos últimos no se emitirá pronunciamiento.

por lo que



Tribunal Fiscal

N° 01654-11-2025

de la revisión del escrito de apelación de la recurrente (fojas 1707 a 1709) que únicamente impugna el extremo referido a las operaciones que se habrían celebrado con el proveedor

Que la recurrente sostiene que adjuntó suficiente documentación que demuestra que contrató a dicho proveedor durante la etapa de construcción de un hospital, siendo que tales trabajos fueron efectuados conforme al cronograma de abastecimiento de recursos críticos a fin de evitar incurrir en penalidades o atrasos en la ejecución de dicha obra.

Que de conformidad con el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1116², el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalda la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, siendo que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el referido Impuesto General a las Ventas.

Que en ese orden de ideas, 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 gastos vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la citada Ley del Impuesto a la Renta.

Que a fin de demostrar que un gasto resulta deducible, el cual a su vez otorga derecho a deducir crédito fiscal en la determinación del IGV, 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 desde un punto de vista estrictamente conceptual, sino que además resulta necesario que dicha erogación se encuentre debidamente acreditada con la documentación correspondiente, a fin de identificar la existencia de una operación fehaciente.

Que sobre el particular, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 04100-4-2007 y 03292-1-2009, entre otras, que a fin de determinar si una operación es fehaciente, la Administración debe llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de dicha operación, sobre la base de la documentación proporcionada por el propio contribuyente, adoptando además cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

Que adicionalmente, en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y 01145-1-2005, entre otras, se ha señalado que para sustentar la deducibilidad de un costo y/o gasto, no basta con demostrar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones efectuadas ni con su anotación en los registros contables, sino que fundamentalmente es necesario demostrar que dichos comprobantes corresponden a operaciones que se produjeron en la realidad.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha indicado que los contribuyentes deben mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acredite que los comprobantes que sustentan la deducción de sus atributos fiscales corresponden a operaciones fehacientes.

Que además, en las Resoluciones N° 06368-1-2003 y 16784-10-2012, entre otras, se ha señalado que corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de tales operaciones, siendo que para demostrar la hipótesis que una operación no es fehaciente es preciso que se investiguen todas las circunstancias del

² Publicado el 7 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

N° 01654-11-2025

caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos, siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada.

Que de las normas citadas y criterios antes expuestos se tiene que para acreditar que un comprobante de pago sustenta válidamente la deducción del crédito fiscal, el mismo debe corresponder a una operación fehaciente, advirtiéndose que son los contribuyentes quienes se encuentran en la obligación de acreditar la fehaciencia de las transacciones realizadas con sus proveedores, ofreciendo para dichos efectos la documentación de sustento que resulte pertinente.

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 1502 y 1503), la Administración solicitó a la recurrente que sustente la fehaciencia de las operaciones celebradas, entre otros, con el proveedor siendo que para dicho propósito debía adjuntar documentos tales como cotizaciones, contratos, documentación referida a la recepción y control de ingresos y salidas de los bienes que habría adquirido y guías de remisión, precisando que en caso no se sustente lo requerido se procedería a reparar el crédito fiscal declarado en los periodos comprendidos entre octubre y diciembre de 2018.

Que mediante escrito de fecha 28 de octubre de 2019 (fojas 89 a 91, la recurrente indicó que adjuntaba la documentación solicitada por la Administración.

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1496 y 1497/reverso), la Administración señaló que si bien la recurrente adjuntó los contratos suscritos con y unos documentos que denominaba "fichas técnicas", mediante los que pretendía sustentar la ejecución del servicio de instalación de sistema de comunicaciones y el suministro de equipo médico, no presentó documentos adicionales que sustenten la fehaciencia de la instalación y/o traslado de los equipos médicos ni del servicio que habría sido brindado por la instalación de comunicaciones o documentos que respalden la recepción y/o asignación y/o ubicación de los bienes y/o productos o servicios prestados por dicho proveedor, por lo que se concluyó que no se adjuntaron medios probatorios que desvirtúen la acotación efectuada.

Que a través del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (foja 1489), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que, de considerarlo pertinente, ofrezca la documentación de sustento que coadyuve a desestimar la observación planteada en el Resultado del Requerimiento N°

Que mediante escrito de fecha 3 de diciembre de 2019 (fojas 86 a 88), la recurrente indicó que adjuntaba medios probatorios adicionales mediante los que acreditaba el ingreso a sus instalaciones de los bienes adquiridos a como consecuencia del servicio de instalación de sistema de comunicaciones y suministro de equipo médico.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1480 a 1483), la Administración indicó lo siguiente:

- (i) Respecto al servicio de instalación de sistema de comunicaciones señaló que no se acreditó que el proveedor observado hubiese utilizados sus equipos, maquinarias y/o personal para ejecutar dicho servicio debido a que no sustentó documentariamente el ingreso de las maquinarias a la obra ejecutada por el consorcio ni que se hubiese efectuado alguna gestión vinculada a dicho servicio en el periodo comprendido entre noviembre y diciembre de 2018.
- (ii) Respecto al suministro de equipos médicos se acotó que la recurrente no detalló qué equipos médicos habría adquirido, ni sustentó el traslado de dichos bienes o el ingreso a sus almacenes, siendo que tampoco adjuntó documentación referida a la instalación y puesta en marcha de dichos equipos médicos, por lo que no se sustentó la fehaciencia de dicha operación.

Que en tal contexto, se aprecia que las operaciones observadas por la Administración corresponden a las que habrían sido celebradas con el proveedor por el concepto de "suministro de



Tribunal Fiscal

N° 01654-11-2025

equipo médico” e “instalación de sistema de comunicaciones”, por lo que corresponde emitir pronunciamiento al respecto.

(i) Suministro de equipo médico.

Que la Administración objeta la deducción del crédito fiscal consignado en la Factura N° emitida bajo la glosa de “suministro de equipo médico”.

Que en primer lugar cabe indicar que la presentación del referido comprobante (foja 1080) y su anotación en los registros contables correspondientes no resultan suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas por la Administración, siendo necesario que la recurrente adjunte documentación complementaria que certifique el traslado, entrega y puesta a disposición de los bienes que habrían sido adquiridos del proveedor observado por la Administración.

Que obra en autos el contrato privado de suministro de equipamiento médico (fojas 1380 a 1390), suscrito entre la recurrente y mediante el que se acuerda que dicho proveedor se encargaría de suministrarle a aquella el equipamiento médico, biomédico y mobiliario hospitalario que sería instalado en el establecimiento de salud el cual resultaba necesario a efectos de ejecutar el contrato de obra celebrado entre ella y el Gobierno Regional de Arequipa.

Que en principio, es pertinente indicar que conforme con el criterio establecido en las Resoluciones N° 04832-3-2005 y N° 10579-3-2009, entre otras, un contrato escrito sólo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acredita que éste se haya realizado, siendo necesario verificar si se ha acompañado documentación adicional que acredite la ejecución de las prestaciones descritas en dicho acuerdo.

Que si bien en autos obra un documento denominado “Listado de equipos” (fojas 1074 a 1077), dicho listado únicamente detalla de forma nominal el tipo de bienes cuyo suministro era requerido para llevar a cabo las obras de construcción en el establecimiento de salud , empero, para sustentar el crédito fiscal contenido en el comprobante de pago emitido por resultaba necesario acompañar documentación complementaria que certifique que dicho proveedor participó en las actividades vinculadas al traslado y entrega de tales bienes en beneficio de la recurrente, demostrando así su participación efectiva en la cadena de comercialización de tales productos.

Que respecto a la orden de compra que obra en el expediente (foja 1079), se debe indicar que dicho medio probatorio califica como un documento de carácter preparatorio elaborado por la recurrente, en el que se debería detallar y valorizar los bienes requeridos; sin embargo, no coadyuva a desvirtuar la acotación formulada por la Administración en tanto no obra documentación que demuestre que el referido documento fue notificado a su proveedor para que programe la transferencia de dichos bienes.

Que aunado a ello se aprecia que el referido documento únicamente hace referencia a la glosa “suministro de equipo médico” sin precisar qué tipo de bienes eran los requeridos, observándose además que en la Nota 1 de dicha orden de compra se consigna que para efectuar el pago de la retribución fijada en dicho documento, resultaba indispensable que se acompañen documentos tales como fichas técnicas, manuales, certificados de calidad, garantía y hojas de seguridad con la entrega del material y/o equipos, empero la aludida documentación tampoco obra en el expediente.

Que a mayor abundamiento, en la Resolución N° 03209-1-2022 se ha señalado que las órdenes de compra elaboradas por los propios recurrentes carecen de mérito para sustentar la fehaciencia de las adquisiciones reparadas cuando solo dan cuenta que se habrían solicitado bienes sin consignar su fecha de recepción ni incluir alguna otra información que acredite la recepción de los bienes, advirtiéndose así que tales circunstancias restan credibilidad a los citados documentos.

Que cabe indicar que si bien en el expediente se visualiza copia de informes emitidos para aprobar las especificaciones técnicas del equipamiento hospitalario requerido para llevar a cabo las obras



Tribunal Fiscal

Nº 01654-11-2025

encomendadas a la recurrente (fojas 42 a 56), no se aprecia que los aludidos informes hubiesen sido elaborados por el proveedor observado por la Administración.

Que en adición a ello se aprecia que la recurrente acompañó documentos denominados "Cronograma de entrega de equipos médicos" (fojas 40 y 41), no obstante, dicha instrumental resulta ser insuficiente a efectos de desvirtuar la acotación planteada por la Administración debido a que no adjuntó documentación de sustento que permita corroborar que las entregas programadas fueron efectivamente realizadas.

Que pese a que en el expediente obra copia de las guías de remisión que acreditarían el traslado de algunos de los bienes adquiridos a (fojas 1629 a 1631), es preciso acotar que no obra documentación adicional que demuestre que tales bienes fueron efectivamente entregados en las instalaciones de la recurrente, advirtiéndose que el documento denominado "Acta de verificación y custodia" (fojas 1627 y 1628), que coadyuvaría a corroborar dicha circunstancia, carece de verosimilitud debido a que no consigna ninguna firma que permita identificar al responsable de su autoría.

Que en dicho contexto, la recurrente debió aportar documentación que acredite las coordinaciones, traslado, entrega y puesta a disposición de los bienes observados por la Administración a efectos de demostrar la fehaciencia de tales operaciones, presentando para dichos efectos documentos tales como órdenes de compra debidamente notificadas a su proveedor para que programe el envío de la mercadería solicitada, guías de remisión del remitente y del transportista correctamente emitidas por la totalidad de los equipos médicos que se habrían adquirido a su proveedor, partes de ingreso a su almacén y/o establecimiento comercial debidamente refrendados, constancias de recepción de la referida mercancía, entre otra documentación que otorgue trazabilidad a dichas operaciones, empero aquella se limitó a ofrecer explicaciones genéricas sin el adecuado respaldo probatorio, coligiéndose así que no sustentó la fehaciencia de las referidas adquisiciones.

Que siendo ello así, se advierte que el reparo formulado por la Administración se encuentra debidamente sustentado; y, en consecuencia, corresponde confirmar dicho extremo de la resolución apelada.

(ii) Instalación de sistema de comunicaciones.

Que la Administración objeta la deducción del crédito fiscal consignado en las Facturas N° 477, emitidas bajo la glosa de "adelanto por subcontrato de sistema de comunicaciones" y "subcontrato de sistema de comunicaciones".

Que cabe reiterar que la presentación de los aludidos comprobantes (fojas 1086 y 1089) y su anotación en los registros contables correspondientes no resultan suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas por la Administración, siendo necesario que la recurrente adjunte documentación complementaria que demuestre de forma razonable que se encargó de ejecutar el servicio vinculado a la instalación de un sistema de comunicaciones en beneficio de aquella.

Que en autos obra el contrato denominado "Instalación de comunicaciones de la contratación de la ejecución de obra: Mejoramiento y ampliación de los servicios de salud del establecimiento de salud | del distrito de (fojas 1363 a 1378), suscrito entre la recurrente y mediante el que se acuerda que dicho proveedor se iba a encargar de instalar el sistema de comunicaciones de la aludida obra, conforme a lo detallado en la Orden de servicios N° (foja 1362).

Que en la tercera cláusula de dicho contrato se estipula que la recurrente se encontraba en la obligación de efectuar un pago por concepto de adelanto correspondiente al 65% del total de la retribución pactada, el cual sería entregado con la finalidad que su contratista tramite las fichas técnicas y realice la importación de los equipos necesarios para llevar a cabo el servicio de instalación del sistema de comunicaciones, mientras que el saldo restante de 35% sería cancelado una vez que los equipos se encuentren entregados e instalados en obra.

Que al respecto se debe señalar que en el expediente no obra documentación que evidencie que se hubiese encargado de efectuar las gestiones vinculadas a la tramitación de fichas



Tribunal Fiscal

N° 01654-11-2025

técnicas o la importación de los equipos necesarios para ejecutar las prestaciones descritas en el contrato suscrito con la recurrente, ni tampoco se aprecia documentación que permita corroborar que el anotado proveedor cumplió con ejecutar de forma efectiva el servicio vinculado a la instalación del sistema de comunicaciones.

Que respecto a la orden de servicio que obra en el expediente (foja 1362), se debe advertir que dicho medio probatorio es un documento de carácter preparatorio elaborado por la recurrente, en el que se debería detallar y valorizar los servicios requeridos, empero, no coadyuva a desestimar la observación formulada por la Administración, en tanto no obra documentación adicional que demuestre que las actividades descritas en dicho documento fueron efectivamente ejecutadas por el proveedor de aquella.

Que en adición a lo expuesto se visualiza que en la Nota 1 de dicha orden de servicio se consigna que para efectuar el pago de la retribución fijada en dicho documento resultaba indispensable que se acompañen documentos tales como fichas técnicas, manuales, certificados de calidad, garantía y hojas de seguridad con la entrega del material y/o equipos, empero la aludida documentación no obra en el expediente.

Que asimismo, la copia de las constancias de detracción vinculadas a las facturas objetadas por la Administración (fojas 1085 y 1088), tampoco acreditan la fehaciencia de las operaciones consignadas en los referidos comprobantes de pago, toda vez que la recurrente debía aportar documentación adicional que demuestre la realidad de dichas transacciones, siendo pertinente agregar que a través de la Resolución N° 05617-11-2021, este Colegiado ha dejado sentado que tales documentos únicamente acreditan el cumplimiento de obligaciones de índole administrativo, sin acreditar la efectiva realización de las operaciones que figuran en los comprobantes de pago observados por la Administración.

Que en dicho contexto, la recurrente debió adjuntar documentación adicional que acredite la realización de los servicios de instalación de equipos de comunicación que refiere haber recibido de parte de tales como correspondencia comercial que evidencie las coordinaciones efectuadas, planos o esquemas que detallen cuáles eran las labores que iban a ser ejecutadas por su contratista, actas, reportes de asistencia o algún otro documento que acredite la presencia física de dicho proveedor en su establecimiento, relación de materiales entregados para llevar a cabo las actividades encomendadas al anotado proveedor, entre otros medios probatorios que coadyuven a sustentar fehacientemente la operación reparada; no obstante, aquella no presentó la aludida documentación.

Que en dicho contexto, se colige que el reparo formulado por la Administración se encuentra debidamente sustentado; y, en consecuencia, corresponde confirmar dicho extremo de la resolución apelada.

Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas a la determinación del Impuesto General a las Ventas de octubre y diciembre de 2018, contenidas en las Resoluciones de Determinación N°

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, señala que constituye infracción el 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 corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones que influyan en la determinación y pago de la obligación tributaria, y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que dado que las Resoluciones de Multa N° se encuentran vinculadas a la determinación del Impuesto General a las Ventas de octubre y diciembre de 2018, contenida en las Resoluciones de Determinación N° que contienen tributos omitidos, las cuales contienen reparos que no han sido impugnados por la recurrente y reparos que han sido



Tribunal Fiscal

N° 01654-11-2025

confirmados en la presente instancia, es menester emitir similar pronunciamiento, por lo que corresponde confirmar dicho extremo de la resolución apelada.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la sola asistencia del representante de la Administración, según constancia que obra en autos (foja 1809).

Con los vocales Ezeta Carpio, Fuentes Borda y Díaz Tenorio, e interviniendo como ponente el vocal Fuentes Borda.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 27 de julio de 2020, en el extremo impugnado.

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

**EZETA CARPIO
VOCAL PRESIDENTE**

**FUENTES BORDA
VOCAL**

**DÍAZ TENORIO
VOCAL**

Mendoza Melgar
Secretario Relator
FB/MM/PI/rsc.

Nota: Documento firmado digitalmente