



Firmado Digitalmente por
PEREA ANGULO Raul
Armando FAU 20131370645
soft
Fecha: 05/02/2025 14:48:10
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

EXPEDIENTE N° : 6472-2022
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 3 de febrero de 2025

VISTA la apelación interpuesta por _____ con R.U.C. Nº _____ contra la Resolución de Intendencia Nº _____ de 22 de abril de 2022, emitida por la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación Nº _____, girada por la Regularización del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2016; así como contra la Resolución de Multa Nº _____, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que el reparo por servicios de gerenciamiento y administración se sustenta en razones disímiles y contradictorias, ya que, en primer lugar, ha indicado que los mismos calificarían como trabajos personalísimos, procediendo a desconocerlos y repararlos, no obstante reconoce que se tratan de servicios reales y fehacientes brindados por trabajadores de _____.

que el principal argumento para repararlo consistió en que al ser _____ parte de la recurrente, y ser representante de la misma, asumía responsabilidad solidaria por la construcción, lo que impedía que cumpla con independencia el servicio de tercerización contratado; sin embargo, en etapa de reclamación se cambió el fundamento del reparo, señalándose que el cuestionamiento en realidad habría sido la fehaciencia del servicio y por no haber acreditado documentariamente que éste fue prestado de manera autónoma e independiente, lo que genera la nulidad de la apelada y el valor impugnado. Cita las Resoluciones N° 18422-9-2012 y 00058-3-2012.

Que sostiene que según la Administración, la falta de autonomía entre _____ y la recurrente se confirmaría en que algunos trabajadores de aquella pasaron, posteriormente, a la planilla de la recurrente; sin embargo, afirma que este hecho no constituye sustento legal válido ni suficiente para desconocer su derecho a deducir como costo el valor de los servicios de gerenciamiento, más aún cuando la Administración ha validado la necesidad y la fehaciencia del servicio prestado; de igual manera no configura un supuesto de simulación según lo establecido por la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, ya que ha presentado documentación que demuestra la efectiva prestación y existencia de los servicios, y que luego haya contratado a los antiguos trabajadores de _____ conlleva el ejercicio de su derecho de libre contratación; asimismo, no existe base legal que castigue o impida a la recurrente a deducir el costo del servicio de gerenciamiento prestado por su vinculada por el hecho de, supuestamente, incumplir la autonomía e independencia entre partes contratantes; afirma que durante la prestación del servicio existió autonomía administrativa y funcional entre la recurrente y _____, siendo que los trabajadores designados por esta contaban con una organización en la cual unos respondían a otros por su trabajo, y se generaba la existencia de coordinaciones entre dichos trabajadores y el personal de la recurrente; asimismo, no resultaba extraño que tales trabajadores participen en reuniones en representación de la recurrente, toda vez que para ello fueron contratados; por otra parte, precisa que no existe un nexo entre la suscripción del contrato de cuenta corriente con OPIC y el desconocimiento del gasto del servicio de gerenciamiento, por lo que ese argumento de la apelada debe ser desestimado.

Firmado Digitalmente por
RUIZ ABARCA Roxana
Zulema FAU 20131370645
soft
Fecha: 04/02/2025 12:59:15
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
RIVADENEIRA BARRIENTOS
Sergio Fernan FAU
20131370645 soft
Fecha: 04/02/2025 12:58:08
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



FLORES QUISPE
Patrick Alfonso FAU
20131370645 soft
Fecha: 05/02/2025
09:47:52
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Que refiere que la Administración también ha reparado la deducción del gasto proveniente del servicio de gerenciamiento por no haber presentado documentación que acredite la efectiva prestación de los servicios respecto de determinados trabajadores designados por , así, según la Administración no habría presentado valorizaciones o medición de servicios, siendo que no ha valorado de manera adecuada el Detalle de Planilla de Terceros en donde figuran las horas trabajadas, respecto de lo cual la Administración omitió pronunciarse; asimismo, los errores incurridos en los cuadros de las valorizaciones presentadas, los cuales fueron subsanados y explicados durante la fiscalización, no pueden servir de sustento de un reparo, más aún cuando la Administración no ha motivado la razón por la cual dichos errores confirmarián las observaciones formuladas, por lo que la apelada sería nula en éstos dos últimos extremos; añade que la información contenida en el cuadro de "Remuneraciones y Provisiones Mensuales en Soles" fue variando, debido a que el valor del servicio del contrato de gerenciamiento se calculaba en función de los costos salariales en los que incurría respecto de los trabajadores asignados a la prestación del servicio, más un margen previamente establecido, siendo que tales remuneraciones no se mantuvieron invariables en el tiempo, no correspondiéndole a la recurrente sustentar los motivos por los cuales su proveedor optó por aumentar el sueldo a sus trabajadores.

Que indica que había un grupo de trabajadores que tenían la condición de "trabajadores estratégicos", respecto de los cuales se requiere que temporalmente pasen a prestar sus servicios profesionales directamente en la planilla de otras empresas del grupo que desarrollen proyectos específicos, por lo cual, si bien formaban parte de la planilla de , permanecían con suspensión sin goce de haber en la misma, mientras formaban parte de la planilla de la recurrente; no obstante, debido a un error involuntario OPIC valorizó dichos servicios para determinar el costo del servicio de gerenciamiento, lo cual fue corregido con la emisión de notas de crédito, explicaciones respecto de las cuales la Administración no emitió un pronunciamiento adecuado, considerándolas como no relevantes, por lo que la apelada sería nula en este extremo; por otra parte, aclara que prestaron servicios a durante el ejercicio 2016, al tener la condición de suspensión sin goce de haber, empero se les abonaron montos correspondientes a sus liquidaciones, los cuales erróneamente fueron facturados a la recurrente; a su turno, respecto de

se puede verificar en el PDT-PLAME de los períodos enero a marzo de 2016 que sí registran días laborados para , siendo que la Administración nuevamente omitió pronunciarse sobre tales descargos, debiendo declararse nula la apelada en este extremo.

Que manifiesta que si bien en virtud al contrato de gerenciamiento debería utilizar, para la prestación del servicio, personal altamente calificado y habilitado, era quien debía verificar dicha situación, no encontrándose obligada a entregar a la recurrente documentación vinculada a la calificación y habilitación de su personal; sin perjuicio de ello, en etapa de reclamación presentó los títulos profesionales de los trabajadores involucrados, lo que no ha sido valorado por la Administración, debiendo declararse nula la apelada en ese extremo; acota que ni la Ley del Impuesto a la Renta, ni su reglamento, cuestiona la capacidad subjetiva de un trabajador para su deducción como gasto, ni establecen ello como un criterio que resta fehaciencia a un servicio.

Que alega que aún en el caso de que no pueda acreditar de manera fehaciente las actividades que desarrollaron determinados trabajadores designados por ello no impide que haya presentado documentación que acredita de manera suficiente la efectiva prestación del servicio global materia de cuestionamiento, siendo que dicho servicio es uno solo y su prestación debe evaluarse de forma global, por lo que no se puede aceptar la prestación del servicio por la mayor parte de trabajadores y reparar la prestación del mismo por la falta de documentación respecto de otro grupo menor de trabajadores; en consecuencia, ha cumplido con aportar un mínimo de sustento que acredita de manera razonable la prestación del servicio, no siéndole exigible que acredite la labor de todos y cada uno de los trabajadores asignados por el proveedor para la prestación de dicho servicio.

Que aduce, que del contrato celebrado con el no domiciliado , se advierte que éste consideró, dentro de la valorización del servicio, las "horas improductivas", originadas por el transporte de equipos durante el periodo de integración del personal y puesta en funcionamiento de tales equipos, por lo que constituyen horas pre operativas necesarias para que pueda iniciarse la prestación del servicio, lo que acredita que dichas horas fueron causales y necesarias para la



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

prestación del servicio reparado, ya que tal prestación no se hubiera podido iniciar sin antes haber efectuado el transporte de los equipos, y sin integrar y capacitar al personal, debiendo tenerse en cuenta que la puesta a disposición y traslado de la maquinaria, así como la integración del personal, implican un gasto para el proveedor, por lo que es lógico que el mismo forme parte de la valorización; a su vez, precisa que el señor

su proveedor hasta mayo de 2016, luego de lo cual sus labores fueron asumidas por un trabajador de la recurrente, por ello, el sueldo de dicho trabajador fue facturado a su proveedor a manera de descuento; mientras que respecto de trabajó para su proveedor hasta junio de 2016 y luego sus labores fueron asumidas por otro trabajador de su proveedor; siendo que el hecho de que los indicados ex trabajadores hayan figurado en los informes de avance de obra se debió a que los nombres de los operarios no fueron actualizados, lo que no podría poner en tela de juicio la fehaciencia del servicio.

Que acota que no se encontraba obligada a evaluar si su proveedor mantenía un establecimiento permanente en Perú y, en virtud a ello, exigir a un tercero no domiciliado sin RUC el cumplimiento de sus obligaciones formales, como la de emitir comprobantes de pago de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Pago; toda vez que corresponde únicamente al no domiciliado verificar si incurre en los supuestos de hecho para la configuración de un establecimiento permanente a fin de cumplir con sus obligaciones formales y sustanciales, o a la Administración en el marco de un procedimiento de fiscalización; siendo que la recurrente cumplió con verificar que el comprobante que se le emitió reúna los requisitos del artículo 51° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que en caso de mantenerse el reparo, éste debería efectuarse a partir del séptimo mes de la prestación de servicios, toda vez que con anterioridad no se habría configurado un establecimiento permanente; sin perjuicio de lo cual sostiene que las operaciones realizadas con dicho proveedor se encuentran plenamente acreditadas.

Que aduce que la Administración ha reparado el costo del servicio prestado por su proveedor no domiciliado Intertechne, en primer lugar, por una falta de fehaciencia, ya que no se ha acreditado que el personal de su proveedor haya realizado la toma de diversas imágenes, el Expediente Técnico N° 1 no se habría realizado conforme a la cláusula 8 del contrato, los documentos denominados "ingeniería de detalle" no identifican al personal del proveedor y no se acredító que los planos de ingeniería hayan sido suscritos por profesionales nacionales o extranjeros debidamente habilitados; al respecto, recalca que ha presentado los contratos y adendas firmadas con dicho proveedor, comprobantes de pago, valorizaciones, asientos contables y los informes elaborados por el mismo, por lo que habría acreditado la realidad de las operaciones observadas, pudiéndose verificar que el Expediente Técnico N° 1 contiene el logo y denominación de su proveedor, y si bien las fotos a las que hace alusión la Administración fueron tomadas por personal de la recurrente, éstas fueron remitidas al proveedor para que las utilice como insumo para la prestación de sus servicios, lo que hacía de manera remota, tal como lo acredita con los correos generados por el sistema que utilizaban; hace ver que la Administración no emitió pronunciamiento sobre ninguno de estos argumentos, incurriendo en causal de nulidad.

Que argumenta que la Administración también reparó los servicios prestados por su proveedor no domiciliado debido a que el comprobante de pago recibido del mismo, el cual tenía un establecimiento permanente en el Perú, no cumpliría con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago; sobre el particular refiere que no basta que un sujeto no domiciliado utilice un programa de transferencia de documentos instalado en un computador en Perú para efectos de configurar un establecimiento permanente, sino que es necesario que dicho servicio se preste físicamente en un lugar fijo ubicado en territorio peruano de manera continuada en el tiempo, para lo cual cita la Resolución N° 10351-1-2017; adicionalmente, no se cumplen las condiciones establecidas por los comentarios del Modelo OCDE para la configuración de un establecimiento permanente, modelo en el cual se basa el Convenio para Evitar la Doble Imposición celebrado entre Perú y Brasil, el cual resulta aplicable al presente caso; por otra parte, el hecho de que su proveedor cuente con una sucursal en el Perú no hace que aquél configure un establecimiento permanente; a su vez, el hecho de que un sujeto no domiciliado preste un servicio por un tiempo mayor a seis meses a un contribuyente domiciliado no configura un establecimiento permanente; siendo que la Administración no ha señalado la base legal que respalde su interpretación sobre la configuración de un establecimiento permanente, por lo que también incurría en nulidad; finalmente, aclara que no le corresponde evaluar la configuración de un establecimiento permanente respecto de cada tercero no domiciliado con el cual realice operaciones, encontrándose solamente obligada a verificar que los comprobantes de pago emitidos por tales proveedores cumplan con los requisitos establecidos en el artículo



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

51° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en cuanto a los reparos efectuados a los servicios prestados por el no domiciliado

asegura haber presentado información que, de manera razonable, acredita la prestación del servicio, tales como informes, comprobantes de pago, vouchers de transferencias, fotografías de los servicios, entre otros; agrega que, al igual que en los casos anteriores, no se encontraba obligada a verificar si su proveedor configuraba un establecimiento permanente y, por ende, exigir la emisión de un comprobante de pago bajo las normas del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que con relación a la resolución de multa argumenta que, en virtud de lo expuesto anteriormente, su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta no presenta cifras o datos falsos que influyan en la determinación del referido tributo, por lo que debe dejarse sin efecto la multa por la comisión de dicha infracción.

Que mediante escrito ampliatorio (fojas 23279 a 23284) reitera sus argumentos por los cuales considera que su proveedor Intertechne no configuraría un establecimiento permanente, precisando que OCDE ha efectuado comentarios a su modelo, descartando que se configure un establecimiento permanente en determinado país por el solo uso de un software o cibersitio instalado en un servidor o hardware en dicho país, así como las actividades auxiliares, tales como el proporcionar un enlace de comunicación entre suministradores y clientes o el ofrecer información; precisa que en su caso, su proveedor Intertechne utiliza el sistema CITADON con el único objeto de realizar una comunicación y el envío de información y documentación, por lo que calificaría como una actividad auxiliar; siendo que en el Perú no se ha establecido, mediante norma, que el utilizar un software instalado en un servidor ubicado físicamente en el país constituya un establecimiento permanente.

Que en su escrito de alegatos (fojas 23294 a 23303) la recurrente reitera sus argumentos en el sentido de que ha presentado toda la documentación que acredita la realidad de las operaciones realizadas con sus proveedores, y que, respecto de sus proveedores no domiciliados, no tenía la obligación de verificar si configuraron un establecimiento permanente o de exigirles que cumplan sus obligaciones formales de acuerdo a las normas peruanas, lo que ha sido reconocido por la Administración, peso a lo cual ha mantenido los reparos; agrega que en los reparos a los servicios prestados por sus proveedores no domiciliados no se ha especificado qué artículo, o artículos, del Reglamento de Comprobantes de Pago se habrían vulnerado, por lo que el valor impugnado carecería de un sustento legal válido, ya que es imposible que la recurrente haya incumplido la totalidad de dicha norma; finalmente, solicita que la multa por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario sea actualizada aplicando el interés a que se refiere el artículo 1244° del Código Civil, en estricta aplicación de la modificación establecida por la Ley N° 31962.

Que por su parte la Administración sostiene que dado que _____ era parte de la recurrente y, como tal, estaba obligada a proporcionar los recursos necesarios en proporción a su participación. Agrega que se debió acreditar que los servicios prestados por aquella en virtud al Contrato de Gerenciamiento y Administración corresponden a un requerimiento de la dirección de obra y que no formaban parte de las funciones que le correspondía ejecutar en su calidad de consorciada; adicionalmente, en la cláusula cuarta del referido contrato se señala que éste es de naturaleza civil, calificando como un contrato de locación de servicios; no obstante, en dichos contratos el comitente puede ser una persona natural o jurídica, mientras que el locador es una persona natural, por lo que la relación jurídica generada sería diferente; a su vez, en la cláusula quinta se indica que _____ ha recibido toda la información y documentación para la prestación de los servicios; sin embargo, es lógico que _____ como parte de la recurrente, ya haya tenido dicha información y documentación; a su vez, no se tiene claro cuáles eran las funciones que _____ tenía como parte de la recurrente, ni se tiene un conocimiento claro de los servicios que aquella le prestaría a la recurrente en virtud al contrato referido.

Que afirma que de los reportes de valorización y medición del servicio, tales como los reportes denominados "Detalle de facturación" y "Detalle de Servicio de Gerenciamiento _____ 2016", presentan diversas inconsistencias, que la recurrente ha reconocido que se tratarían de errores, lo cual confirma las observaciones efectuadas durante la fiscalización; asimismo, del último de los citados reportes ha advertido que en las hojas denominadas "Remuneraciones y Provisiones Mensuales en soles" el costo por hora mensual del personal asignado a las valorizaciones varía mensualmente, sin que la recurrente haya



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

sustentado documentalmente el motivo de los incrementos de las remuneraciones; agrega que existen trabajadores que fueron declarados tanto por la recurrente como por , respecto de los cuales ésta última emitió notas de crédito, evidenciando que no existiría un criterio uniforme para determinar qué personas y qué trabajos se habrían realizado para la prestación del servicio de gerenciamiento, siendo que la recurrente no demostró cómo determina que los trabajadores pertenecientes a ambas planillas realizaron trabajos para la recurrente o para en un determinado tiempo; asimismo, habría otro grupo de trabajadores respecto de los cuales no se informó los días efectivamente laborados en las planillas electrónicas de enero a agosto de 2016, pero fueron incluidas en las valorizaciones del servicio de gerenciamiento, lo que acreditaría que dichas personas no realizaron labores en por lo que habrían prestado servicios directamente a la recurrente.

Que manifiesta que la recurrente no presentó documentación que acredite la especialización y experiencia de

, o que son altamente calificados, así como tampoco acreditó que el personal se haya encontrado habilitado para el ejercicio profesional en el territorio peruano: mientras que respecto de no presentó documentación e

información; a su vez, respecto de

si bien presentó información, la misma no sustenta la fehaciencia de la realización de la prestación del servicio de gerenciamiento, al tratarse de información genérica referente a los trabajos realizados por la recurrente, o que no se relacionan con el gerenciamiento y administración de la recurrente.

Que alega que, respecto de otros trabajadores, los servicios de gerenciamiento califican como trabajo personalísimo, ya que existía un vínculo de subordinación o superioridad entre trabajadores de y de la recurrente, ya que impartían órdenes a trabajadores bajo su responsabilidad, o reportaban información a sus superiores, así como dirigían equipos de trabajo conformados por personal declarado como trabajador en la planilla de la recurrente, a la vez que suscribían procedimientos, planes y boletines, elaborados por personal a su cargo, dando su conformidad; por otra parte, algunos trabajadores fueron declarados en la planilla electrónica tanto de la recurrente como de adicionalmente, verificó que existía una dependencia financiera entre y la recurrente, siendo que se acordó que ésta asumiría todos los gastos en los que haya incurrido aquella con motivo de la prestación de los servicios; finalmente, los reportes denominados "Detalle de Facturación y Detalle de Personal de Planilla-Contrato de Administración", no contienen una medición del trabajo realizado, como horas hombre o informes de la prestación de servicio; acotando que no se presentó la comunicación por la cual la recurrente solicitó la designación del personal para la prestación de los servicios, ni especifica el cargo, puesto o funciones que dicho personal debería desempeñar dentro del contrato de gerenciamiento.

Que en cuanto al reparo por los servicios prestados por

refiere que ha observado que la recurrente celebró contratos de alquiler de maquinaria con que incluían la realización de pruebas para su aceptación y utilización, siendo que en dichos contratos no se establecieron pagos adicionales por horas improductivas, como si se hizo con el proveedor materia del reparo; precisa que el término "improductivo" implica que no se genera ningún beneficio, por lo que tales "horas improductivas" no generarían ningún beneficio para la recurrente, más aún cuando ésta asumió los gastos de transporte de la maquinaria desde el país de origen (Brasil) hasta las instalaciones donde se prestarían los servicios; por otra parte, de la documentación del personal destacado para prestar el servicio de construcción de los meses de enero y abril a diciembre de 2016, observó que

figuran en los Informes de Avance de Obra en meses en los cuales no se encontraban dentro del territorio peruano; finalmente, los comprobantes de pago emitidos por el aludido proveedor no corresponden a los que debe emitir un no domiciliado con establecimiento permanente en Perú, dado que la obra se realizó en un lugar fijo y tuvo una duración superior a 6 meses.

Que respecto a las operaciones realizadas con la empresa expone que la documentación presentada por la recurrente contiene inconsistencias, toda vez que los informes contienen paneles fotográficos pese a que se especificó que no se realizaron visitas de campo ni se concretaron reuniones, así como no se detalla a los trabajadores que participaron en la prestación de servicios; y si bien respecto de algunos meses se realizaron visitas de campo y reuniones, no se detallan los trabajadores que



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

participaron en las mismas; por otra parte, los boletines de medición fueron suscritos por ingenieros, respecto de los cuales no se acreditó que se hayan encontrado habilitados por el colegio profesional correspondiente, pese a encontrarse obligado por el contrato suscrito; asimismo, presentó archivos relacionados a los cargos de envío de información, de los cuales no se advierte quién realizó el envío y tampoco se presentó documentación que acredite que los envíos contenían las imágenes que había remitido; a su turno, la recurrente indicó que el referido proveedor participó en la elaboración del expediente técnico N° 1 "Diseño y elaboración del Expediente Técnico de la Presa Palo Redondo y Obras Auxiliares", no obstante no acreditó qué parte de dicho expediente fue elaborado por el aludido proveedor, por lo que no se habría acreditado la fehaciencia de los servicios que habría prestado; sin perjuicio de ello, el referido proveedor califica como un establecimiento permanente, de conformidad con las normas del Convenio entre el Gobierno de la República del Perú y el Gobierno de la República Federativa del Brasil para evitar la Doble Tributación y para prevenir la Evasión Fiscal en relación al Impuesto a la Renta, por lo que sus comprobantes de pago debieron emitirse de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Pago, lo cual tampoco ha sucedido.

Que en cuanto a los servicios prestados por _____, alega que la documentación presentada por la recurrente para acreditar el nombramiento del representante de su proveedor, o la presentación de los trabajadores para el inicio del servicio, se encuentra en idioma portugués, sin haber proporcionado la traducción correspondiente; a su vez, los informes fueron suscritos por diversos trabajadores, siendo que uno de ellos únicamente permaneció en el país por 9 días, no habiéndose encontrado en el mes en el que suscribió el informe, ni en otros meses en los que se lo incluyó en el reporte de jornada, no habiendo la recurrente presentado documentación que acredite las labores realizadas por este, ni por el resto del personal; finalmente, el aludido proveedor también califica como un establecimiento permanente, por lo que debió emitir comprobantes de pago bajo las normas del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que con relación a la resolución de multa alega que es consecuencia de los reparos formulados al impuesto a la renta correspondiente al ejercicio gravable 2016, por lo que al mantenerse éstos, corresponde mantener la referida multa.

Que en el presente caso, como resultado del procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de los períodos enero a diciembre de 2016, iniciado a la recurrente mediante Carta N° _____ notificados en el domicilio fiscal de la recurrente el 7 de agosto de 2017¹, la Administración emitió la Resolución de Determinación N° _____ por la Regularización del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2016; asimismo, emitió la Resolución de Multa N° _____ por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario (fojas 22690 y 22691).

Que en tal sentido corresponde determinar si los mencionados valores fueron emitidos conforme a ley.

Resolución de Determinación N° _____

Que el referido valor (fojas 22681 a 22688) fue emitido por la Regularización del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2016, consignado como sustentación lo siguiente: "Se emite la presente resolución al haberse determinado reparos a la renta neta imponible del ejercicio 2016 por no sustentar debidamente la fehaciencia de los importes cargados a los resultados del ejercicio en las cuentas de costos/gastos"; así, la Administración procedió a efectuar reparos al Servicio de Gerenciamiento y Administración celebrado entre la recurrente y la empresa

(OPIC), por S/ 8 651 495,00; y a los servicios prestados por los no domiciliados _____, por S/ 20 394 212,00, _____, por S/ 3 464 041,00, y _____, por S/ 780 786,00 en tal sentido, a continuación se procederá a analizar cada uno de los reparos formulados por la Administración, en los extremos que hayan sido cuestionados por la recurrente.

¹ Mediante acuse de recibo, habiendo el encargado de la diligencia consignado los datos de identificación y firma de la persona que atendió la misma, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF (fojas 22609 y 22230).



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Que de autos se tiene que mediante Requerimientos N° _____ (fojas 22229/reversa) y _____, la Administración solicitó a la recurrente la presentación o exhibición de diversa documentación contable, tributaria, financiera, societaria, entre otra; siendo que la recurrente cumplió con lo requerido, tal como se dejó constancia en los resultados de los indicados requerimientos (fojas 22226, 22227 y 22231 a 22235).

Que luego de la revisión de la información y documentación proporcionada por la recurrente, la Administración le solicitó, mediante el Punto 4 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° _____ (fojas 22312 a 22314 y 22316), respecto de las operaciones detalladas en el Anexo N° 4 del mismo requerimiento (fojas 22307 a 22309), entre los cuales se encontraban las operaciones realizadas con _____, que exhiba los comprobantes de pago y la documentación e información que permita sustentar la fehaciencia, naturaleza, cuantía, efectiva realización de las operaciones y la causalidad con la generación de la renta gravada o mantenimiento de la fuente productora de renta.

Que a fin de atender el indicado requerimiento la recurrente presentó un escrito de 19 de febrero de 2018, tramitado con Expediente N° _____ (fojas 10454 a 10475), acompañado de diversa documentación vinculada con las operaciones antes señaladas, tales como contratos, facturas, medios de pago, informes, entre otros (fojas 3308 a 10452), de lo cual se dejó constancia en el Punto 4 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento _____ (fojas 22246 a 22301), siendo que luego de su evaluación la Administración procedió a reparar el Servicio de Gerenciamiento y Administración, por S/ 8 872 681,20, dado que la recurrente no habría sustentado la fehaciencia de la realización de la prestación de dichos servicios, toda vez que respecto de un grupo de trabajadores no presentó documentación o información, por otro grupo de trabajadores si bien presentó documentación, ésta no sustenta la fehaciencia de la realización de la prestación de los servicios, y respecto de un último grupo de trabajadores los servicios calificarían como trabajo personalísimo realizado en favor de la recurrente, y no correspondería a un servicio prestado por OPIC.

Que mediante Requerimientos N° _____ (fojas 22332 a 22341 y 22351 a 22359), la Administración le solicitó a la recurrente la exhibición y presentación de diversa documentación e información vinculada con diferentes observaciones encontradas luego de proceder con la revisión de la documentación proporcionada hasta ese momento; requerimientos que fueron debidamente absueltos por la recurrente, tal como se advierte de sus respectivos resultados (fojas 22321 a 22330 y 22343 a 22349), no habiendo formulado reparos vinculados a dichas observaciones.

Que mediante los Puntos 4 a 6 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° _____ la Administración le solicitó a la recurrente la exhibición y presentación de diversa documentación e información, fehaciente y preconstituida, que permita sustentar el origen, realización, naturaleza, y cuantía de cada una de las operaciones realizadas con _____ detalladas en los Anexos N° 3 a 5 del indicado requerimiento, respectivamente (fojas 22427 a 22429); teniendo que la recurrente absolvio lo solicitado mediante escrito de 26 de setiembre de 2018, tramitado con Expediente N° _____ (fojas 15659 a 15721).

Que en los Puntos 4 a 6 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° _____ la Administración dio cuenta del escrito y documentación proporcionada por la recurrente, concluyendo, respecto de _____ que la recurrente asumió el transporte de la maquinaria y equipo de dicho proveedor, desde Brasil hasta la zona de construcción, procediendo a pagar una factura comercial por concepto de "movilización y desmovilización de equipamientos", que correspondía a las "horas improductivas" consideradas en el presupuesto del contrato, siendo que tal concepto no generó ningún beneficio a la recurrente, esto es, no le generó ingresos, por lo que corresponde que no sea admitido en la determinación del Impuesto a la Renta; asimismo, habría verificado que _____ considerados como si hubieran realizado trabajos en periodos en los que físicamente no se encontraban en territorio peruano; a su vez, respecto a _____ acotó que la documentación presentada no acreditó la efectiva prestación del servicio, toda vez que los informes que acompañan a las facturas contienen fotografías de distintos días de los periodos de enero a noviembre de 2016, no obstante no se acreditó el personal que, por cuenta del



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

proveedor, realizó tales capturas, más aún cuando en los informes trimestrales de avance de obra, elaborados por la recurrente, no se reporta la existencia de trabajadores del proveedor; por otra parte, no acreditó la elaboración del Expediente Técnico N° 1, conforme lo señalado en el contrato, ya que dicho documento habría sido elaborado por la recurrente; tampoco identificó al personal del proveedor que elaboró los documentos denominados "ingeniería de detalle", los cuales figuran como emitidos por personal de la recurrente, siendo que no se acredító que el personal que suscribe los referidos documentos se haya encontrado habilitado conforme a la Ley N° 28858; finalmente, sobre

acotó que la recurrente no acreditó las funciones realizadas por el personal de su proveedor, siendo que en los informes trimestrales de avance de obra elaborados por la recurrente se reportó como trabajador únicamente a , lo que se opone a la documentación presentada, en la que se señala que también prestaron servicios no obstante este último se habría encontrado en el Perú solo por nueve días, lo que resta fehaciencia al trabajo realizado por el proveedor de la recurrente; adicionalmente, la Administración consideró que, respecto de todos los proveedores señalados, se configuraba un establecimiento permanente, por lo que correspondía que los comprobantes de pago emitidos a la recurrente cumplan con las normas del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que la Administración continuó con la fiscalización seguida a la recurrente, emitiendo los Requerimientos N° (fojas 22462 a 22465, 22475 a 22477 y 22485 a 22493), a través de los cuales solicitó a la recurrente la exhibición y presentación de diferente documentación e información, habiendo la recurrente cumplido con lo solicitado, tal como se dejó constancia en los respectivos resultados de requerimiento (fojas 22456 a 22460, 22467 a 22473 y 22479 a 22483).

Que posteriormente, la Administración emitió, al amparo del artículo 75º del Código Tributario, el Requerimiento N° (fojas 22556 a 22562), mediante el cual le puso de conocimiento los resultados y conclusiones del procedimiento de fiscalización, a fin de que la recurrente presente por escrito sus descargos, siendo atendido por la recurrente mediante escrito de 16 de agosto de 2021, tramitado con Expediente N° (fojas 15895 a 15921), el mismo que fue analizado en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 22495 a 22553), en el cual la Administración concluyó que la recurrente no desvirtuó los reparos formulados, por lo que los mismos fueron mantenidos.

Que de lo señalado, se advierte que la Administración efectuó los reparos bajo análisis debido a que no se habría acreditado fehacientemente la prestación de los supuestos servicios brindados a la recurrente por parte de sus proveedores

siendo que respecto de estos tres últimos consideró que, en el supuesto de que se acredite la fehaciencia de la prestación de los servicios reparados, tales proveedores califican como establecimientos permanentes, de conformidad con las normas del Convenio entre el Gobierno de la República del Perú y el Gobierno de la República Federativa del Brasil para evitar la Doble Tributación y para prevenir la Evasión Fiscal en relación al Impuesto a la Renta, por lo que sus comprobantes de pago debieron emitirse de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Pago; en tal sentido, el análisis a realizarse en esta instancia se circunscribirá a los motivos antes señalados.

Que de acuerdo con el artículo 20º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Ley N° 30296, vigente para el caso de autos, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, precisando que cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

Que el referido artículo señala que por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo, de acuerdo a las normas contables, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda y que en ningún caso los intereses formarán parte del costo computable.



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Que el numeral 2 del referido artículo 20º señala que se entenderá por costo de producción o construcción, al costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende: los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.

Que de acuerdo con el criterio jurisprudencial contenido en las N° entre otras, para acreditar la realización de las operaciones a que se refieren los comprobantes de pago y con ello demostrar la existencia de una relación comercial real entre la recurrente y su proveedor, no basta con sustentar que se cuenta con tales documentos, sino que es necesario que se acredite con documentación adicional su realidad.

Que como lo ha señalado este Tribunal en las Resoluciones Nº 01218-5-2002 y Nº 00886-5-2005, entre otras, para sustentar la deducción de gastos o costos en forma fehaciente y razonable, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que en apariencia cumplan con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, así como con su registro contable, sino que en efecto éstas se hayan realizado.

Que según lo expuesto por este Tribunal en la Resolución Nº 01759-5-2003, entre otras, una operación es no real o no fehaciente si alguna de las partes o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago reparados.

Que en las Resoluciones Nº 04100-4-2007 y Nº 00233-3-2010, entre otras, este Tribunal ha señalado que a fin de determinar la realidad de las operaciones, la Administración puede llevar a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de las operaciones, sobre la base de la documentación proporcionada por el propio contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores emisores de los comprobantes de pago, cuya fehaciencia es materia de cuestionamiento, así como cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

Que según el criterio vertido por este Tribunal en la Resolución Nº 03708-1-2004, entre otras, los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones efectuadas en la realidad, al no resultar suficiente la presentación de los comprobantes de pago o su registro.

Que en las Resoluciones Nº 06368-1-2003 y Nº 05640-5-2006, este colegiado ha establecido que para demostrar la hipótesis que no existió operación real que sustente la fehaciencia de las operaciones, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso y se actúen 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 otro lado, conforme con el criterio de este Tribunal contenido en las Resoluciones Nº 05203-4-2008 y 11490-8-2015, los contratos no constituyen prueba suficiente que permita establecer la fehaciencia de las operaciones objeto de cuestionamiento por parte de la Administración, sino que, para tal efecto, el deudor tributario debe proporcionar elementos de prueba complementarios.

Que de acuerdo con los criterios anotados, a efecto de analizar la realidad de una o varias operaciones de compra, este Tribunal ha establecido que la carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad, recae primordialmente en el contribuyente que alega su existencia y, puede la Administración, mediante cruces de información, entre otros, aportar los elementos de prueba que considerase necesarios con la finalidad de acreditar su inexistencia, por lo que si no se aportan elementos concluyentes, podría no acreditarse la realidad de sus operaciones aun cuando no se llegase a efectuar con terceros cruce de información alguno.

Que a continuación se procederá a analizar los reparos efectuados por la Administración, respecto de cada uno de los proveedores cuestionados de la recurrente.

Que en el Anexo Nº 2 a la Resolución de Determinación Nº (folios 22685 y 22686), la Administración dejó constancia que procedió a reparar la suma de S/ 8 651 495,00 vinculados con el servicio de gerenciamiento y administración prestado por remitiéndose al Resultado del Requerimiento Nº



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Que como se ha señalado anteriormente, mediante Requerimiento N° solicitó a la recurrente que acredite, con la documentación sustentaria fehaciente y preconstituida, las operaciones que fueron cargadas al resultado del ejercicio 2016, entre las cuales se encontraban las operaciones realizadas con precisando que los documentos que exhiba para acreditar las operaciones deberán ser comprobantes de pago originales y documentación e información contable, tributaria, administrativa, entre otra, que permita sustentar la fehaciencia, naturaleza, cuantía, efectiva realización de las operaciones y la causalidad con la generación de la renta gravada o mantenimiento de la fuente productora de renta.

Que en su escrito de 19 de febrero de 2018, tramitado con , la recurrente señaló (fojas 10462 y 10463), que en virtud al Contrato de Gerenciamiento y Administración, desarrolla y ejecuta diversos servicios vinculados con las actividades de administración, gestiones vinculadas al gerenciamiento, asesoría y servicios en general, servicio que es ejecutado por personal altamente capacitado y habilitado, certificando que posee todas las especializaciones y experiencia apropiada para la ejecución de los servicios; agregó que para la sustentación de la prestación de dichos servicios está adjuntando documentos relacionados con el cumplimiento de funciones en representación de la recurrente, tales como firmas de contratos, valorizaciones, informes de aprobación, autorizaciones de trabajo, y todo documento referido a la gestión, asesoría y consultoría que realizan; así, adjuntó el "Contrato de Servicios de Gerenciamiento y Administración" (fojas 4228 a 4240), y diversa información relacionada con

Que de igual manera, la recurrente presentó las Facturas N°

así como las Facturas Electrónicas N° correspondientes a los periodos enero a diciembre de 16; a su vez proporcionó las Notas de Crédito Electrónicas N° emitidas en los períodos abril y julio a diciembre de 2016; por otra parte, respecto de cada comprobante de pago reparado, la recurrente presentó las respectivas notas de débito internas, detalles de facturación, movimientos de asientos, constancias de depósito de detacciones y constancias de pago (fojas 4297 a 4302, 4716 a 4724, 4966 a 4978, 5078 a 5089, 5580 a 5593, 5873 a 5884, 6399 a 6409, 6667 a 6676, 7166 a 7178, 7771 a 7780, 8346 a 8355 y 9347 a 9356).

Que en el inciso a) del Punto 4 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 22246 a 22300) la Administración señaló que de la información presentada por la recurrente advirtió diversas inconsistencias, tales como una diferencia de S/ 116 029,33 entre el detalle de personal de Planilla – Contrato de Administración y la cuenta N° "SERV. DE GERENCIAMIENTO Y ADMINISTRACIÓN"; de la información presentada junto a los comprobantes de pago proporcionados la recurrente presentó un reporte denominado "Detalle de Facturación", advirtiéndose que la sumatoria del costo de integrantes de la planilla es inferior a la consignada en la casilla "Total Costo de Planilla"; no presentó información que contenga el detalle de la medición del servicio, horas hombre, días trabajados, informes emitidos u otros, que permitan definir el costo unitario por cada cargo vinculado al Servicio de Gerenciamiento y Administración; ha constatado que los trabajadores consignados en las valorizaciones cuentan con una remuneración variable por los días trabajados; por otra parte, respecto de determinados trabajadores se habría excluido el monto valorizado y facturado por sus servicios, mediante notas de crédito, no obstante, dichos trabajadores se encuentran en la planilla de la recurrente, lo que demostraría que no existió un criterio uniforme para determinar quiénes, y por cuales trabajos, habrían realizado la prestación de los servicios reparados; en las valorizaciones se incluyeron trabajadores que no habrían sido declarados en la Planilla Electrónica de por lo que no tendrían días efectivamente laborados para ésta; no presentó documentación que acredite la especialización, calificación y experiencia del personal incluido en las valorizaciones; ni presentó documentación que acredite que se encuentran debidamente habilitados en el colegio profesional correspondiente.

Que agregó que la recurrente no presentó información o documentación que sustente las labores que habrían realizado



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

los trabajadores

la recurrente habría presentado información que no sustenta la fehaciencia de la realización de la prestación de los servicios de gerenciamiento, ya que la documentación proporcionada contiene información genérica sobre los trabajos realizados por la recurrente que no evidencian la prestación del servicio de gerenciamiento, o no sustenta las obligaciones y responsabilidades del referido personal.

Que adicionalmente, la Administración consideró que el servicio de Gerenciamiento calificaba como un trabajo personalísimo realizado por las personas asignadas a la recurrente y no correspondía a un servicio prestado por , dado que de la estructura orgánica de la recurrente, donde se aprecia sus áreas y los responsables de cada una de ellas, se advierte que se encuentran conformadas por personal contratado por OPIC; asimismo, luego de la evaluación de la información presentada por la recurrente, vinculada con los trabajadores

, determino que existe un vínculo laboral entre tales trabajadores y la recurrente, asimismo dichos trabajadores mantenían relaciones de dependencia o superioridad con personal reportado por la recurrente como sus trabajadores, o realizaban coordinaciones con éstos últimos; siendo que algunos de ellos, posteriormente, pasaron a formar parte de la planilla de la recurrente.

Que añadió, respecto del Contrato de Gerenciamiento y Administración, que en este no se estableció el nombramiento de una persona natural que represente al contratado, ni se especificó que este será responsable en calidad de gerente, por lo que no se estaría dando cumplimiento a la Ley General de Sociedades; por su parte, el contrato de locación de servicios permite la contratación de servicios personales en un régimen de autonomía y no de subordinación; recalca que la recurrente habría sido constituida por , por lo que tenía conocimiento de la información y documentación de aquella, sin embargo, en el contrato se ha establecido que la recurrente le transferirá dicha información y documentación; de igual manera, toda vez que forma parte, y representa, a la recurrente, es responsable solidario con esta, hecho que no le permitiría tener autonomía ni independencia en las actividades de gerenciamiento y administración; asimismo, firmó con la recurrente, al ser parte de la misma, un Contrato de Cuenta Corriente con Intereses; así, de los Estados Financieros de la recurrente se advierte que le transfirió remesas por S/ 99 418 132,00, y un saldo pendiente de cobro por S/ 2 636 357,00, del que se dedujeron operaciones pasivas como producto, entre otras, del Contrato de Gerenciamiento, de lo que se tiene que existe una dependencia financiera de con la recurrente, restándole autonomía e independencia; en cuanto al personal designado, no se evidencia que haya comunicado a la recurrente la designación de sus representantes para el ejercicio de los cargos de los servicios, ni se tiene un requerimiento por parte de la recurrente que comunique el cargo requerido para el gerenciamiento ni las actividades que desarrollan las personas designadas, advirtiendo que existen varios trabajadores que fueron declarados en las planillas electrónicas tanto de la recurrente como de , así como trabajadores de esta última que luego fueron transferidos a la planilla de la recurrente; sin perjuicio de ello, se ha considerado válido que las personas que prestan los servicios puedan interponer acciones legales de naturaleza laboral contra la recurrente, de lo que se tiene que ésta podría ser calificada como empleadora de los mismos; acotando que la recurrente asumirá los gastos que haya incurrido con motivo de la prestación de los servicios, tales como gastos de transporte, viáticos, hospedaje, entre otros, por lo que la recurrente califica como responsable de dotar y proveer todo lo necesario para que las personas asignadas presten servicios; finalmente, precisa que de los documentos denominados "Detalle de Facturación y Detalle de Personal Planilla-Contrato de Administración", que valorizan el importe a pagar por los servicios que prestarían dichas personas, no proporcionó una medición de trabajo realizado, como horas hombre e informes de la prestación del servicio.

Que concluye que el contrato señalado no cumple con las características para calificar como un contrato de outsourcing (tercerización), el cual busca optimizar los resultados a través de los servicios prestados por un tercero, quien debe reunir las siguientes características: i) contar con el conocimiento y experiencia necesarios para desarrollar los servicios encomendados; ii) contar con autonomía empresarial; iii) asumir las tareas encargadas por su cuenta y riesgo; iv) disponer de sus propios recursos financieros, técnicos o materiales y v) emplear trabajadores que estarán bajo su exclusiva subordinación.



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Que a fin de atender el Requerimiento N° , emitido en virtud al artículo 75° del Código Tributario, la recurrente presentó un escrito de 16 de agosto de 2021, tramitado con Expediente N° en el que sostuvo, respecto del presente reparo (fojas 15910 a 15921), que cumplió con presentar el Detalle de Planilla de Terceros de OPIC, en cuya columna "O" se encontraba el detalle de las horas hombre trabajadas, sin embargo, dicha columna se encontraba oculta; agrega que no presentó valorizaciones diferentes, sino que por error no incluyó la remuneración de abril de , así como los seguros de los trabajadores correspondientes al periodo de febrero, lo que procedió a subsanar, y que en la valorización presentada en respuesta al Requerimiento N° la Administración incluyó el margen del 9%, lo que no hizo en la valorización presentada en respuesta al Requerimiento N° ; sobre las notas de crédito precisó que las mismas se emitieron debido a que por error OPIC incluyó en las valorizaciones las indemnizaciones pagadas por la desvinculación de

siendo que en virtud al contrato celebrado únicamente correspondía asumir los costos salariales, tributarios y previsionales, más no las indemnizaciones por desvinculación de personal; asimismo, resulta lógico que respecto de dichos trabajadores no se hayan registrado días efectivamente laborados, toda vez que habían sido desvinculados; por otra parte, indica que si bien debía contratar personal calificado y habilitado, en el contrato no se estableció la obligación de entregar documentación que acredite tales hechos.

Que refiere que el hecho de que sea una de las consorciadas de la recurrente, no impide de que exista independencia y autonomía entre ellas, no encontrándose impedidas de contratar mutuamente; a su vez, el traspaso de trabajadores de una planilla a otra no sería causal para impedir tomar el costo incurrido por el servicio prestado por , resultando lógico que los trabajadores respondan a otros por su trabajo y que efectúen coordinaciones entre ellos y entre el personal de la recurrente, así como que participen en reuniones en representación de ésta, ya que para eso fueron contratados; añade que el servicio ha sido prestado efectivamente, motivo por el cual la Administración no efectúa reparos respecto de la necesidad o efectiva prestación del mismo, debiendo considerarse que ha presentado una serie de medios probatorios que acreditan la efectiva prestación del servicio respecto de la mayor parte de trabajadores, por lo que debe considerarse acreditado todo el servicio, ya que éste es uno solo y su prestación debe evaluarse en forma global.

Que en el Anexo 1 al Resultado del Requerimiento N° Administración indicó, respecto al reparo en cuestión (fojas 22531 a 22552), que los cálculos contenidos en los cuadros presentados por la recurrente, fueron realizados por ésta y no por la Administración, haciendo ver una serie de errores en los mismos, además de que el costo por hora del personal asignado a las valorizaciones varía de manera mensual; en cuanto a las notas de crédito precisa que corresponden a trabajadores que fueron declarados al mismo tiempo, durante el periodo fiscalizado, tanto por la recurrente como por , siendo que en el caso de laboró para desde el 5 de febrero de 2013 al 15 de mayo de 2018, por lo que no correspondía emitirle una indemnización por los meses de agosto a diciembre de 2016; asimismo, se tendría que los trabajadores por los cuales se emitieron notas de crédito son distintos a aquellos respecto de los cuales no habría declarado jornada laboral; aclara que en virtud al contrato celebrado con OPIC, para asignar al personal era necesario cumplir con los requisitos de especialización y habilitación de acuerdo a las normas peruanas, ello a fin de poder calificar las labores destacadas y valorizar el servicio.

Que sostiene que el servicio prestado por es valorizado por cada uno de sus integrantes, por lo que el que no se haya presentado documentación respecto de algunos trabajadores no permite validar la prestación de dicho servicio, considerándose que se asignó personal a la recurrente simulando un contrato de gerenciamiento que estaría compuesto por personal del que no se logra acreditar la prestación del servicio; finalmente, reiteró sus argumentos sobre que el contrato celebrado entre la recurrente y no cumple con los requisitos para ser considerado uno de tercerización, habiéndose verificado un nivel de dependencia laboral entre los trabajadores asignados a dicho contrato y la recurrente; en consecuencia, consideró que la recurrente no desvirtuó los reparos efectuados, por lo que los mantuvo.



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Que obra en autos el "Contrato de Servicios de Gerenciamiento y Administración", de fecha 15 de junio de 2014, celebrado entre la recurrente y (folios 4228 a 4240), del cual se advierten las siguientes disposiciones:

"Cláusula Tercera. - Servicios Materia del Contrato"

De conformidad con lo dispuesto en la cláusula anterior, los Servicios que desarrollará y ejecutará el CONTRATADO en favor del CONTRATANTE comprenden, entre otros, las actividades de administración, gestión vinculada al gerenciamiento, asesorías y, en general, lo necesario para el desarrollo de las actividades del CONTRATANTE las que se brindarán de acuerdo con la Ley General de Sociedades, los estatutos sociales, las políticas internas y demás regulaciones emitidas por el CONTRATANTE.

Para el desempeño de las actividades encomendadas por el CONTRATANTE, el CONTRATADO deberá utilizar personal altamente calificado y habilitado, certificando que posee toda la especialización y experiencia apropiada para la ejecución de los Servicios, el cual se encontrará sujeto a las mismas responsabilidades que corresponden al CONTRATADO en el correspondiente cargo del CONTRATANTE, durante todo el plazo de vigencia del Contrato.

Las Partes acuerdan y dejan expresa constancia que se podrá variar la relación de cargos del CONTRATANTE señalados en el Anexo 1 que forma parte del presente Contrato. Para este efecto, sólo bastará que el CONTRATANTE informe al CONTRATADO la necesidad de dicha modificación, para proceder a su reestructuración.

(...)

Cláusula Quinta. - Ámbito de los Servicios

- 5.1. *Las Partes declaran y reconocen que los Servicios incluyen la realización de las actividades acordadas en este documento y en sus anexos, así como las que se encuentren vinculadas y coadyuven a estos fines.*
- 5.2. *El CONTRATADO declara haber recibido toda la información y documentación necesaria para la prestación de los Servicios, se encuentra plenamente informado y conoce a cabalidad todo cuanto se relaciona con la naturaleza, lugar, metodologías, procedimientos y características de ejecución de los Servicios, así como de cualquier otra circunstancia o elementos que pueda, en cualquier forma afectar la ejecución de los Servicios*
- 5.3 *Los Servicios deberán prestarse de forma independiente y autónoma, asumiendo el CONTRATADO los riesgos propios de la actividad en virtud que cuenta con una organización adecuada y permanente para llevarlos a cabo. Para la prestación de tales servicios, el CONTRATADO delegará en los trabajadores que contrate, la realización de los servicios que requiera el CONTRATANTE, debiendo recibir las facilidades del caso por parte de esta, para que puedan cumplir con el objeto del presente contrato.*

(...)

Cláusula Séptima. - Obligaciones del CONTRATADO

- 7.1. *Sin perjuicio de lo establecido en las leyes aplicables o en las demás cláusulas del Contrato, constituyen obligaciones del CONTRATADO*

(...)

 - 7.1.2. *Designar a las personas que actuarán como sus representantes para el ejercicio de los cargos de los Servicios encomendados por el CONTRATANTE. Para tal fin, el CONTRATADO deberá valerse de su propio personal. Los representantes designados deberán tener experiencia y poseer los conocimientos necesarios para tal fin.*
 - 7.1.3. *Ejecutar los Servicios contratados por el CONTRATANTE con la diligencia, de acuerdo al buen saber y entender, conforme dicte la prudencia y sea más acorde con los usos, y con la experiencia y conocimientos adquiridos por su condición de prestador de*



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

servicios de apoyo a la gestión y administración de sociedades del sector de ingeniería y construcción.

(...)

Cláusula Octava. - Obligaciones del CONTRATANTE

(...)

8.1.2. Proporcionar al CONTRATADO, con el concurso de su personal, toda la cooperación, información, documentación y apoyo necesario para que ésta cumpla con las obligaciones a su cargo.

Cláusula Novena. - Retribución

9.1. La Retribución por los Servicios se sujetará a lo establecido en el Anexo 2: Retribución, el cual suscrito por las Partes forma parte integrante de este Contrato.

9.2. La Retribución mensual se fijará adicionando al costo de los Servicios materia del presente Contrato, un margen acorde a la aplicación de las normas de precios de transferencia más el Impuesto General a las Ventas. Dicho costo está conformado por todos los costos salariales del personal y otros vinculados con la prestación de los Servicios.

Las partes fijarán mensualmente los conceptos y montos que se encuentren comprendidos en los costos salariales que formen parte del costo de los Servicios. En caso de existir dudas o incertidumbre sobre algún concepto y/o monto, las Partes podrán diferir a un momento posterior el pago de dicho concepto y/o monto, el cuál será fijado de mutuo acuerdo.

(...)

9.7. Las Partes acuerdan que la Retribución podrá ser variada de mutuo acuerdo en cualquier momento, si así lo consideran conveniente, para lo cual deberán suscribir la Adenda respectiva al presente contrato.

(...)

ANEXO 1

RELACIÓN DE CARGOS

Director de Contrato
Gerente de Administración y Finanzas
Gerente de Ingeniería
Gerente de Equipos
Gerente de Seguridad
RA de Servicios

(...)

ANEXO 2

RETRIBUCIÓN

De acuerdo a lo establecido en la Cláusula Novena del presente Contrato, ambas Partes convienen en establecer como criterios para determinar la Retribución por los Servicios a que se refiere la Cláusula Tercera del Contrato, entre otros, los siguientes conceptos:

- Remuneraciones
- Gratificaciones ordinarias y extraordinarias
- Compensación por Tiempo de Servicios (CTS)
- Vacaciones
- Indemnizaciones
- Bono de Rendimiento o similares



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

- Y demás Beneficios Sociales y obligaciones de ley (...)”

Que de acuerdo con el contenido del mencionado contrato, se aprecia que _____ prestaría los servicios de gerenciamiento y administración a favor de la recurrente, designando a su personal en diversos cargos de ésta, siendo que dicho personal se encontraría sujeto a las mismas responsabilidades que corresponden a _____ en el correspondiente cargo de la recurrente, mientras que esta última se comprometió, con el concurso de su personal, a brindar toda la cooperación, información, documentación y apoyo necesario para que el personal de _____ cumpla con las obligaciones a su cargo a fin de realizar las actividades vinculadas al cargo al que se los designó; asimismo, _____ recibiría a cambio el costo salarial de dichas personas designadas, al que se le adicionaría un margen.

Que, por otra parte, y conforme se aprecia, las partes no limitaron las características y especificaciones en las que se harían efectivos los servicios contratados de gerenciamiento y administración, esto es, no se especificó los medios bajo los cuales se prestarían (informes, conferencias, acuerdos, entre otros), sino que se indicó que las actividades debían realizarse con diligencia, de acuerdo a su buen saber y entender, conforme le dicte la prudencia y sea más acorde con los usos y con la experiencia y conocimientos adquiridos por _____ en su condición de prestador de servicios de apoyo a la gestión y administración de sociedades del sector ingeniería y construcción; de ello que la documentación aportada por la recurrente a fin de acreditar la efectiva prestación del servicio debía, al menos, evidenciar la actuación del personal designado por _____ bajo dichas consideraciones.

Que al respecto y conforme al criterio de este Tribunal, establecido en las Resoluciones N° _____ los contratos representan la instrucción o mandado para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acreditan que este se haya realizado, aportando, no obstante, información relevante respecto de las operaciones concertadas y las obligaciones asumidas por las partes; en tal sentido, y conforme al criterio contenido en las Resoluciones N° _____ antes referenciadas, el referido contrato solo acredita el acuerdo de voluntades entre la recurrente y OPIC, mas no la fehaciencia de los servicios que habrían sido prestados por tal proveedor.

Que por otra parte, los comprobantes de pago y su anotación en los registros contables no bastan para demostrar que hubieran acaecido relaciones comerciales entre el proveedor observado y la recurrente, según se ha indicado en la Resolución de _____ N° _____ antes citada; a su vez, los estados de cuenta presentados por la recurrente acreditan los movimientos de dinero de esta, pero no permiten observar la realidad de los servicios observados; mientras que las constancias de depósito de las detacciones solo acreditan el cumplimiento del pago de dicha obligación administrativa, más no la realidad de la prestación de los servicios indicados en los comprobantes de pago observados, por lo que corresponde analizar si la recurrente ofreció medios probatorios adicionales que sustenten la fehaciencia de las operaciones cuestionadas por la Administración.

Que se debe tener en cuenta que la Administración sustentó el presente reparo en ocho puntos; en efecto, en el Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° _____ (fojas 22685 y 22686), la Administración precisó que el reparo bajo análisis tiene fundamento en las observaciones efectuadas respecto de los reportes de valorización o medición del servicio, notas de crédito, valorización de trabajos de personal que no tuvo jornada laboral declarada por _____, no presentar documentos que acrediten la especialización en el cargo desempeñado por los colaboradores de _____, no presentar documentación que acredite que los colaboradores de _____ se encuentran habilitados, existencia de personal respecto del que no se presentó documentación e información, existencia de personal por el que se proporcionó información que no sustenta la fehaciencia de la prestación del servicio de gerenciamiento y existencia de personal respecto del cual el servicio de gerenciamiento califica como un trabajo personal realizado en favor de la recurrente y no corresponde a un servicio prestado por _____.

Que con relación a las observaciones efectuadas a los “reportes de valorización o medición del servicio”, se tiene que la Administración revela una serie de errores de cálculo en la información presentada por la recurrente, tanto en el “Detalle de Planilla de Terceros (fojas 3203 a 3214 y CD de foja 3306), proporcionada en respuesta al Requerimiento como en el “Detalle de Servicio _____ (contenido en el CD de foja 15923), ofrecido en atención al Requerimiento N° _____, en los cuales se detalla la mano de obra de los meses _____



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

de enero a diciembre de 2016 que sustentan las valorizaciones facturadas por

Que sobre el particular se debe indicar que, sin perjuicio de las observaciones efectuadas por la Administración, y aún en el supuesto de que los reportes antes mencionados no contengan errores de cálculo, tales reportes han sido elaborados por la propia recurrente, en los que se consignan datos vinculados con las remuneraciones y conceptos adicionales que se habrían pagado al personal que fue destacado para la prestación de los servicios contratados por la recurrente y que sustentarían las valorizaciones y facturas emitidas por _____ y si bien se ha detallado el número de horas laboradas mensualmente por cada trabajador, dichos cuadros no acreditan que el referido personal haya laborado efectivamente el número de horas allí consignadas, que tales labores se hayan realizado en beneficio de la recurrente, ni que las labores realizadas se correspondan con el "Contrato de Servicios de Gerenciamiento y Administración" celebrado entre la recurrente y

Que por otra parte, de la información consignada en dichos reportes, se tiene que los costos mensuales incurridos por cada uno de los trabajadores aparentemente destacados para prestar servicios a la recurrente, son variables, en función al mismo número de horas trabajadas²; al respecto, la recurrente sostiene que las remuneraciones no se mantuvieron invariables en el tiempo, y que no le corresponde sustentar los motivos por los cuales su proveedor optó por aumentar el sueldo a sus trabajadores; no obstante, de la cláusula novena del "Contrato de Servicios de Gerenciamiento y Administración", antes citada, se tiene que se estableció que "Las partes fijarán mensualmente los conceptos y montos que se encuentren comprendidos en los costos salariales que formen parte del costo de los Servicios" y que "Las Partes acuerdan que la Retribución podrá ser variada de mutuo acuerdo en cualquier momento, si así lo consideran conveniente, para lo cual deberán suscribir la Adenda respectiva al presente contrato"; en tal sentido, en caso _____ haya optado por variar las remuneraciones a sus trabajadores, lo cual influiría en el costo del servicio contratado por la recurrente, existía la obligación contractual de que ambas partes se pongan de acuerdo en dichas variaciones, lo cual no ha sido acreditado por la recurrente.

Que otro aspecto cuestionado por la Administración, es el referente a la emisión de notas de crédito mediante las cuales se excluyó, de las facturas emitidas por _____ recurrente, los montos abonados a determinados trabajadores, siendo que la recurrente indicó que dichos montos corresponden a indemnizaciones pagadas producto de la desvinculación efectuada de dichos trabajadores, ya que en virtud al contrato celebrado no correspondía asumir dichas indemnizaciones; a su turno, la Administración considera que este hecho acredita que no existió un criterio uniforme para determinar quiénes, y qué trabajos, formaban parte del servicio de gerenciamiento y administración contratado por la recurrente.

Que de la revisión de las Notas de Crédito Electrónicas Nº _____ (fojas 7177, 5883, 5591, 5592, 5088, 4723, 4977 y 4301) se observa que fueron emitidas por concepto de "Extorno de Servicio de Gerenciamiento y Administración", correspondiente a los meses de abril y julio a diciembre de 2016; asimismo, en el campo de "sustento", se consignó "Extorno Parcial de Gerenciamiento"; junto a tales comprobantes de pago la recurrente presentó unos cuadros denominados "Detalle de Notas de Crédito (Extornos)", de los que se advierte que dichas notas de crédito habrían sido emitidas a fin de excluir de la facturación realizada por OPIC, los conceptos abonados a

, respecto del mes de julio de 2016; de

respecto del mes de

agosto de 2016; y de ésta última respecto de los meses de setiembre a diciembre de 2016.

Que de la documentación presentada por la recurrente no es posible establecer con certeza que las referidas notas de crédito se hayan emitido por el motivo indicado por ésta; esto es, que mediante ellas se haya buscado excluir de la facturación efectuada por _____ a la recurrente, las indemnizaciones que aquella abonó a los trabajadores antes señalados; más aún cuando del Anexo 2 al "Contrato de Servicios de _____", se advierte que para determinar la retribución que la recurrente debía pagar a _____ debían considerarse, entre otros conceptos, las "Indemnizaciones"; y si bien no se precisa a qué tipo de indemnizaciones se hace referencia, en el numeral 9.2 de la cláusula novena de dicho contrato se ha señalado que "En caso de existir dudas o incertidumbre sobre algún concepto y/o monto, las Partes

² Tal como lo ha detallado la Administración en el Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° 22494).

(foja



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

podrán diferir a un momento posterior el pago de dicho concepto y/o monto, el cuál será fijado de mutuo acuerdo"; siendo que la recurrente no ha acreditado que haya llegado a un acuerdo con _____ a fin de establecer que las "indemnizaciones por desvinculación" deberían excluirse de la facturación que debía realizar por los supuestos servicios prestados; por lo que no se puede establecer que, respecto a este punto, las partes hayan procedido de conformidad a lo establecido en el indicado contrato; sin perjuicio de ello, se debe acotar que las notas de crédito emitidas no acreditan la efectiva prestación de los servicios contratados por la recurrente, ni que los demás trabajadores considerados en la facturación realizada por _____ hayan prestado efectivamente labores en favor de la recurrente en virtud al contrato antes citado.

Que posteriormente, en su recurso de apelación, la recurrente señaló que las notas de crédito fueron emitidas respecto de trabajadores estratégicos que si bien formaban parte de la planilla de permanecían con suspensión sin goce para poder ser incluidos en la planilla de la recurrente, siendo que _____, por un error involuntario, valorizó dichos servicios al momento de determinar el costo del servicio de gerenciamiento, lo que fue corregido con la emisión de las aludidas notas de crédito; como se advierte, la recurrente ha variado su versión, lo que le resta credibilidad a la misma; no obstante ello, y conforme se mencionó previamente, las aludidas notas de crédito no permiten establecer que los servicios por los cuales se emitieron las facturas vinculadas a las mismas, se hayan prestado efectivamente.

Que un tercer cuestionamiento efectuado por la Administración está vinculado a que en la facturación efectuada a la recurrente se habría valorizado el trabajo de personal que no tuvo jornada laboral declarada por _____ así, del Cuadro Nº 6 contenido en el Anexo Nº 1 al Resultado del Requerimiento Nº _____ se aprecia que la recurrente habría considerado en los respectivos cuadros de "Detalle de Personal en Planilla" a _____, por los meses de enero a marzo de 2016; Ricardo Pereira De Souza, por el mes de julio de 2016; _____ por el mes de agosto de 2016; _____ por los meses de enero a mayo de 2016; y, _____ por los meses de enero a agosto de 2016; habiendo precisado que de la información proporcionada por _____ en la presentación de los respectivos PDT Planilla Electrónica – Formulario Virtual Nº _____ de los meses de enero a agosto de 2016, no se advierte que se hayan registrado días efectivamente laborados por parte de los trabajadores antes referidos.

Que la recurrente manifestó, en su recurso de apelación, que _____ no prestaron servicios a _____ durante el ejercicio 2016, al tener la condición de suspensión sin goce de haber, empero se les abonaron montos correspondientes a sus liquidaciones, los cuales erróneamente le fueron facturados; como se advierte, la recurrente reconoce que dichas personas no prestaron servicios, y si bien señala que los montos vinculados a éstas le fueron erróneamente facturados, no se aprecia que se hayan emitido notas de crédito a fin de excluirlos, como sucedió en otros casos similares; por su parte, la recurrente alegó, respecto de _____ que sí registran días laborados para _____ tal como se puede verificar en el _____ periodos enero a marzo de 2016; sin embargo, no obran en autos las referidas planillas electrónicas, a efectos de verificar lo afirmado por la recurrente; no obstante, aún en el supuesto de que en dichas planillas electrónicas se hubieran registrado horas laboradas respecto de _____ hecho no acredita que los mismos hayan prestado efectivamente labores en favor de la recurrente, y que dichas labores estén vinculadas con el contrato de gerenciamiento y administración celebrado con _____.

Que otro de los cuestionamientos efectuados por la Administración está referido a que la recurrente no proporcionó documentación o información que acredite las labores desarrolladas en la prestación del servicio de gerenciamiento y administración por intermedio de _____.

Que al respecto, del "Detalle de Personal en Planilla" que sustenta las facturas reparadas por la Administración, se tiene que se ha considerado, en los meses de julio y agosto de 2016, las labores prestadas por _____ respectivamente; no obstante, y tal como lo ha señalado la Administración, la recurrente no ha ofrecido documentación que demuestre las actividades que habrían desarrollado tales personas como parte de los servicios que _____ brindaba a la recurrente en virtud al contrato antes citado; en tal sentido, dado que de lo actuado no se aprecia mayor



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

documentación que las mencionadas facturas y asientos contables, los que solo pueden acreditar la anotación contable del referido desembolso, más no la efectiva prestación de los servicios contratados, se tiene que la recurrente no habría acreditado, respecto de tales trabajadores, que los servicios contratados a _____ le hubieran sido prestados.

Que cabe señalar, con relación a

dichos trabajadores no han sido incluidos en la facturación realizada por a la recurrente, por lo que carece de objeto analizar si respecto de éstos la recurrente ofreció documentación que acredite la prestación de servicios.

Que un cuestionamiento adicional efectuado por la Administración se encuentra vinculado con el hecho de que la recurrente presentó información de sus trabajadores, pero la misma no sustenta la fehaciencia de la realización de la prestación del Servicio de _____ sobre el particular, se tiene que en esta instancia se ha constatado, que en la facturación realizada por _____ el servicio de gerenciamiento y administración, se han incluido los conceptos abonados a _____ por los meses de enero a mayo de 2016; _____ por los meses de enero a agosto de 2016; _____ por los meses de febrero a agosto de 2016; _____ por los meses de enero a mayo de 2016; _____ por los meses de enero a diciembre de 2016; y, _____, por los meses de enero a agosto de 2016; siendo que, tal como ha señalado la Administración, la documentación presentada por la recurrente a fin de sustentar las labores realizadas por dichos trabajadores, no resulta suficiente para demostrar que tales actividades hayan estado vinculadas con los servicios que la recurrente contrató de _____.

Que en efecto, respecto de _____ la recurrente proporcionó una presentación denominada "Ingeniería para la Seguridad" (fojas 3908 a 3926), en la que si bien se ha consignado el nombre de dicho trabajador, y la referencia a los meses de enero a marzo de 2016, no se puede establecer con certeza de que tal presentación haya sido elaborada por _____, ni la fecha de elaboración, así como tampoco se puede determinar que esté vinculada a los servicios que debería prestar _____ en favor de la recurrente en virtud al contrato de gerenciamiento y Administración bajo análisis.

Que con relación a _____ la recurrente proporcionó documentos denominados "Análisis Preliminar de Niveles de Riesgo - APNR", de fecha 27 de enero, 18 y 28 de marzo y 3 de mayo de 2016, en los que el referido trabajador firma como "Gestor de Proceso" (fojas 3880 a 3906); asimismo presentó documentos denominados "Planilla de Valorización" de los servicios prestados por _____ a favor de la recurrente, durante los meses de junio y julio de 2016, en los que _____ por cuenta de la recurrente, a fin de aprobar dichos servicios (fojas 3877 a 3879); al respecto, la sola firma en dichos documentos no permite establecer cuál fue la participación de _____ en la elaboración de los mismos, ni si dicha actividad se encuentra vinculada con los servicios que debía prestar a la recurrente en virtud al contrato bajo análisis.

Que por _____ la recurrente ofreció una presentación denominada _____ en la que si bien se ha consignado el nombre de dicho trabajador, y la referencia a los meses de enero y febrero de 2016, no se puede establecer con certeza de que tal presentación haya sido elaborada por _____ ni la fecha de elaboración; asimismo la recurrente presentó documentos denominados "Análisis Preliminar de Niveles de Riesgo - APNR", de fecha 1 de febrero, 28 de marzo, 15, 26 y 28 de abril y 1 y 16 de junio de 2016, en los que el referido trabajador firma en el rubro de "Ingeniería para la Seguridad" (fojas 3773 a 3841); no obstante, la sola firma en dichos documentos no permite establecer cuál fue la participación de _____ en la elaboración de los mismos; adicionalmente, la documentación presentada por la recurrente no permite establecer si la actividad desplegada por el trabajador en cuestión se encuentra vinculada con los servicios que OPIC debía prestar a la recurrente en virtud al contrato que se viene analizando.

Que para acreditar las actividades desarrolladas por _____ a recurrente presentó documentos denominados "Control de Calidad" – "Centro Tecnológico", vinculados con el "Registro de Prueba de Verificación de Pernos de Anclaje", "Peso Específico y Absorción del Agregado Grueso" "Peso Específico y Absorción del Agregado Fino



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

de Suelos por Tamizado – , "Resistencia a la Compresión.
– Roturas Diarias", "Tiempo de Fraguado de Cemento Hidráulico – "Análisis
Granulométrico por Tamizado Agregado Fino para Concreto . , "Equivalente de Arena –
"Análisis Granulométrico por Tamizado – Agregado Grueso para Concreto
fojas 3453 a 3550), en los
que dicho trabajador firmó como "Resp. Control de Calidad", advirtiéndose en todos los casos que la fecha
del documento es anterior a la fecha de ensayo o muestreo consignada en los mismos; siendo además que
la sola firma en dichos documentos no permite establecer cuál fue la participación de
en la elaboración de los mismos, ni si dicha actividad se encuentra vinculada con los
servicios que OPIC debía prestar a la recurrente en virtud al contrato suscrito entre ambas.

Que en cuanto a , la recurrente presentó correos electrónicos (fojas 3319 a
3322) y las Actas de Reunión N° 2016, de fechas 26 de enero, 17 de febrero, 2 y 31 de marzo, 19 de mayo, 23 de junio, 27 de julio, 15 y 30 de setiembre, 20 de octubre y 11 de noviembre (fojas 3308 a 3318), los cuales el indicado trabajador suscribió como parte del área de "Administración Contractual"; sobre el particular se debe anotar que este Tribunal en las Resoluciones N° 13136-8-2010 y 01307-5-2015 ha señalado que la existencia de correos electrónicos conteniendo comunicaciones vinculadas a la labor contratada no constituye prueba suficiente de la efectiva prestación de un servicio con las características contratadas; en tal sentido, los correos electrónicos presentados por la recurrente no acreditan que haya prestado servicios vinculados con el Contrato de Gerenciamiento y Administración suscrito entre la recurrente y más aún cuando no se advierte que dichos correos se encuentren vinculados con el contrato antes señalado, toda vez que no evidencian la realización de actividades de administración, gestión vinculadas al gerenciamiento o asesorías, conforme al objeto del mismo; a su turno, las actas de reunión, solo dan cuenta de la participación del indicado trabajador en las fechas en que se llevaron a cabo tales reuniones, pero no acreditan las labores realizadas por éste, ya que no contienen ninguna descripción de lo que se trató en dichas reuniones.

Que sobre la recurrente proporcionó documentos denominados "Análisis Seguro de Trabajo AST", "Perforación y Voladura en Superficie" y "Procedimiento Estándar de Trabajo Seguro (PETS)", de fecha 7 de marzo, 11 de abril y 9 de junio de 2016, respectivamente; de igual manera, presentó los documentos denominados "Análisis Preliminar de Niveles de Riesgo - APNR" de 16 de enero, 2 y 23 de febrero, 14, 18 y 28 de marzo, 15, 20 y 28 de abril y 3 y 24 de mayo de 2016 (fojas 3324 a 3452), siendo que en todos los documentos fueron suscritos por el indicado trabajador como "RA Seguridad"; empero, la sola firma en dichos documentos no permite establecer cuál fue la participación de Rodrigo Pimentel De Morais en la elaboración de los mismos; adicionalmente, la documentación presentada por la recurrente no permite establecer si la actividad desplegada por el trabajador en cuestión se encuentra vinculada con los servicios que debía prestar a la recurrente en virtud al contrato que se viene analizando.

Que según se observa del Anexo N° 2 a la resolución de determinación impugnada, otro aspecto del presente reparo es aquél vinculado a que el servicio de gerenciamiento y administración califica como un trabajo personalísimo realizado por las personas asignadas a la recurrente, y no correspondería a un servicio prestado por sobre el particular, se tiene que en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° la Administración señaló que "considerando que según afirma el contribuyente las operaciones corresponden a servicios prestados por en referencia al Contrato de Servicios de Gerenciamiento y Administración (suscrito el 15/06/2014), corresponde analizar la naturaleza y el sustrato económico de dicho contrato, a efecto de constatar si los servicios efectivamente prestados guardan plena correspondencia con lo estipulado en el mismo" (foja 22278); así, luego de analizar las actividades llevadas a cabo por

, concluyó que existía un vínculo laboral de dependencia entre éstos y la recurrente (fojas 22265 a 22276); posteriormente pasó a analizar el Contrato de Gerenciamiento y Administración, luego de lo cual concluyó que el mismo no cumple con las características para ser considerado un contrato de outsourcing (tercerización), ya que "el Contratante carece de autonomía e independencia con el Contratado y además conforme consta y después del análisis de la información y documentación proporcionada por el Contribuyente se tiene que existe un nivel de dependencia laboral entre los trabajadores y el Contratante



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

(Contribuyente), este hecho se confirma en la contratación de personal (Cuadro N° 03) destinado a la prestación de servicios personalísimos al Contribuyente, que eran declarados como trabajadores del Contratante para que este último emitía una valorización por Servicio de Gerenciamiento y Administración" (foja 22248); en tal sentido, no se discute si se encuentran acreditadas las labores realizadas por dichas personas en beneficio de la recurrente; sino si tales labores corresponden a los servicios que debía prestar en virtud al contrato suscrito con la recurrente.

Que tal como se ha señalado precedentemente, los documentos presentados por la recurrente, tales como el Contrato de Gerenciamiento y Administración, los comprobantes de pago junto a las notas de crédito y su anotación en los registros contables, los estados de cuenta y las constancias de depósito de las detacciones no resultan suficientes para acreditar que las actividades desarrolladas por las personas antes señaladas correspondan a los servicios que debería brindar a la recurrente en cumplimiento del aludido contrato; debe acotarse que en virtud a las cláusulas tercera y quinta del mismo, los servicios que

brindaría a la recurrente se encontraban relacionados con los cargos detallados en el Anexo 1 del referido contrato, entre los cuales se encontraban los de Director de Contrato, Gerente de Administración y Finanzas, Gerente de Ingeniería, Gerente de Equipos, Gerente de Seguridad y RA de Servicios; habiéndose precisado que en caso la recurrente desee que se varíe la relación de cargos, deberá informar ese hecho a efectos de que proceda a su reestructuración.

Que, tal como lo ha señalado la Administración (foja 22254), y no ha sido desvirtuado por la recurrente, en autos no se ha acreditado que haya comunicado la designación de sus representantes para el ejercicio de los cargos de los servicios contratados, ni se ha proporcionado algún requerimiento de parte de la recurrente, mediante el cual comunique los cargos solicitados para el gerenciamiento, ni las actividades que desarrollarán las personas designadas; asimismo, de la información ofrecida por la recurrente se advierte que algunos de los trabajadores cuestionados ejercían cargos distintos³ a los señalados en el Anexo 1 del Contrato de Gerenciamiento y Administración; en efecto,

se desempeñaba como "RA Financiera", adicionalmente, tanto como ocupaban el cargo "Gerente de Administración y Finanzas"⁴; siendo que la recurrente no ha acreditado haber informado a sobre la necesidad de la modificación de los cargos consignados en el citado Anexo 1, tal como fue estipulado en el último párrafo de la Cláusula Tercera del contrato señalado.

Que por otra parte, del Contrato de Constitución de Consorcio, de 28 de mayo de 2014 (fojas 11358 a 11375), celebrado entre mediante el cual se constituye a la recurrente, se aprecia que en su cláusula quinta se estableció que OPIC será quien ejerza la representación del consorcio, designándose como titular de este a el que también ejercería los cargos de "Director de Obras, Dirección del Contrato o la Dirección de Obras"; asimismo, en la cláusula décimo octava se designó como apoderados a la indicada persona como a

Gerente de Administración y Finanzas del Consorcio y a como Gerente Comercial, designaciones que se mantuvieron en la Adenda N° 1 al referido Contrato de Constitución de Consorcio, de 12 de agosto de 2014 (fojas 11344 a 11356); adicionalmente, en las adendas de 24 de junio, 20 de julio, 20 de noviembre de 2015⁵ y 1 de julio de 2016 (fojas 11306 a 11342) se modificaron los regímenes de poderes del referido contrato de consorcio, siendo que se mantenía como Director de Consorcio, estaba designado como Gerente de Administración y continuaba designado como Gerente Comercial;



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

designaciones que se mantuvieron durante todo el ejercicio 2016.

Que como se advierte, desde antes de la constitución de la recurrente, y durante todo el ejercicio 2016, desempeñaban los cargos de Director de Contrato y Gerente de Administración y Finanzas, respectivamente, al haber sido designados en los mismos mediante el Contrato de Constitución de Consorcio y sus adendas, antes señaladas; por lo que resulta contradictorio que dichas personas hayan sido designadas por _____ a fin de que desempeñen los mismos cargos en virtud al Contrato de Gerenciamiento y Administración celebrado con la recurrente, no siendo posible establecer si las actividades que desarrollaron, y que constan en los documentos presentados por la recurrente (fojas 4024 a 4068 y 4166 a 4225), corresponden a las funciones que asumieron en virtud al contrato de consorcio y sus adendas, o al contrato celebrado entre la recurrente y OPIC.

Que respecto de _____ la recurrente ha presentado un documento denominado "Metodología del Mantenimiento Autónomo para Centrales Industriales" (fojas 4135 a 4164), en el que el citado trabajador figura como autor de dicho documento, apreciándose que el mismo no cuenta con fecha de elaboración, no se encuentra suscrito, ni se advierte que conste algún sello o cargo de recepción por el destinatario del mismo; por otra parte, la recurrente proporcionó los documentos denominados "Conexión y Desconexión Electrónica de Jumbo y Haggloader Interior Túnel", "Movimiento de Tierra – Traslado de Material Bajo Línea Energizada" y "Tendido y Conexionado de Conductor Seco Aislado para Media Tensión 10 Kv dentro de Túnel", de fechas 14 de abril, 26 de julio y 27 de setiembre de 2016, respectivamente, en los que _____ firma en su calidad de "Gerente de Equipos", aprobando tales documentos (fojas 4093 a 4134); asimismo, la recurrente ofreció los documentos denominados "Análisis Preliminar de Niveles de Riesgo - _____", de 28 de abril, 21 de junio y 12 de setiembre de 2016 (fojas 4074 a 4092), en los que el referido trabajador da su visto bueno en su calidad de "Gerente del Área"; finalmente, la recurrente presentó el "Boletín de Medición 20-Periodo: 04-Ene-16 – 25-Ene-16 – Mes Referencia Ene-Boletín de Medición 7-Periodo: 07-Feb-16 – 16-Mar-16 – Mes Referencia (fojas 4070 a 4073), en los que el referido trabajador coloca su visto bueno en su condición de "Administrador del Contrato"; como se advierte, Apolo _____ prestó servicios a la recurrente no solo en su condición de "Gerente de Equipos", que era el cargo que le correspondía en virtud al contrato celebrado entre la recurrente y _____, sino también como "Gerente de Área" y "Administrador de Contrato"; siendo que no es posible establecer si las labores desempeñadas, y acreditadas por la recurrente, se corresponden a los servicios que _____ debería brindarle en el marco del Contrato de Gerenciamiento y Administración suscrito; asimismo, los documentos proporcionados muestran actividades de un determinado día de los meses de febrero a abril, julio y setiembre de 2016; no obstante, el referido trabajador presentó sus servicios durante el periodo de enero a diciembre de 2016, teniéndose que la recurrente no ha ofrecido medios probatorios adicionales destinados a acreditar las labores desarrolladas por el mismo, por lo que no es posible establecer si las labores que éste realizó en los demás meses del año se encuentran vinculadas con el contrato que es materia de análisis.

Que con relación a _____ la recurrente presentó los documentos denominados "Testimonio de Líderes en Asumir el Desafío de la Descentralización de la Seguridad en sus Negocios" y "Metodología Ejecutiva para la Excavación del Shaft" (fojas 3993 a 4022), siendo que únicamente en el último figura como autor el referido trabajador, y ambos documentos no cuentan con fecha de elaboración, no se encuentran suscritos, ni se advierte que conste algún sello o cargo de recepción por el destinatario de los mismos; de igual manera la recurrente presentó el "Boletín de Medición 15-Periodo: Boletín de Medición - _____, "Boletín de Medición 2-Boletín de Medición 12-Periodo: (fojas 3989 a 3992), en los que el

aludido trabajador consignó su visto bueno en su condición de "Administrador del Contrato"; por otra parte, la recurrente presentó los documentos denominados "Protocolo de Autorización para el Concretado de la Pantalla Diafragma" (fojas 3957 a 3988), que fueron suscritos por _____ en su calidad de Ingeniero Civil; finalmente proporcionó los documentos denominados "Análisis Preliminar de Niveles de Riesgo - APNR", de 2 de febrero, 15 y 26 de abril y 24 de mayo de 2016 (fojas 3928 a 3956), los que fueron suscritos por el aludido trabajador en el campo de "Gerente del Área"; de lo descrito se tiene que _____ prestó servicios a la recurrente no solo en su condición de "Gerente de Ingeniería", que era el cargo que le



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

correspondía en virtud al contrato celebrado entre la recurrente y _____, sino también como "Gerente de Área" y "Administrador de Contrato", asimismo ha suscrito documentos únicamente como Ingeniero Civil, sin que sea posible identificar si tales documentos los suscribió en ejercicio del cargo de "Gerente de Ingeniería" que le correspondía; en tal sentido, no es posible establecer si las labores desempeñadas, y acreditadas por la recurrente, se corresponden a los servicios que _____ debería brindarle en el marco del Contrato de Gerenciamiento y Administración suscrito.

Que con _____, la recurrente presentó una serie de correos electrónicos (fojas 3767 a 3771), que van del 20 al 22 de julio de 2016, en los que el indicado trabajador aparece como destinatario, y en los correos en los que figura como remitente, se limita a indicar que esperan el repase, y a consignar que el avance de la obra a junio de 2016 es del 32.30%, teniéndose como conclusión estimada setiembre de 2019; es decir, tales correos contienen coordinaciones y no dan cuenta de la realización de alguna actividad especializada, por lo que tales documentos, por si solos, no acreditan que las labores realizadas por dicho trabajador formen parte de los servicios contratados por la recurrente de parte de OPIC.

Que con relación a _____ la recurrente presentó los documentos denominados "Plan Anual de Salud Ocupacional", "Evacuación Médica", "Emergencias Médicas" y "Análisis Seguro de Trabajo" (fojas 3687 a 3765), de fecha 13 de octubre, 10 y 16 de junio y 7 de marzo de 2016, los que fueron aprobados por el aludido trabajador en su condición de "Gerente SSTMA"; también presentó el documento denominado "Eficacia en la Aplicación de una Herramienta Fisioanatómica para la Clasificación de EPP Respiratorio y su Impacto en la Vigilancia Médico Ocupacional" (fojas 3669 a 3686), documento que no cuenta con fecha de elaboración y en el que se ha consignado al trabajador en mención como uno de sus autores; por otra parte, la recurrente ofreció los documentos denominados "Análisis Preliminar de Niveles de Riesgo - APNR", de 16 y 27 de enero, 2 febrero, 14, 18 y 28 de marzo, 15, 20 y 26 de abril, 3 y 24 de mayo, 1 y 16 de junio y 12 de setiembre de 2016 (fojas 3551 a 3668), los que han sido suscritos por el referido trabajador en su condición de "Gerente de SSTMA"; siendo que tales documentos no permiten establecer que las labores realizadas por _____ se correspondan con los servicios que OPIC brindaba a la recurrente en virtud al Contrato de Gerenciamiento y Administración suscrito.

Que la recurrente no ha proporcionado mayor documentación e información que permita acreditar que las actividades desarrolladas por _____

formaron parte de los servicios brindados por _____ en virtud al Contrato de Gerenciamiento y Administración, por lo que no se encontraría acreditado que las referidas personas no hayan prestado sus servicios a la recurrente de manera directa, sino por intermedio de _____ debiendo precisarse que, ante ello, la Administración desconoció el referido contrato, en virtud a lo establecido en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, al considerar que se trataba de una operación simulada.

Que el primer párrafo de la Norma XVI del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 1121, regula lo concerniente a la calificación económica de los hechos imponibles señalando que, para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios.

Que por su parte, en el último párrafo de la precitada Norma se regula lo relativo a la simulación, indicando que, en caso de actos simulados calificados por la SUNAT según lo dispuesto en el primer párrafo de la disposición en comentario, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados.

Que sobre la facultad de calificación económica de la Administración Tributaria, este Tribunal ha dejado establecido, entre otras, en la Resolución N° 590-2-2003, que la apreciación o calificación del hecho imponible busca descubrir la real operación económica y no el negocio civil que realizaron las partes, razón por la cual permite la actuación de la Administración facultándola a verificar o fiscalizar los hechos imponibles ocultos por formas jurídicas aparentes.

Que con relación a la carga de la prueba sobre la existencia de una simulación en un acto jurídico, cabe señalar que esta, cualquiera sea su modalidad, tiene directa implicancia sobre el cuestionamiento a la realidad de una operación, siendo importante recalcar que sobre este aspecto este Tribunal ha indicado en



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

las Resoluciones N°

de reparos por operaciones no reales, lo que incluye operaciones realizadas en simulación relativa, parcial y/o absoluta, que la carga de acreditar su existencia es básicamente del contribuyente que pretende dotarla de efectos jurídicos.

Que en tal sentido, se tiene que la recurrente no acreditó la efectiva prestación de los servicios por parte de , toda vez que no se ha acreditado que las labores realizadas por el personal bajo análisis se hayan efectuado a cuenta de ésta, hecho que tenía la carga de probar si su pretensión era deducir como costo⁶ el pago de la contraprestación por los citados servicios, resulta arreglado a Ley el reparo formulado por la Administración; en tal sentido, resulta irrelevante analizar si el Contrato de Gerenciamiento y Administración cumplió con las normas relativas a la tercerización laboral o si entre ambas empresas existía una vinculación que impedía que desarrolle las funciones relacionadas a dicho contrato con independencia y autonomía.

Que de igual manera, carece de objeto verificar si se cumplió con lo establecido en la cláusula tercera del "Contrato de Servicios de que establece que deberá utilizar personal altamente calificado y habilitado, certificando que posee toda la especialización y experiencia apropiada para la ejecución de los Servicios; toda vez que aún en el supuesto que se establezca que el personal antes señalado contaba con la capacitación, especialización y habilitación correspondiente, ello no acredita que las labores que realizaron sean parte de los servicios que se obligó a prestar a la recurrente, no ameritando emitir pronunciamiento sobre los argumentos esbozados por la recurrente al respecto.

Que conforme con lo expuesto, del análisis de la documentación presentada por la recurrente, no se aprecia la existencia de elementos y documentos que demuestren que las operaciones observadas fueron efectivamente realizadas⁷, no habiendo cumplido la recurrente con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de las operaciones reparadas⁸, pese a haber sido requerida por la Administración para que la sustentara con documentación pertinente, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo.

Que conforme se precisó en los considerandos anteriores, la materia en controversia se circunscribía a la acreditación de la prestación efectiva de los servicios, ya sea respecto de ciertos trabajadores o por parte de , no advirtiéndose de la resolución apelada que la Administración hubiera modificado los fundamentos de su reparo, por lo que carece de sustento la nulidad deducida al respecto, así como la invocación a las Resoluciones N° 18422-9-2012 y 00058-3-2012.

Que carece de sustento lo afirmado por la recurrente en el sentido de que no existe base legal que castigue o impida a la recurrente a deducir el costo del servicio de gerenciamiento prestado por su vinculada por el hecho de, supuestamente, incumplir la autonomía e independencia entre partes contratantes, dado que,

⁶ En respuesta al punto 10 del Requerimiento N° 2017, tramitado con Expediente N° en el CD de foja 3306), en el que se detalló que el costo de ventas de la recurrente estaba compuesto, entre otras operaciones, por el Contrato de Gerenciamiento y Administración suscrito con

⁷ Ya sea porque no presentó documentación que acredite las labores realizadas por un grupo de trabajadores, porque presentó documentación que no acredita las labores realizadas por otro grupo de trabajadores, o porque si bien se ha considerado que un último grupo de trabajadores si prestó labores en beneficio de la recurrente, no se ha acreditado que tales labores las hayan realizado como parte del contrato celebrado con

⁸ Como se ha señalado anteriormente, en términos generales, el reparo efectuado por la Administración se encuentra vinculado a que la recurrente no sustentó de manera debida la fehaciencia de los importes cargados a los resultados del ejercicio en las cuentas de costos/gastos; siendo que dicho reparo, específicamente en la parte correspondiente al Contrato de Gerenciamiento y Administración celebrado con fue dividido en función a las observaciones efectuadas por la Administración (vinculadas con la valorización o medición del servicio, las notas de crédito, la valorización de trabajos de personal que no tuvo jornada laboral declarada por la no presentación de documentos que acrediten la especialización en el cargo desempeñado por los colaboradores de la no presentación de documentación que acredite que los colaboradores de se encuentran habilitados) y a elementos comunes advertidos respecto de los trabajadores que habrían sido incluidos como parte de la prestación de los servicios contratados (habiendo considerado un grupo de trabajadores por los cuales no se presentó documentación, otro grupo de trabajadores por los que si bien se presentó documentación, la misma no acreditaba la realización de los servicios, y un tercer grupo respecto del cual la documentación presentada hacia ver que los servicios prestados no eran parte del contrato celebrado con sino que se trataban de servicios personales en favor de la recurrente).



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

conforme se ha expuesto anteriormente, la recurrente no ha ofrecido medios probatorios suficientes que acrediten que _____ prestó de manera efectiva el servicio de Gerenciamiento y Administración en su favor, con lo cual, al no haberse acreditado la realidad de la operación, carece de objeto analizar si los servicios se prestaron con autonomía e independencia.

Que la recurrente reconoce que no ha presentado documentación que acredite la efectiva prestación de los servicios respecto de determinados trabajadores designados por _____; sin embargo, sostiene que presentó documentación que acredita de manera suficiente la efectiva prestación del servicio global materia de cuestionamiento, siendo que dicho servicio es uno solo y su prestación debe evaluarse de forma global, por lo que considera que ha cumplido con aportar un mínimo de sustento que acredita de manera razonable la prestación del servicio, no siéndole exigible que acredite la labor de todos y cada uno de los trabajadores asignados por el proveedor para la prestación de dicho servicio; sobre este punto se debe señalar que toda vez que el contrato suscrito entre la recurrente y OPIC implicaba que ésta provea de personal a la recurrente a fin de que desempeñen diversos cargos, le correspondía a la recurrente acreditar la efectiva prestación de servicios por cada uno de dichos trabajadores, lo que en conjunto acreditaría la realidad de la operación contenida en el Contrato de Gerenciamiento y Administración suscrito, lo que no ha sucedido en el presente caso, por lo que no resultan amparables los argumentos señalados por la recurrente.

Que en el Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° _____ (fojas 22684 y 22685), la Administración dejó constancia que procedió a reparar la suma de S/ 20 394 212,00 vinculados con el servicio de Construcción de Pared Diafragma – Presa Palo Redondo, remitiéndose al Resultado del Requerimiento N° _____

Que a través del Punto 4 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° _____ la Administración le solicitó a la recurrente que acredite, con la documentación sustentatoria fehaciente y preconstituida, que permita sustentar el origen, realización, naturaleza y cuantía, que las operaciones vinculadas al contrato por el servicio de Construcción de Pared Diafragma-Presa Palo Redondo celebrado con la no domiciliada _____, son fehacientes, habiéndole requerido, adicionalmente, la presentación o exhibición de diversa documentación vinculada con el servicio, tales como la referente a los equipos o maquinaria, el representante y trabajadores, la supervisión, comprobantes de pago y valorización, horas improductivas, cuaderno de obra, generación de ingresos y adicionales de obra.

Que la recurrente atendió lo solicitado con escrito de 26 de setiembre de 2018, tramitado con Expediente N° _____ (fojas 15683 a 15690), de lo que se dio cuenta en el Punto 4 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° _____ (fojas 22394 a 22409), y tras su evaluación la Administración concluyó que la recurrente asumió el transporte de la maquinaria de su proveedor desde Brasil hasta la zona de construcción, y realizó el pago de la Factura Comercial N° _____, emitida por concepto de movilización y desmovilización de equipamientos, que corresponde al pago de horas improductivas; aclara que en operaciones similares realizadas por la recurrente con _____ y _____ y vinculadas con el alquiler de maquinaria, no se habían generado pagos por concepto de horas improductivas, lo que sí se ha previsto con _____; agregó que el diccionario de la Real Academia Española define al término "improductivo" como aquello "que no produce", lo que implica que no generan ningún beneficio, por lo que las horas improductivas no generaría ningún beneficio a la recurrente, más aún cuando esta realizó el traslado de la maquinaria desde el país de origen hasta las instalaciones donde se prestaría el servicio; razones por las cuales no admitiría dicho concepto en la determinación del Impuesto a la Renta al no estar destinado a generar ingresos a la recurrente.

Que por otra parte, la Administración indicó (foja 22405) que como sustento del servicio prestado por _____, la recurrente presentó las boletas de pago de _____, correspondiente a los meses de abril a junio de 2016; no obstante, en los Informes de Avance de Obra Trimestrales N° 5 a 9 reportó que dichos trabajadores realizaron labores de febrero a octubre de 2016, el primero de ellos, y febrero a diciembre de 2016, el segundo; pese a que de la información obtenida de Migraciones pudo verificar que ambos salieron del país sin retorno, siendo que el primero lo hizo el 16 de mayo de 2016, mientras que el segundo lo hizo el 11 de junio de 2016.



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Que, finalmente, la Administración consideró (fojas 22399 a 22404) que la recurrente no sustentó el costo del servicio de construcción con comprobante de pago emitidos por
bajo las normas del Reglamento de Comprobantes de Pago, toda vez que dicho proveedor era considerado como un establecimiento permanente para efectos del del Impuesto a la Renta.

Que en su escrito de 16 de agosto de 2021, tramitado con Expediente N° presentado en respuesta al Requerimiento N° emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la recurrente señaló (fojas 15903 a 15910) que las denominadas "horas improductivas" corresponden al periodo de integración del personal y puesta en funcionamiento de los equipos, habiéndose denominado "improductivas" por no encontrarse directamente destinadas a la construcción de la pared diafragma, sino que son horas pre operativas necesarias para que se pueda dar inicio a la prestación del servicio, siendo lógico que su proveedor requiera una compensación por dichas horas, al ya haber destinado personal y recursos para la prestación del servicio de construcción; por otra parte, reconoce que prestaron servicios hasta junio de 2016, no obstante, sus nombres se incluyeron en los Informes de Avance de Obra Trimestrales N° 5 a 9 dado que éstos no fueron debidamente actualizados; finalmente, alega que no se encuentra obligada a verificar si su proveedor no domiciliado configuraba un establecimiento permanente, encontrándose obligada únicamente a efectuar la retención y asegurarse de recibir un comprobante de pago que contenga la información mínima establecida en el artículo 51° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el Punto 4 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente y sostuvo que la recurrente no explicó la razón por la cual a otros proveedores no se les consideró el concepto de horas improductivas, pese a que en los contratos de alquiler de maquinaria también consideraban procedimientos que incluían la realización de pruebas para su aceptación y utilización; a su turno, respecto de Junior Silva, precisa que no se ha identificado al colaborador que lo reemplazó, ni que la remuneración de éste haya sido incluida en la Factura N° ya que la misma hace referencia al boletín de medición N° 10, siendo que la recurrente presentó en boletín de medición N° 13; mientras que por se limitó a indicar que trabajó hasta junio de 2016 y que luego fue reemplazado por acota que la recurrente reconoce que su proveedor configuraba un establecimiento permanente, pero omite reconocer el principio de solidaridad; en tal sentido, al haber contratado con dicho proveedor, como usuario directo del servicio y teniendo la obligación de sustentar su costo con comprobantes de pago, le correspondía exigir el cumplimiento de los requisitos formales, más aún cuando conocía la normativa aplicable.

Que obra en autos el "Contrato de Prestación de Servicios 7 de octubre de 2015 (fojas 2059 a 2093), celebrado entre la recurrente y Costa Fortuna Fundacoes e Construcoes LTDA, el cual contiene los siguientes acuerdos:

"CLÁUSULA PRIMERA: OBJETO DEL CONTRATO

1.1 Mediante el presente CONTRATO, el CONTRATADO se obliga a prestar, a favor del CONTRATANTE, los servicios de CONSTRUCCIÓN DE PARED DIAFRAGMA – PRESA PALO REDONDO (en adelante los "SERVICIOS"), de conformidad con la Cláusula Vigésimo Séptima y las indicaciones expresas del CONTRATANTE.

(...)

CLÁUSULA SEGUNDA: CONOCIMIENTO DE LOS SERVICIOS

(...)

2.3 El CONTRATANTE asume el pago de cualquier tasa, impuesto y/o arancel en el puerto de salida y destino, así como el costo por la obtención de los permisos de salida de Brasil, seguros de transporte, obtención de permisos para el ingreso al Perú y los sobrecostos que pudieran generarse en el transporte de todos los equipos necesarios para la prestación del servicio.

⁹ La Administración también refirió que la recurrente no presentó descargos respecto de dicho trabajador no ha sido considerado, en el Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° del sustento del reparo a los servicios prestados por

; no obstante, dentro



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

El CONTRATADO declara tener pleno conocimiento que es de su responsabilidad el pago para la obtención de licencias, permisos de trabajo y/o cualquier otro documento necesario para el personal que será destinado a ejecutar el SERVICIO. El CONTRATANTE podrá dar apoyo en la gestión de los permisos requeridos por el personal del CONTRATADO sin asumir ningún costo.

- 2.4 *El CONTRATADO declara estar informado que la movilización de los equipos será realizada por el CONTRATANTE; sin embargo, el CONTRATANTE no asumirá ningún sobre costo o pago de costos de máquina parada si existiera algún retraso en la llegada de los equipos a obra por demoras en el transporte.*

(...)

CLÁUSULA CUARTA: CONTRAPRESTACIÓN Y FORMA DE PAGO

- 4.1 *Las Partes establecen que la CONTRAPRESTACIÓN se realizará a PRECIOS UNITARIOS con un monto equivalente a US\$ 4,399,351.10 (Cuatro Millones Trescientos Noventa y Nueve mil Trescientos Cincuenta y uno y 1/100 Dólares Americanos)*
- 4.2 *Los montos están expresados en Dólares Americanos, estos incluyen el Impuesto a la Renta (15%) que será retenido por el CONTRATANTE. El Presupuesto Disgregado se encuentra en el Anexo No. 15 al presente documento¹⁰.*

(...)

4.11 (...)

El Monto del Contrato no incluye:

- Movilización y desmovilización de equipos desde las instalaciones del CONTRATADO hasta la obra.*

(...)

CLÁUSULA SEPTIMA: PLAZO Y VIGENCIA DEL CONTRATO

- 7.1 *El plazo establecido para la ejecución total del servicio es el que se define en el Anexo Nro. 2 del presente Contrato, 04 meses calendario empezando el 5 de Enero de 2016 y terminando el 04 de Mayo de 2016.*

(...)

CLÁUSULA DÉCIMO SEGUNDA: OBLIGACIONES DEL CONTRATANTE

(...)

- 12.1.22 *La desmovilización de los equipos hasta el local del CONTRATADO será realizado por el CONTRATANTE, teniendo un plazo de 30 días calendarios. El desmontaje y traslado de los equipos hasta las plataformas y caretas necesario para el transporte, será realizado por el CONTRATADO.*

(...)"

Que asimismo, se tiene el "Addendum Nº 01 al Contrato

CCCH", de 2 de mayo de 2016 (fojas 2055 a 2058), mediante el cual las partes intervinientes modifican las cláusulas cuarta y séptima del contrato antes referido, las cuales quedaron redactadas, en lo pertinente, de la siguiente manera:

- "4.1 *Las Partes establecen que la CONTRAPRESTACIÓN se realizará a PRECIOS UNITARIOS con un monto equivalente a US\$ 5,616,910.40 (Cinco Millones Seiscientos Dieciséis Novecientos Diez y 40/100 Dólares Americanos), distribuidos de la siguiente manera:*

ITEM	DESCRIPCIÓN	UND.	CANT.	P.U	TOTAL
1.1	Ejecución de Pared Diafragma Plástica con espesor de 0.80 m., excavada con hidrofresa y lama bentonítica, en material	M2	7,620.00	724.72	5,522,366.40

¹⁰ Dicho Anexo (contenido en el CD 2 de foja 15722), cuantificó, en el rubro 1.3, un total de 72 horas improductivas, a razón de US\$ 2 702,00 por hora, haciendo un total de US\$ 194 544,00, monto que se mantuvo en la Adenda que posteriormente suscribieron las partes.



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

ITEM	DESCRIPCIÓN	UND.	CANT.	P.U	TOTAL
	aluvial (Conglomerado), roca fracturada y roca sana, incluye el abastecimiento de lama bentonitica, preparación y lanzamiento de Coulis, excepto el suministro de cemento.				
1.2	Hora improductiva, cuando se realice la movilización de equipos.	H	72.00	2,702.00	194,544.00
1.3	Descuento Comercial.	Gbl	1.00	100,000.00	100,000.00
				TOTAL	5,616,910.40

(...)

- 7.1 *El plazo establecido para la ejecución total del servicio será de 09 meses calendarios empezando el 05 de Enero de 2016 y terminando el 30 de Setiembre de 2016. Asimismo se tendrá un plazo adicional correspondiente al periodo de desmovilización de Equipos, el cual se extenderá hasta el 15 de Diciembre de 2016. Durante el Periodo del 05 de Mayo de 2016 al 30 de Setiembre de 2016, el CONTRATANTE no reconocerá ningún consto adicional por concepto de Gastos generales u horas Standby de sus equipos, reconociéndose únicamente los m2 de pared Diafragma ejecutados por el precio unitario contractual."*

Que también corre en autos, entre otras, la " de 7 de enero de 2016, emitida por a favor de la recurrente, por el concepto de "Movilização de Equipamentos – conforme boletim de medição 01- periodo 05-ENE-16 – 12-ENE-16 Mês de referencia DIC-15 – Contrato por el importe de US\$ 194 544,00 (contenida en el CD de foja 15722).

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° se aprecia que la Administración sustentó el reparo a los servicios prestados por , debido a que la recurrente efectuó el pago de "horas improductivas", las cuales no habrían estado destinadas a la generación de ingresos, más aún cuando la propia recurrente asumió el traslado de la maquinaria de su proveedor desde Brasil hasta la zona en la que se llevaría a cabo la obra; asimismo, se sustentó el reparo en que en los Informes de Avance de Obra se consignó que Tenorio Junior y Cardoso Campelo realizaron trabajos en periodos en los que físicamente no se encontraban en el Perú; finalmente, la Administración concluyó que el proveedor de la recurrente habría configurado un establecimiento permanente en Perú, siendo que la recurrente no ha sustentado el costo con comprobantes de pago emitidos de acuerdo al Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que conforme se ha señalado anteriormente, mediante el Punto 4 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° la Administración solicitó a la recurrente que acredite, con la documentación pertinente, que las operaciones realizadas con son fehacientes; asimismo, en la Resolución de Determinación N° la Administración señaló que dicho valor fue emitido "al haberse determinado reparos a la renta neta imponible del ejercicio 2016 por no sustentar debidamente la fehaciencia de los importes cargados a resultados del ejercicio en las cuentas de costos/gastos"; no obstante, uno de los motivos por los cuales la Administración reparó los servicios prestados por dicho proveedor fueron debido a que "el documento denominado "Factura Comercial" N° de fecha 10.01.2016¹¹, no es admitido en la determinación del impuesto a la renta por qué no está destinado a generar ingresos al

Que como se observa, si bien la Administración solicitó a la recurrente que acreditara la fehaciencia de las operaciones realizadas con procediendo a reparar las mismas, justamente, por no haberse sustentado tal fehaciencia, el reparo antes señalado se fundamenta en que el concepto incluido en la no estaría destinado a generarle ingresos a la recurrente; esto es, no sería causal, pues no existiría una relación de causalidad entre el referido egreso y la renta gravada obtenida por la recurrente.

¹¹ De la revisión de dicha "Factura Comercial", se advierte que fue emitida con fecha 7 de enero de 2016, y se consignó como fecha de vencimiento del 10 de enero de 2016.



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Que sobre el particular, se debe indicar que en caso no se logre acreditar la fehaciencia de una operación, esto es, se determina que la misma no existió realmente, no corresponderá analizar la causalidad de la erogación incurrida, ya que ello se puede efectuar únicamente respecto de operaciones que se produjeron en la realidad y, por ende, podrían tener un impacto en la generación de renta gravada; por tanto, tal como se advierte de los criterios contenidos en las Resoluciones N° entre otras, se evidente la existencia de una contradicción en la fundamentación del reparo cuando, por un lado, se indica que las operaciones no son fehacientes y, por otro, se señala que no resultan causales.

Que de un análisis en conjunto de lo señalado en los considerandos previos, se extrae que, en el presente caso, la Administración efectuó el reparo de la "Factura Comercial" N° concepto de adquisiciones que no califican como costo o gasto para efecto del Impuesto a la Renta, por no haberse acreditado, por un lado, la efectiva realización del servicio observado porque la recurrente no sustentó documentariamente la fehaciencia del mismo; y, por otro lado, que la recurrente no habría acreditado la causalidad del gasto con la generación de renta gravada, lo cual resulta contradictorio, dado que tales afirmaciones implican que, por un lado, consigna que se trata de operaciones no fehacientes; esto es que la operación no se produjo en la realidad; y, por otro, que la recurrente no cumplió con acreditar la causalidad entre el gasto efectuado y la producción de renta, siendo que esto último implicaría que no se duda de la realización de los servicios observados.

Que en consecuencia, tomando en cuenta lo señalado en el considerando previo, se tiene que el reparo analizado, en dicho extremo, no se encuentra arreglado a ley, ya que resulta evidente la existencia de una contradicción en su fundamentación.

Que sin perjuicio de lo anterior, se debe acotar que el reparo por la causalidad de la indicada operación fue incluido en el Resultado del Requerimiento N° , que es el que sustenta la Resolución de Determinación N° siendo que posteriormente fue consignado en el Requerimiento N° , emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario; esto es, a la recurrente se le puso de conocimiento el reparo vinculado con la causalidad de la aludida operación, recién en el requerimiento emitido sobre la base del artículo 75° del Código Tributario, el cual está destinado, únicamente, a poner de conocimiento las conclusiones a las que arribó la Administración en el procedimiento de fiscalización, por lo que, al interior de dicho procedimiento, la Administración no le habría otorgado a la recurrente la posibilidad de sustentar el reparo tal como fue formulado, finalmente, en el valor impugnado; sobre este proceder, se debe indicar que es criterio recurrente de este Tribunal declarar la nulidad de los requerimientos emitidos al amparo del artículo 75° del Código Tributario, cuando en ellos la Administración solicita la sustentación del reparo, sin que previamente hubiese notificado algún requerimiento respecto a las observaciones en cuestión, y es en el mismo con el que comunica tales observaciones y solicita al contribuyente que presente sus descargos a las referidas observaciones, tal como se advierte de las Resoluciones N° , entre otras.

Que por otra parte, la Administración sostuvo que la recurrente "No presentó los documentos con los que comunicó la lista de trabajadores (mano de obra calificada y no calificada), sin embargo, presentó las boletas de pago del personal destacado para prestar el servicio de construcción por los meses de enero y de abril a diciembre de 2016" (foja 22406); seguidamente, tras analizar dicha información, efectuó los cuestionamientos antes referidos, vinculados con los trabajadores

Que de la información presentada por la recurrente en respuesta al punto 4.8 del Requerimiento N° se aprecia que se incluyeron las boletas de pago a las que hace referencia la Administración, así como unos cuadros en Excel, de dichos documentos se advierte que Costa Fortuna empleó, durante el ejercicio 2016, un número variable de trabajadores en la prestación de los servicios contratados por la recurrente; así, en enero se consideraron 11 trabajadores, en abril, mayo, agosto y setiembre se consideraron 21 trabajadores, en junio y julio se consideraron 20 trabajadores, en octubre se consideraron 19 trabajadores y en noviembre y diciembre se consideraron 17 trabajadores; siendo que los trabajadores fueron considerados únicamente en los meses de abril a junio de 2016; no obstante, la Administración ha procedido a reparar la totalidad del costo vinculado a los servicios prestados por el aludido proveedor, sin haber realizado cuestionamientos a las labores desempeñadas por los demás trabajadores considerados para la



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

prestación de los servicios contratados, ni haber expuesto las razones por las cuales los cuestionamientos efectuados respecto de resultan suficientes para desconocer la totalidad del servicio prestado, y no únicamente la parte vinculada con los pagos efectuados a los mismos; de igual manera, si bien la Administración ha indicado que dichos trabajadores fueron incluidos en los Informes de Avance de Obra Trimestrales N° 5 a 9, como si hubieran realizado labores entre los meses de febrero a octubre de 2016 y febrero a diciembre de 2016, respectivamente, no ha acreditado que en todos los meses indicados se haya incluido, al momento de establecer el monto de las facturas emitidas por el proveedor de la recurrente, remuneraciones pagadas a los aludidos trabajadores.

Que de lo señalado se tiene que, en este extremo, el reparo efectuado por la Administración tampoco se encuentra debidamente sustentado.

Que, finalmente, la Administración consideró que calificaba como un establecimiento permanente, debido a que se encontraba realizando una obra de construcción en territorio peruano, la cual tenía una duración mayor a seis meses; asimismo, tenía como lugar fijo de negocio, respecto de dicha obra, el campamento ; en consecuencia, la Administración señaló que dicha empresa se encontraba obligada a tributar por sus rentas de fuente peruana de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, debiendo cumplir con sus obligaciones formales y sustanciales, entre ellas inscribirse en el Registro Único de Contribuyentes y emitir facturas que otorguen derecho al costo y/o gasto; ante ello precisó que toda vez que la recurrente no sustentó el costo del servicio de construcción con comprobantes de pago emitidos por dicho proveedor, bajo las normas del Reglamento de Comprobantes de Pago, el costo utilizado no era admitido en la liquidación de dicho impuesto (fojas 22399 a 22401); agregó que en virtud al principio constitucional de solidaridad, el cual se proyecta como una norma jurídica vinculante y exigible a todos, incluidos los consorcios con contabilidad independiente, la recurrente, como usuario directo del servicio prestado por y teniendo la obligación de sustentar su costo con comprobantes de pago, debió exigir el cumplimiento de este requisito formal, más aún cuando conocía la normativa aplicable (foja 22520).

Que como se aprecia, si bien la Administración mencionó las razones por las cuales habría configurado un establecimiento permanente en Perú, no ha señalado desde cuándo le era exigible a la recurrente contar con comprobantes de pago emitidos por dicho proveedor, de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Pago; esto es, si desde el inicio de la relación contractual, o desde el momento en que se cumplieron todas las condiciones para configurarse el establecimiento permanente; asimismo, la Administración no ha sustentado las normas que impondrían a la recurrente la obligación de verificar si su proveedor va a configurar un establecimiento permanente y, en consecuencia, exigirle el cumplimiento de sus obligaciones tributarias formales, no resultando suficiente la referencia al principio de solidaridad efectuada por la Administración, más aún cuando, en virtud a dicho principio, no se ha establecido una regla general que resulte aplicable al presente caso.

Que de lo sostenido se evidencia que el presente reparo, en este extremo, no se encuentra debidamente sustentado.

Que en ese sentido, el reparo a los servicios prestados por no se encuentra debidamente sustentado, por lo que corresponde levantarla y revocar la resolución apelada en dicho extremo, debiéndose dejar sin efecto la resolución de determinación impugnada, por lo que la Administración deberá proceder a reliquidar el valor cuestionado.

Que estando al sentido del fallo no resulta relevante emitir pronunciamiento sobre los alegatos de la recurrente al respecto.

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 22684) se aprecia que la Administración reparó la suma de S/ 3 464 041,00, debido a que la recurrente no sustentó la fehaciencia de las operaciones realizadas por debido a que no acreditó que las fotografías adjuntas a los informes que acompañan las facturas hayan sido capturadas por personal del proveedor, no acreditó la elaboración del Expediente Técnico N° 1, los documentos "Ingeniería de Detalle" no identifican a personal del proveedor sino a personal de la recurrente, y los planos de ingeniería no están suscritos por profesionales habilitados; añadiendo que, en el supuesto negado de que haya acreditado tal fehaciencia,



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

no sustentó el costo del servicio de construcción con comprobantes de pago emitidos bajo las normas del Reglamento de Comprobantes de Pago, dado que el referido proveedor debía ser considerado como un establecimiento permanente.

Que se tiene que mediante el Punto 5 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (fojas 22439 a 22441) la Administración le solicitó a la recurrente que acredite, con la documentación sustentatoria fehaciente y preconstituida, que permite sustentar el origen, realización, naturaleza y cuantía, que las operaciones vinculadas con el proveedor son fehacientes; adicionalmente, le requirió proporcionar o exhibir documentación vinculada con los comprobantes de pago, valorizaciones e informes de medición; los expedientes técnicos elaborados; los expedientes técnicos de obra; medios de pago utilizados; certificados de aceptación provisional y certificados de aceptación definitiva; los documentos señalados en las cláusulas 25.3.4 y 25.4 del contrato suscrito; e información que permita identificar la partida presupuestal, metrado y avance físico de obra.

Que en atención al citado requerimiento la recurrente presentó un escrito de 26 de setiembre de 2018, tramitado con Expediente N° (fojas 15678 a 15683), de lo que la Administración dejó constancia en el Punto 5 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 22382 a 22394), y luego de su evaluación la Administración concluyó que los documentos presentados por la recurrente no acreditan la efectiva prestación de los servicios, debido a que los informes que acompañan las facturas contienen fotografías, no habiéndose acreditado el personal que, por cuenta del proveedor, las haya realizado, más aún cuando en los informes trimestrales de avance de obra 5 a 9 no se reportan trabajadores del proveedor; asimismo, no acreditó la elaboración del Expediente Técnico N° 1, habiendo la recurrente indicado que éste fue elaborado por su propio personal; por otra parte, no se acreditó que el personal del proveedor, detallado en los documentos denominados "Ingeniería de Detalle" sean profesionales habilitados conforme a lo establecido en la Ley N° 28858; agregó que en el supuesto negado que se acredite la fehaciencia de las operaciones observadas, el proveedor califica como un establecimiento permanente, por lo que sus facturas debieron emitirse de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Pago, lo que no sucedió.

Que a fin de atender el Requerimiento N° , emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la recurrente presentó un escrito de 16 de agosto de 2021, tramitado con Expediente N° en el que indicó (fojas 15897 a 15903) que el Expediente Técnico N° 1 sí contiene el logo de su proveedor, y fue aprobado por personal que éste asignó a la prestación del servicio; en cuanto a las fotografías refiere que fueron tomadas por personal de la recurrente, y enviadas a su proveedor para que las utilice como insumo en la prestación de sus servicios, toda vez que éstos fueron prestados de manera remota desde Brasil; asimismo, reconoce que los ingenieros de su proveedor no se encuentran habilitados por el Colegio de Ingenieros del Perú, sin embargo sostiene que ello es así debido a que no ejercieron su profesión en territorio peruano; finalmente, refiere que su proveedor prestó sus servicios íntegramente desde Brasil, por lo que no podía configurar un establecimiento permanente; no obstante, en caso se considere lo contrario, no tendría la obligación de verificar si su proveedor no domiciliado configura un establecimiento permanente, encontrándose obligada únicamente a efectuar la retención y asegurarse de recibir un comprobante de pago que contenga la información mínima establecida en el artículo 51° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el Punto 5 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 22504 a 22519) la Administración hizo un recuento de lo argumentado por la recurrente, para luego afirmar que la propia recurrente ha reconocido que parte del Expediente Técnico N° 1 fue elaborada por su proveedor, no habiendo precisado en específico qué parte sería; añade que del archivo presentado no es posible establecer quién realizó el envío de las fotografías a su proveedor, ni la información que fue remitida; asimismo, la recurrente reconoce que los ingenieros de su proveedor no se encontraban colegiados, pese a que en el contrato suscrito se estableció dicha obligación, y que los documentos iban a ser utilizados en el Perú, donde se requería que se encuentren suscritos por un ingeniero con habilidad vigente; por su parte, refiere que su proveedor tenía constituida una sucursal en Perú, además, dado que la recurrente proveía de un sistema, al no domiciliado no le era necesario encontrarse físicamente en las instalaciones del proyecto, pero si virtualmente por medio de dicho sistema, por lo que calificaba como un establecimiento permanente, siendo que la recurrente omite reconocer el principio de solidaridad; en tal sentido, al haber contratado con dicho proveedor, como usuario directo del servicio y teniendo la obligación de sustentar su



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

costo con comprobantes de pago, le correspondía exigir el cumplimiento de los requisitos formales, más aún cuando conocía la normativa aplicable.

Que obra en autos el "Contrato de Ingeniería del Proyecto (fojas 1230 a 1282), celebrado entre la recurrente e consignado, entre otras, las siguientes regulaciones:

, de 14 de agosto de 2014 ; en el cual, se han

"CLÁUSULA 1 – TERMINOLOGÍA Y DEFINICIONES

1.1. En este Contrato, los términos y expresiones a continuación indicados deberán ser interpretados con los siguientes significados:

(...)

Autorización para facturación Documento emitido por el Contratante que autoriza a la Contratada a emitir sus documentos de cobranza - facturas.

(...)

Orden de Proceder u Órdenes de Proceder Documento(s) emitido(s) por el Contratante entregado al inicio del Servicio a la Contratada, de acuerdo con la cláusula 7.1.3 y la cláusula 14.1 del Contrato.

(...)

Boletín de Medición Documento(s) emitido(s) por el Contratante entregado al inicio del Servicio a la Contratada, de acuerdo con la cláusula 7.1.3 y la cláusula 14.1 del Contrato. Es el instrumento por el cual se gestionará el control de los Documentos del Proyecto, el avance de los Servicios contratados y el cálculo de los Servicios restantes por ejecutar en un determinado momento durante la ejecución del Contrato.

(...)

1.6. Control y Tramitación de Documentos:

1.6.1 La Contratada para el control y la tramitación de los documentos producidos deberá utilizar los sistemas de gerenciamiento de documentos (Citadom™), o un sistema similar, y será puesto a su disposición sin costo por el Contratante.

1.6.2 El Contratante estructurará y será responsable por suministrar las licencias de uso y por la administración, operación, mantenimiento, soporte técnico y elaborará los procedimientos y los accesos al Sistema de Control de documentos escogido para el Proyecto y, oportunamente, de común acuerdo con la Contratada, definirá los detalles de su uso.

1.6.3 Las Partes desde ya concuerdan que las fechas registradas por el Sistema de Control son las fechas efectivas para controles de entrega y recepción de todos los proyectos y documentos referentes a este Contrato, para esto, todos los documentos deberán contar con: número, título, fecha de envío, finalidad de envío, control de revisiones y otras observaciones que sean necesarias.

1.6.4 Es responsabilidad integral del Contratante mantener el Sistema de control disponible a tiempo completo durante todo Proyecto para el acceso y uso de la Contratada. Si el sistema no estuviera disponible, el Contratante deberá proveer inmediatamente otro medio de control, para la entrega y tramitación de los documentos.

CLÁUSULA 2 – OBJETO Y ALCANCE

2.1. Constituye el objeto de este Contrato la ejecución por la Contratada de acuerdo a los términos de este Contrato y por el precio pactado, de los Servicios de Elaboración del Expediente Técnico (Consolidación de la Ingeniería Básica) y la elaboración y ejecución de la Ingeniería de Detalle de la Fase 1 de acuerdo a lo estipulado en el contrato de concesión (Anexo IV) exceptuando el diseño de 1.5 km de Canal Madre y también según lo detallado en el Anexo I del presente Contrato, en adelante los SERVICIOS. La elaboración del Expediente Técnico para la Fase 1 estará enmarcado de acuerdo a lo estipulado en la Cláusula 5.4.3 del Contrato de Concesión (Anexo IV) y será detallado y formalizado de acuerdo con las coordinaciones hechas con el PECH, la Supervisión del Proyecto o la Contratante. Estas coordinaciones podrán significar la anticipación de algunas actividades de la Ingeniería de Detalle durante la elaboración del Expediente Técnico; en caso dicha anticipación genere trabajos adicionales



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

durante la Ingeniería de Detalle se aplicará la Cláusula 23.

(...)

CLÁUSULA 7 – OBLIGACIONES DEL CONTRATANTE

(...)

- 7.1.2. Acreditar junto a la Contratada, por escrito y hasta la fecha de emisión de la primera Orden de Proceder, a la persona que la representará en asuntos relacionados con el Contrato (“Representante del Contratante”), definiendo en la credencial las atribuciones que tendría dicho representante.
- 7.1.3. Emitir la(s) Orden(es) de Proceder para la ejecución de los Servicios de acuerdo a lo dispuesto en la cláusula 14;

(...)

- 7.1.5. Aprobar los servicios en los plazos establecidos en el Cronograma General del Anexo II en concordancia con la cláusula 10;

- 7.1.6. Proporcionar a la Contratada toda la información técnica del estudio del Proyecto, de acuerdo con la lista de documentos contenida en el Anexo IV;

(...)

CLÁUSULA 8 – OBLIGACIONES DE LA CONTRATADA

(...)

- 8.1.2. Suministro y uso, bajo su propia responsabilidad y gasto, de todos los recursos necesarios para la ejecución completa y satisfactoria de los Servicios, así como el adecuado número de profesionales calificados para la gestión, supervisión y ejecución de los Servicios, respondiendo por todos los gastos y obligaciones de seguros en general, salarios, alimentación, pasajes y alojamientos del personal contratado en la ciudad donde se llevará a cabo los Servicios, beneficios sociales y prevención de accidentes, materiales de consumo y seguridad, de acuerdo a la legislación pertinente para los profesionales y todo lo necesario para el fiel cumplimiento de este Contrato.

(...)

- 8.1.6. Proceder a la habilitación de los profesionales nacionales o extranjeros que firmarán los documentos técnicos según la legislación de las instituciones peruanas involucradas en el Proyecto, de acuerdo a lo estipulado en el Artículo 4 Certificado de Habilitación de la Ley 28858.

(...)

- 8.1.16. Presentar al Contratante un informe mensual completo y detallado, en idioma español, dentro de los diez (10) primeros días de cada mes, un anexo fotográfico a color (copia magnética) detallando el avance de los Servicios y acontecimientos de interés para las Partes destacándose lo más significativo ocurrido en el mes, señalando inclusive las acciones adoptadas y a adoptar para la recuperación de eventuales atrasos en la prestación de los Servicios. Este informe mensual denominado “Follow-up” deberá dirigirse juntamente con las facturas mensuales correspondientes.

(...)

- 8.1.32. Presentar, junto a la emisión de la Nota Fiscal/Factura, las pruebas relativas a los meses anteriores, de descargo en la Entidad de la Seguridad Social correspondiente y Fondo de Garantía por Tiempo de Servicio, así como las obligaciones laborales, de los empleados que prestan Servicios a la Contratada en relación al Contrato, en Brasil.

(...)

CLÁUSULA 10 – DESARROLLO DE LOS SERVICIOS

- 10.1. El objeto contratado será desarrollado a partir de los elementos suministrados por el Contratante de acuerdo a la cláusula 7.
- 10.2. Los Documentos del Proyecto que son parte del cumplimiento del Cronograma General contenidos en el Anexo II serán sometidos a la aprobación del Contratante.
- 10.3. Los Documentos del Proyecto, objeto de este Contrato, deberán ser dirigidos a la Contratante para su revisión y comentarios en formato digital en su versión final, a través del Sistema de Gerenciamiento Electrónico de Documentos – GED (Citadom™) instalado y disponible por el



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Contratante, o a través de otro medio de transmisión de datos acordado entre las Partes. Dicha entrega deberá respetar el Cronograma General previsto en el Anexo II.

(...)

CLÁUSULA 14 – PLAZOS

- 14.1. El plazo de ejecución de los servicios será de 48 meses contados desde la fecha de emisión de la Orden de Proceder para la ejecución de los servicios descritos en el Anexo I, en concordancia con el Cronograma general de ejecución del Diseño – Anexo II, debiendo ser culminada el día 8 de junio de 2018. (...)
- 14.5. La Contratada realizará todas las actividades necesarias para la ejecución de los servicios objeto de este Contrato, a partir de la fecha de emisión de la Orden de Proceder para la ejecución de la Ingeniería Conceptual, la cual se emitirá a los quince (15) días de la fecha de suscripción del Contrato. Este periodo es de acuerdo a lo expuesto en el Anexo II.

(...)

CLÁUSULA 16 – REPRESENTANTES DE LA CONTRATADA

- 16.1 La Contratada nombrará dentro de los siete (7) días posteriores a la firma del Contrato, su representante ante el Contratante, el mismo que deberá ser un profesional calificado y con amplia experiencia en la coordinación de desarrollo de servicios de ingeniería de proyectos de además de dominar fluidamente los idiomas español e inglés, y contar con autonomía, evitando detener la ejecución de los Servicios contratados.
- 16.2 Respecto al nombramiento de su representante autorizado, la Contratada deberá someter dicho personal a la aprobación del Contratante, considerando además a los responsables propuestos para los principales puestos del organigrama que se relacione a la ejecución de los Servicios contratados. El personal en mención deberá contar como requisito el dominio del idioma español oral y escrito. El contratante podrá a su criterio solicitar el envío de las calificaciones de cualquiera de los responsables nombrados.
- 16.3 El representante nombrado por la Contratada deberá ser aprobado por el Contratante, quien no podrá negar su aprobación sin la debida y fundada justificación. La Contratada se compromete a sustituir a su representante si es que existiera una justificada solicitud del Contratante de efectuar dicho reemplazo. La Contratada solo podrá sustituir a su representante aprobado con la expresa autorización de la Contratante.
- 16.4 El representante de la Contratada tendrá la función de velar por la correcta ejecución de los Servicios y actuará como principal interlocutor junto al Contratante, debiendo firmar todas las correspondencias y documentos de carácter operacional intercambiados entre las Partes.

(...)

CLÁUSULA 24 – MEDICIONES, VERIFICACIÓN Y FACTURACIÓN

- 24.1. Mensualmente la Contratada deberá notificar al Contratante por escrito hasta el día 25 (veinticinco) de cada mes, por medio de carta o e-mail, informando:
 - a) La parte del Precio de los Servicios programados que hubieran sido ejecutados dentro del respectivo mes en cumplimiento de la medición e información de cada evento, con sus valores y de acuerdo con el Eventograma del Anexo III.
 - b) Los valores que deban ser adicionados o deducidos resultantes de las variaciones previstas en la cláusula 23;
 - c) Cualquier otro monto adicional o una reducción debe ser de acuerdo con el Contrato, y, seguida de la documentación que sustente cada uno de los ítems mencionados.
- 24.2. Recibida esta comunicación, el Contratante en un plazo de 10 (diez) días, verificará si el avance de los Servicios hasta el mes correspondiente a la medición es compatible con el Eventograma del Anexo III, procediéndose de la siguiente manera:
 - 24.2.1 Emitirá el Boletín de Medición, como resultado del cumplimiento del respectivo evento. Luego de la firma del Boletín de Medición por las Partes, el representante de la Contratante enviará el boletín firmado a la Contratada para que pueda emitir la factura, o

(...)

CLÁUSULA 25 – PAGOS

(...)



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

- 25.3 Todos los pagos serán realizados a través de una transferencia interbancaria a Brasil, siempre en dólares norteamericanos, de acuerdo a lo descrito a continuación:
- 25.3.1. El Contratante, posterior a la suscripción del Boletín de Medición y haber recibido la factura, autorizará efectuar el pago correspondiente en dólares americanos.
- 25.3.2. Se hará el pago a la Contratada, hasta 21 (veintiuno) días posteriores a la recepción de la documentación siguiente:
- i) Una Comercial Invoice, con el valor indicado en el Boletín de Medición suscrito por las partes, en dólares americanos, emitida a nombre del Contratante;
 - ii) Un Recibo o documento de cobranza similar, en Dólares Americanos (USD \$), correspondiente al valor de la Nota Fiscal y/o Factura indicada en el ítem anterior, a nombre del Contratante, con la siguiente redacción: "Recibidos de Consorcio domiciliado en
 - iii) La Contratada deberá hacer constar en el cuerpo del Recibo y de la Nota Fiscal y/o Factura: el número del Contrato, el número del Boletín de Medición, los datos de la Agencia Bancaria, y el número de la cuenta corriente, banco y dirección, para que el Contratante efectúe el depósito correspondiente al valor adeudado;
 - iv) La Contratada, deberá dirigir la documentación de cobranza a la dirección siguiente:
- 25.4. Los documentos de cobranza de la Contratada correspondiente al periodo referido en el boletín de medición, deberán contar con la respectiva autorización para fines de liberación de pagos, además de los siguientes documentos que la Contratada y sus eventuales subcontratistas deben presentar:
- a) Carta de la Contratada declarando que no tiene ninguna deuda con sus colaboradores involucrados en la ejecución del Contrato;
 - b) Guía de reconocimiento del Instituto de Seguridad Social de los Servicios referente al periodo del Boletín de Medición anterior (si es aplicable);
 - c) Copia del Recibo de Pago de Seguro Social de la Contratada que corresponda a los trabajadores involucrados en la ejecución de los Servicios, correspondiente al periodo de ejecución de los Servicios;
 - d) Recibo de pago del FGTS correspondiente al periodo de cada medición.
- (...)
- 25.6. La no atención a estas condiciones autoriza al Contratante a bloquear total o parcialmente el respectivo pago adeudado a la Contratada. En caso de requerir la ejecución de las Garantías Financieras ofrecidas por la Contratada en el Contrato, se podrán ejecutar dichas garantías a satisfacción de lo pendiente.
- 25.7. Encontrándose los documentos presentados de acuerdo a lo dispuesto en este Contrato, el Contratante efectuará el pago correspondiente a través del depósito de cuenta corriente de la Contratada en el plazo descrito en la Cláusula 25.3.2, considerando el depósito como comprobante de pago y recibo, haciendo hincapié, sin embargo el derecho de la Contratada de llevar a cabo las compensaciones que se refiere la cláusula 25.12.
- (...)
- CLÁUSULA 32 – IMPUESTOS Y TRIBUTOS**
- (...)
- 32.2. La Contratada está sujeta a la retención del Impuesto a la Renta aplicable en el Perú a las personas jurídicas no domiciliadas (este impuesto está incluido en el precio estipulado en la cláusula 22.1 del presente Contrato), siendo que la Contratante hará la retención de dicho impuesto y el correspondiente pago a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT -, a nombre de la Contratada, en el marco de lo dispuesto por el inciso f) del artículo 56 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo. N° 179-2004-E ("Ley del IR") y lo dispuesto en el numeral 4) del Protocolo del Convenio entre el Gobierno de la República del Perú y el Gobierno de la República Federativa del Brasil para Evitar la Doble Tributación y para prevenir la Evasión Fiscal en relación con el Impuesto a la Renta (el "Convenio"), retención fijada en el 15% de la renta bruta y por la que se emitirá el respectivo comprobante de pago. En caso se produzca alguna



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

modificación en la Ley del IR y/o Convenio con respecto a la aplicación de la retención del Impuesto a la Renta en el Perú a los servicios que prestará la Contratada durante la vigencia del presente contrato, ésta última deberá someterse a dichas modificaciones, y los impactos de dicha modificación deberán ser objeto de ajuste contractual.

- 32.3. A fin de que resulten aplicables las disposiciones del Convenio, la Contratada se obliga a entregar a la Contratante el denominado "Certificado de Residencia" o documento equivalente, a los que hace referencia el Decreto Supremo N° 090-2008-EF, a los 15 (quince) días hábiles de suscrito el presente Contrato. Asimismo, la Contratada deberá entregar a la Contratante un nuevo "Certificado de Residencia" o documento equivalente, una vez concluido el plazo de vigencia de 4 (cuatro) meses del último "Certificado de Residencia" o documento equivalente emitido, durante todo el plazo del Contrato.
- (...)"

Que a través del "Addendum N° 02 al Contrato , de fecha 21 de julio de 2016 (fojas 1223 a 1225), se modificó la cláusula segunda del referido contrato, a fin de ampliar el objeto del mismo¹³, habiendo agregado, entre otros, lo siguiente:

- "2.2 Así mismo, se realizará actividades que serán desarrolladas para la Ingeniería de Integración y de Interface de la Ingeniería de Detalle Electromecánica, en las oficinas del GRUPO DE INGENIERÍA DE INTEGRACIÓN – GII que tiene por objetivo evaluar los documentos del diseño de detalle de los SUMINISTRADORES para Palo Redondo.

La evaluación de integración tiene como objetivo eventuales incompatibilidades físicas y funcionales entre los equipos, sistemas electromecánicos y estructuras civiles de diferentes SUMINISTRADORES, además de inobservancias de las especificaciones técnicas, visando anticipar problemas entre los diseños e indicar correcciones en tiempo hábil.

Se tienen los siguientes alcances de los servicios de ingeniería propuestos:

- Verificación de la documentación presentada por los SUMINISTRADORES, para garantizar que los equipos y sistemas están diseñados y suministrados por completo, atendiendo el alcance del suministro contratado.
- Verificación de compatibilidad funcional contemplado:
 - ✓ Verificación de la compatibilidad funcional de los equipos asociados a los sistemas auxiliares electromecánicos, considerando la potencia de los motores y bombas, ventiladores, aislamiento eléctrico, contactos eléctricos para supervisión, comando, protección y medición.
 - ✓ Verificación de los diagramas funcionales y lógicos de los equipos principales y de los sistemas electromecánicos siendo (sic) como objetivo la integración funcional con el sistema digital de supervisión y control.
- Verificación del Diseño del Sistema de Supervisión, Control y Protección, contemplando las siguientes actividades:
 - ✓ Verificación de la arquitectura del sistema digital de control y protección, incluyendo la compatibilidad de los medios de comunicación y protocolos entre los diversos sistemas;
 - ✓ Verificación del Workstatement de los Sistemas de Control (SCADA);
 - ✓ Verificación del listado de puntos;
 - ✓ Verificación de los diagramas funcionales y lógicos de los sistemas;
- Elaboración de Informe de Análisis (IAs), con los resultados de los análisis de los documentos emitidos por los SUMINISTRADORES.

(...)"

¹² En el expediente también obra el "Addendum N° 01 al Contrato ", de 15 de enero de 2015 (fojas 1226 a 1229), mediante el cual se incluye, en el contrato bajo análisis, la cláusula vigesimotercera, denominada "Cláusula Anticorrupción y Código de Conducta de Proveedores".

¹³ Consecuentemente, al haberse incluido nuevas actividades a realizar por parte del proveedor, también se modificó la cláusula veintidós, correspondiente al "precio", con el objeto de incrementarlo.



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Que a fin de acreditar la fehaciencia de las operaciones realizadas con Intertechne Consultores S.A., la recurrente presentó (según se advierte del CD de foja 15722) las facturas observadas, emitidas por los conceptos de "Ingeniería de Detalle 26/11/2015 a 25/12/2015 y Aprobación de Expediente Técnico 1 (75%)", "Reajuste de la factura "Ingeniería de Detalle 26/12/2015 a 26/01/2016", "Reajuste a la Factura "Ingeniería de Detalle 26/01/2016 al 25/02/2016", "Reajuste de la Factura "Ingeniería de Detalle 26/02/2016 al 23/03/2016", "Reajuste de la Factura "Ingeniería de Detalle 24/03/2016 al 25/04/2016", "Reajuste a la Factura "Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/04/2016 al 25/05/2016", "Reajuste a la referente a la Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/04/2016 al 25/05/2016", "Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/05/2016 al 25/06/2016", "Reajuste a la referente a la Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/05/2016 al 25/06/2016", "Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/06/2016 al 25/07/2016", "Reajuste a la referente a la Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/06/2016 al 25/07/2016", "Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/07/2016 al 25/08/2016", "Reajuste a la referente a la Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/07/2016 al 25/08/2016", "Reajuste a la referente a la Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/08/2016 al 25/09/2016", "Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/09/2016 al 25/10/2016", "Reajuste a la referente a la Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/09/2016 al 25/10/2016" y "Prestación del Servicio de Ingeniería de Detalle 26/10/2016 al 25/11/2016", así como sus respectivos asientos contables; documentos que, de acuerdo con los criterios jurisprudenciales antes expuestos, no resultan suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones contenidas en ellos, siendo necesario que se presenten otras pruebas que puedan brindar indicios razonables de la efectiva realización de las operaciones llevadas a cabo con los proveedores.

Que, a su vez, las constancias de transferencia bancaria, solo dan cuenta de transferencias de dinero o abonos que habría efectuado la recurrente a sus proveedores, por lo que dichos documentos no permiten acreditar que éstos hubieran realizado las operaciones materia de observación.

Que asimismo, respecto a la copia de los estados de cuenta emitidos por el Banco de Crédito del Perú, correspondientes a la cuenta corriente el dólares N° , los que darían cuenta del pago de algunas de las facturas observadas, es menester indicar que dichos documentos no acreditan por sí solos la fehaciencia de las operaciones realizadas por la recurrente, en tanto los referidos medios probatorios únicamente acreditan la realización de transacciones financieras, mas no certifican que efectivamente se hubiese realizado las operaciones objeto del presente reparo.

Que, con relación al Contrato de Ingeniería del Proyecto , se debe acotar que, conforme al criterio de este Tribunal, establecido en las Resoluciones N° 04832-3-2005 y 010579-3-2009, los contratos representan la instrucción o mandado para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acreditan que este se haya realizado; aportando, no obstante, información relevante respecto de las operaciones concertadas y las obligaciones asumidas por las partes.

Que, de otro lado, según el criterio de este Tribunal contenido en las Resoluciones N° 05203-4-2008 y N° 11490-8-2015, los contratos no constituyen prueba suficiente que permita establecer la fehaciencia de las operaciones objeto de cuestionamiento por parte de la Administración, sino que, para tal efecto, el deudor tributario debe proporcionar elementos de prueba complementarios.

Que además, se ha indicado en las Resoluciones N° 03813-5-2001 y N° 04167-4-2009 que si bien de acuerdo a lo establecido por el artículo 1351° del Código Civil, los contratos se perfeccionan por el consentimiento de las partes, no siendo necesaria alguna formalidad específica, salvo casos expresamente establecidos en la ley bajo sanción de nulidad, también lo es que la documentación que acredite la realización de una operación concreta, aun cuando no es indispensable, resulta un elemento de prueba importante.

Que del contrato, y su adenda, antes referidos se advierte que .., que es una empresa domiciliada en Brasil, brindó servicios a la recurrente vinculados con la Elaboración del Expediente Técnico (Consolidación de la Ingeniería Básica) y la elaboración y ejecución de la Ingeniería de Detalle de la Fase 1, así como diversas verificaciones de la Ingeniería de Integración e Interfaz de la Ingeniería de Detalle Electromecánica proporcionados por los suministradores de la recurrente; siendo que tales servicios



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

los prestó desde el Brasil, para lo cual utilizó un Sistema de Gerenciamiento Electrónico de Documentos denominado _____ que le proporcionaba la recurrente sin costo alguno; asimismo, ambas partes se comprometieron al cumplimiento de una serie de obligaciones, debiendo aclararse que algunas de ellas estaban vinculadas con lo consignado en los Anexos del aludido contrato; sin embargo, dentro de la documentación proporcionada por la recurrente no se hallan dicho anexos.

Que así, de los numerales 7.1.2 y 16.1 se advierte que tanto la recurrente, como su proveedor, deberían nombrar y acreditar a un representante; no obstante, no obran en autos los documentos mediante los cuales se hayan designado a tales representantes; cabe advertir que, en virtud al numeral 16.4, ambos representantes deberían velar por la correcta ejecución de los servicios, debiendo firmar todas las correspondencias y documentos de carácter operacional intercambiados entre las partes; en tal sentido, al no haberse acreditado la designación de ambos representantes, no se tiene certeza de que los documentos presentados por la recurrente, a fin de acreditar la prestación de los servicios, se encuentren suscritos por los indicados representantes en señal de haber verificado la correcta ejecución de los servicios.

Que, por otra parte, de los numerales 1.1, 7.1.3, 14.1 y 14.5 se puede observar que a fin de iniciar los servicios contratados por la recurrente, debería comunicar a su proveedor una "Orden de Proceder", documento que tampoco ha sido remitido en autos; ahora bien, del contrato bajo análisis se puede apreciar que los Boletines de Medición sirven para controlar el avance de los servicios contratados y calcular los restantes por ejecutar, siendo que dichos documentos sustentan las facturas emitidas por el proveedor del servicio contratado; no obstante, en la cláusula 24 del contrato analizado se ha establecido que dicho proveedor deberá remitir al recurrente un documento en el cual precise la parte del servicio ejecutado, con la información de cada evento y sus valores, las adiciones o deducciones que se deban hacer, así como los montos adicionales o reducciones, debiéndose adjuntar la documentación de sustento; siendo que esta comunicación servirá de base para la elaboración del respectivo Boletín de Medición; sobre el particular se debe acotar que no obra en autos la referida comunicación ni la documentación que la sustenta, por lo que no es posible establecer que los Boletines de Medición remitidos por la recurrente, y que sustentan las facturas cuestionadas, se hayan emitido conforme a lo pactado por las partes.

Que adicionalmente a lo anterior, en el numeral 8.1.32, se ha establecido que, juntamente con las facturas, el proveedor de la recurrente debería remitir las pruebas relativas a los meses anteriores, de descargo en la Entidad de la Seguridad Social correspondiente y Fondo de Garantía por Tiempo de Servicio, así como las obligaciones laborales, de los empleados que prestan Servicios a la Contratada en relación al Contrato; empero, la recurrente no ha acreditado que tales documentos le hayan sido remitidos juntamente con las facturas emitidas por su proveedor.

Que a su turno, si bien la recurrente ha presentado los comprobantes de las transferencias bancarias realizadas a su proveedor, por el supuesto pago de las facturas emitidas, de la cláusula 25 del contrato que se ha venido analizando se observa que a efectos de que se concrete el pago de las facturas emitidas, el referido proveedor debería remitirle a la recurrente una serie de documentos, tales como una Comercial Invoice, un recibo o documento de cobranza similar, una carta declarando que no tiene deuda con sus colaboradores involucrados en la ejecución del contrato, la guía de reconocimiento del Instituto de Seguridad Social, la copia del recibo de pago del Seguro Social vinculado a los trabajadores involucrados en la ejecución de los servicios y el recibo de pago del FGTS; habiéndose precisado que la omisión de la presentación de dicha documentación autorizaba a la contratante a bloquear los pagos a realizar; en tal sentido, toda vez que la recurrente habría efectuado los pagos de las facturas que se le emitieron, implicaba que la documentación antes aludida le ha sido debidamente remitida; no obstante, la misma no ha sido presentada durante el procedimiento de fiscalización, por lo que no es posible verificar el cumplimiento de la referida obligación.

Que si bien en los puntos 5.1 y 5.6 de su escrito de 26 de setiembre de 2018, con Expediente N° _____ la recurrente afirmó estar presentando la documentación detallada en los numerales 25.3.2 y 25.4 de la cláusula 25º del contrato bajo análisis (foja 15673), se verifica que proporcionó las facturas observadas, con sus respectivos resúmenes de valorización, boletines de medición, movimientos de asientos, reajuste de valorización, cálculo de monto neto a pagar, así como documentos denominados "Comprovante de Pagamento do Connect Bank FGTS GRF", "GFR – Guia de Recolhimento do FGTS", "Comprovante de Pagamento do Connect Bank Guia da Previdencia Social -



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

GPS" y "Guia da Previdência Social - GPS"; no obstante, no es posible verificar la fecha en que se entregó dicha documentación, ya que según el contrato suscrito la misma debía ser presentada con posterioridad a la suscripción del boletín de medición y la recepción de la factura; debe acotarse que los documentos denominados "Comprovante de Pagamento do FGTS", "Comprovante de Pagamento do Connect Bank Guia da Previdencia Social - GPS" y "Guia da Previdência Social - GPS" se encuentran en idioma portugués, sin que obren sus traducciones; al respecto, se debe indicar que el artículo 241º del Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil, aprobado por Resolución Ministerial N° , modificado por Ley Nº 26807, establece que los documentos en idioma distinto del castellano serán acompañados de su traducción oficial o de perito, sin cuyo requisito no serán admitidos.

Que no obstante lo anterior, el numeral 49.1.2 del artículo 49º del Texto Único Ordenado de la Ley Nº 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, establece que para el cumplimiento de los requisitos correspondientes a todos los procedimientos administrativos, comunes o especiales, las entidades están obligadas a recibir, en vez de la documentación oficial, a la cual reemplazarán con el mismo mérito probatorio, traducciones simples con la indicación y suscripción de quien oficie de traductor debidamente identificado, en lugar de traducciones oficiales.

Que conforme a las normas citadas, los documentos que se encuentran redactados en idioma portugués sin traducción, no corresponde que sean merituados, en aplicación del artículo 241º del Código Procesal Civil, modificado por Ley Nº 26807, que establece que los documentos en idioma distinto del castellano serán acompañados de su traducción oficial o de perito, sin cuyo requisito no serán admitidos, salvo que se presenten traducciones simples con la indicación y suscripción de quien oficie de traductor debidamente identificado, en lugar de traducciones oficiales, esto último de conformidad con el numeral 49.1.2 del artículo 49º antes mencionado, lo que no ha ocurrido en el caso de autos¹⁴.

Que de igual manera, en la cláusula 32 se dispuso que la recurrente procederá a realizar la retención del Impuesto a la Renta de su proveedor, por la que emitirá el respectivo comprobante de pago; asimismo, con el objeto de que a su proveedor le resulten aplicables los beneficios del Convenio entre el Gobierno de la República del Perú y el Gobierno de la República Federativa del Brasil para Evitar la Doble Tributación y para prevenir la Evasión Fiscal en relación con el Impuesto a la Renta, éste debería presentar su "Certificado de Residencia", o documento similar; no habiéndose acreditado que haya presentado tal documento, ni que la recurrente haya procedido a efectuar las retenciones del Impuesto a la Renta.

Que otro punto a tener en cuenta es que en el numeral 8.1.6 del contrato bajo análisis, la recurrente y su proveedor acordaron que este último debería proceder a habilitar a los profesionales nacionales o extranjeros, que firmarán los documentos técnicos, de acuerdo a lo estipulado en el artículo 4º de la Ley Nº 28858; al respecto, dicha norma estableció en su artículo 1º que todo profesional que realiza labores propias de ingeniería, entre otras, requiere poseer grado académico y título profesional otorgado por una universidad nacional o extranjera debidamente revalidado en el país, estar colegiado y encontrarse habilitado por el Colegio de Ingenieros del Perú, habiéndose establecido, como ámbitos del ejercicio profesional del ingeniero, entre otras, a las labores de realización de estudios técnicos, informes técnicos y planos; asimismo, el artículo 2º de la referida norma precisó que toda actividad propia de profesionales ingenieros deberá ser refrendada por ingenieros colegiados hábiles; mientras que el artículo 4º dispone que el certificado que acredita la habilitación (Certificado de Habilitación) será exigido a todo profesional que desempeñe cargos en actividades inherentes a la ingeniería en entidades privadas, públicas o independientes, a fin de garantizar su situación de colegiado y su habilitación para el ejercicio de la profesión.

Que de lo anterior se tiene que tanto la recurrente, como su proveedor, decidieron someterse a las disposiciones de la Ley Nº 28858 y, en consecuencia, acordaron que los ingenieros que suscriban los documentos técnicos vinculados con el contrato celebrado entre ellos deberían contar con Certificado de Habilitación, el cual, conforme a las normas citadas, debería ser emitido por el Colegio de Ingenieros del Perú; en consecuencia, correspondía a la recurrente acreditar que los ingenieros que han suscrito los informes y planos que presentó, a fin de sustentar la prestación de los servicios contratados, se encontraban debidamente habilitados por dicho colegio profesional, lo cual no ha sucedido; por el contrario, reconoció

¹⁴ Similar criterio ha sido expuesto en la Resolución N°



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

que tales ingenieros no se encontraban habilitados por el Colegio de Ingenieros del Perú¹⁵, careciendo de amparo lo alegado por la recurrente en el sentido de que no correspondía acreditar tal habilitación debido a que los ingenieros que participaron en la elaboración de dichos documentos no ejercen su profesión en territorio peruano, toda vez que esa fue una obligación que la recurrente y su proveedor acordaron establecerle a este último, por lo que su cumplimiento se tornaba exigible, independientemente del lugar desde donde se prestaban los servicios.

Que la Administración cuestiona que los informes que acompañan a las facturas contienen fotografías de distintos períodos de los meses de enero a noviembre de 2016; no obstante, no se acreditó cuál fue el personal del proveedor de la recurrente que realizó dichas capturas; sobre este punto, en su escrito de 16 de agosto de 2021, trámited con Expediente N° *recurrente reconoció que "dichas fotografías fueron tomadas por el personal de CCCH y remitidas a Intertechne a fin de que ésta las utilice como insumo para la prestación de sus servicios".*

Que la recurrente proporcionó un cuadro denominado "Relación de correos 2016 - CITADON - Comunicaciones" y un archivo denominado "Intertechne - CITADON - Correos 2016" (ambos contenidos en el CD de foja 15923), pudiéndose apreciar que el primero es un cuadro simple, elaborado por la propia recurrente, que cuenta con las columnas "De", "Asunto", "Recibido" y "Tamaño"; no obstante, no es posible identificar los correos con los cuales se habrían remitido las fotografías al proveedor de la recurrente, a fin de que aquél los utilice en la elaboración de los informes presentados; por otra parte, la recurrente presentó una serie de correos electrónicos correspondientes a los meses de enero a diciembre de 2016; no obstante, no es posible advertir que tales correos electrónicos se hayan generado a consecuencia del uso del sistema CITADON que la recurrente puso a disposición de su proveedor para la prestación de los servicios contratados; y, en caso tales correos si se hayan generado a través de dicho sistema, contienen enlaces a los que en esta instancia no se ha podido acceder, así como cuadros con las columnas "Document Number", "Revision", "Revision Label", "Revision Date", "Title" y "Path", siendo que tales correos no contienen archivos remitidos, ni es posible verificar si la información que habría sido remitida se encontraba vinculada con los servicios que son materia de análisis; por lo que dichos correos no resultan suficientes para acreditar la prestación del servicio cuestionado.

Que a su vez, la Administración observó que los documentos denominados "Ingeniería de detalle" no contienen la identificación del proveedor de la recurrente, sino que fueron emitidos por personal de la recurrente; al respecto, en respuesta al Punto 5.5 del Requerimiento N° *la recurrente presentó los documentos que darían por aceptada la ingeniería desarrollada por su proveedor en cumplimiento del contrato suscrito; así, presentó documentos denominados "Guía de Remesa de Documentos" y de planos; no obstante, tales planos si bien cuentan con el logo de "Intertechne", no se encuentran suscritos ni visados por trabajador alguno; siendo que el que se haya consignado el referido logo no acredita que hayan sido elaborados por el proveedor de la recurrente; por otra parte, las "Guía de Remesas de Documentos" consignan como "emitente" a*

siendo que, según la Administración (foja 22390), las dos primeras pertenecían a la planilla de la recurrente, mientras que el último pertenecía a la planilla de OPIC, lo cual no ha sido cuestionado por la recurrente; por lo que se ha verificado que tales documentos, que acreditarían las labores desarrolladas por el proveedor de la recurrente, fueron emitidos por personal de ésta.

Que la Administración también cuestiona que la recurrente no habría acreditado la elaboración del Expediente Técnico N° 01; ello, debido a que en su escrito de 26 de setiembre de 2018, trámited con Expediente N° *recurrente recalcó que "el expediente técnico N° 01 no solo comprende la parte elaborada por Intertechne (ver ítem 5.2 del presente requerimiento) sino también comprende la elaboración de Cronogramas de obra, presupuesto, metrados, procesos constructivos, etc.*

¹⁵ En su escrito de 16 de agosto de 2021, trámited con Expediente N° *la recurrente indicó lo siguiente: "Al respecto, debemos señalar que los ingenieros de Intertechne, en efecto no se encuentran habilitados por el Colegio de Ingenieros del Perú puesto que no ejercen su profesión en territorio peruano y, en consecuencia, no se encuentran obligados a obtener dicha habilitación"; no obstante, en el presente caso, y tal como se ha expuesto previamente, la obligación de encontrarse habilitado en el Colegio de Ingenieros del Perú no nació debido al lugar donde ejercían su profesión los ingenieros vinculados con el proveedor de la recurrente, sino en virtud a que en el contrato celebrado entre las partes se acordó exigir dicha habilitación.*



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

los cuales fueron elaborados por el personal del Consorcio" (foja 15673); ante lo cual, la Administración consideró que la recurrente no acreditó qué partes del indicado Expediente Técnico N° 1 fueron elaboradas por su proveedor, por lo que no se sustenta que éste haya prestado el referido servicio (foja 22392); frente a tal cuestionamiento, la recurrente manifestó que el aludido expediente técnico "si contiene el logo de Intertechne, y figura el hecho de que fue aprobado por el personal asignado a la prestación del servicio de elaboración de expediente técnico" (foja 15902), asimismo proporcionó una carpeta denominada "Expediente 1", la que contiene otras carpetas denominadas "01_Memoria Descriptiva", "02_Criterios de Diseño", "03_Estudio Específico", "04_Memoria Calculo", "05_Especificaciones Técnicas" y "06_Planos"; al respecto, tales carpetas contienen una serie de archivos en formato Word, en los que si bien se ha incluido el logo de "Intertechne", y se ha consignado a _____, como "Gerente del Proyecto", y a _____ como "Resp. Técnico", ello no acredita que tales personas hayan elaborado los referidos documentos ni que lo hayan hecho en cumplimiento del contrato celebrado entre la recurrente con _____.

Que de lo hasta aquí señalado, se tiene que la recurrente no ha acreditado el cumplimiento de las obligaciones establecidas en el contrato celebrado con _____ las cuales están vinculadas con la verificación de los servicios prestados, la acreeduración de las personas que suscribirían las correspondencias y documentos de carácter operacional, la habilitación de los ingenieros que suscribirían los informes y planos emitidos en virtud al contrato celebrado, la remisión de la documentación necesaria para la elaboración de los Boletines de Medición, la que debería remitirse junto a las Facturas y la que sustentaría los pagos por los servicios prestados así como la retención del Impuesto a la Renta correspondiente; por lo que la recurrente no habría acreditado la efectiva prestación de los servicios materia del presente repara.

Que en tal sentido, la recurrente no cumplió con acreditar la fehaciencia de las operaciones realizadas con Intertechne _____ y en este orden de ideas, carece de relevancia analizar si esta calificaba como establecimiento permanente y, por ende, debería emitir comprobantes de pago en virtud al Reglamento de Comprobantes de Pago¹⁶, en consecuencia, al encontrarse el reparo arreglado a ley, procede mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° _____ (fojas 22683 y 22684) se advierte que la Administración reparó la suma de S/ 780 786,00, vinculados con los servicios prestados por _____, debido a que la documentación presentada por la recurrente no acredita la efectiva prestación del servicio contratado.

Que en virtud al Punto 6 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° _____ la Administración le solicitó a la recurrente que acredite, con la documentación sustentatoria fehaciente y preconstituida, que permita sustentar el origen, realización, naturaleza y cuantía, que las operaciones vinculadas al contrato por el servicio de Instalación y Monitoreo de la Instrumentación de Presa, celebrado con la no domiciliada _____ son fehacientes; adicionalmente, le requirió la presentación o exhibición de documentación vinculada con el representante y trabajadores, los equipos e instrumentos de presa instalados, los comprobantes de pago y las valorizaciones.

Que la recurrente dio respuesta a lo solicitado con escrito de 26 de setiembre de 2018, trámitedo con Expediente N° _____), lo que fue detallado en el Punto 6 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° _____ (fojas 22372 a 22382), siendo que después de su evaluación la Administración concluyó que la recurrente no acreditó las funciones realizadas por el personal de su proveedor; además, en los informes trimestrales de avance de obra elaborados por la recurrente, únicamente se consideró como trabajador del proveedor a _____, lo que se opone a la documentación presentada, donde también se consideró a _____,

_____ , siendo que este último sólo habría permanecido en el país del 6 al 14 de agosto de 2016; finalmente, este proveedor también calificaría como un establecimiento permanente, por lo que las facturas emitidas debieron encontrarse de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago, lo que no sucedió.

¹⁶ Y por tanto no resultan pertinentes los argumentos plateados por la recurrente en tal extremo.



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Que dando atención al Requerimiento N° _____ emitido al amparo del artículo 75° del Código Tributario, la recurrente presentó un escrito de 16 de agosto de 2021, tramitado con Expediente N° _____ en el que sostuvo (fojas 15896 y 15897) que ha cumplido con presentar diversa documentación que acredita la efectiva prestación del servicio contratado, pretendiendo desconocerse la misma por supuestos incumplimientos de carácter migratorio; por otra parte, manifiesta que no se encuentra obligada a verificar si su proveedor no domiciliado configura un establecimiento permanente, encontrándose obligada únicamente a efectuar la retención y asegurarse de recibir un comprobante de pago que contenga la información mínima establecida en el artículo 51° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que la Administración recopiló lo argumentado por la recurrente en el Punto 6 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° _____ (fojas 22495 a 22504), ante lo cual manifestó que Edson José Da Silva permaneció únicamente 9 días en Perú, durante el mes de agosto de 2016, no obstante, habría sido considerado en los reportes de mayo y junio de 2016, y suscribió un informe del mes de mayo de 2016; a su vez, reitera que el proveedor de la recurrente configuró un establecimiento permanente en Perú, no obstante, la recurrente omite reconocer el principio de solidaridad; en tal sentido, al haber contratado con dicho proveedor, como usuario directo del servicio y teniendo la obligación de sustentar su costo con comprobantes de pago, le correspondía exigir el cumplimiento de los requisitos formales, más aún cuando conocía la normativa aplicable.

Que obra en autos el "Contrato de Prestación de Servicios _____, de 25 de mayo de 2015 (fojas 2621 a 2640), celebrado entre la recurrente y _____ en el cual, se han consignado, entre otras, las siguientes regulaciones:

"CLÁUSULA PRIMERA: OBJETO DEL CONTRATO

1.1 Mediante el presente CONTRATO, el CONTRATADO se obliga a prestar, a favor del CONTRATANTE, los servicios de INSTALACIÓN Y MONITOREO DE LA INSTRUMENTACIÓN DE LA PRESA que se aplicarán durante la ejecución de las obras ("Servicios") en el marco del Proyecto Chavimochic.

(...)

CLÁUSULA CUARTA: CONTRAPRESTACIÓN Y FORMA DE PAGO

4.1 Las Partes establecen que el contrato será a PRECIOS UNITARIOS según el siguiente detalle:

La CONTRAPRESTACIÓN referencial del CONTRATO, asciende a la suma de US\$. 437,7000.00

(...)

4.3 El pago de la CONTRAPRESTACIÓN será efectuado mediante valorizaciones MENSUALES. La valorización será generada y coordinada entre el CONTRATANTE y el CONTRATADO.

(...)

4.6 El CONTRATADO deberá presentar, en el máximo de 15 (quince) días útiles posteriores al envío del boletín de medición los siguientes documentos:

4.6.A Documento de pago o comprobante de pago salarial de los trabajadores del CONTRATADO.

4.6.B DARF IRRF 0561 – IR sobre el documento de pago (si aplicase).

4.6.C Copia de Cartao de Ponto.

4.6.D GRPS – Guias de Recolhimento das Contribuições Previdenciárias;

4.6.E GFIP – Guias de Recolhimento das Contribuições para o Fundo de Garantia de Tempo de Serviço; (FGTS) e informaçoes a Previdencia Social junto con el SEFIP.

4.6.F Relación de empleados trabajando en el proyecto.

4.6.G Término de relación contractual y GRFC (recolhimento dos 40%) FGTS (si aplicase).

4.6.H Examen médico de retiro (cuando hubiera la liquidación o retiro del trabajador del CONTRATADO).

De no cumplir con esta documentación no se procederá a liberar el pago de la valorización.

(...)

CLÁUSULA SEXTA: VALORIZACIONES

Las valorizaciones por la ejecución de los servicios serán MENSUALES.



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

El CONTRATADO elaborará su Valorización y la presentará al Área de Producción (con copia al Área Comercial) el 26 de cada mes, debiendo el CONTRATANTE revisarla y aprobarla hasta el segundo día hábil posterior a dicha presentación. En base a la valorización aprobada por el CONTRATANTE, se hará un Boletín de Medición, junto con los descuentos incurridos por el CONTRATADO.

(...)

El CONTRATADO no podrá emitir factura alguna sin contar con previa autorización por parte del CONTRATANTE.

(...)

CLÁUSULA SEPTIMA: PLAZO Y VIGENCIA DEL CONTRATO

7.1 *El plazo establecido para la ejecución total del servicio es de 33 MESES, empezando el servicio el 01 de junio de 2015.*

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA PRIMERA: OBLIGACIONES Y RESPONSABILIDADES DEL CONTRATADO

11.1 *Sin perjuicio de las demás obligaciones y responsabilidades previstas en el presente CONTRATO y en las leyes aplicables, el CONTRATADO se obliga a:*

(...)

11.1.14 *El CONTRATADO deberá nombrar a un representante, el cual será informado mediante comunicación escrita al CONTRATANTE y que deberá permanecer en todo momento en el lugar de la ejecución de los SERVICIOS hasta el término de los mismos. Dicha persona tendrá poderes suficientes para actuar en representación del CONTRATADO, elaborar y suscribir Valorizaciones, subsanar observaciones, pudiendo adoptar decisiones relacionadas con la prestación de los SERVICIOS, inclusive si involucran derechos sustanciales del CONTRATADO.*

(...)

11.1.16 *El CONTRATADO está obligado a presentar al inicio del servicio y CADA MES (junto con su Valorización mensual), la lista de su personal, indicando las personas que fueron liquidadas en el mes anterior. (Especificar nombre completo, documento de identificación y cargo a desempeñar).*

(...)"

Que a fin de acreditar la fehaciencia de la prestación de los servicios contratados, la recurrente presentó las facturas emitidas por su proveedor, con sus respectivos resumen valorizado, resumen de pago – no domiciliado, boletín de información, movimiento de asientos y constancias de transferencias bancarias (contenidos en el CD de foja 15722); sobre el particular, tal como se ha señalado anteriormente, las facturas y sus asientos contables no resultan suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones contenidas en ellos, siendo necesario que se presenten otras pruebas que puedan brindar indicios razonables de la efectiva realización de las operaciones llevadas a cabo con los proveedores; de igual manera, las transferencias bancarias no acreditan por sí solas la fehaciencia de las operaciones realizadas por la recurrente, en tanto los referidos medios probatorios únicamente acreditan la realización de una transacción financiera, mas no certifican que efectivamente se hubiese realizado las operaciones objeto del presente reparo.

Que los documentos denominados "Resumen de Pago – No Domiciliado", constituyen documentos simples que carecen de fecha cierta y de firma de la persona encargada de su emisión o aprobación.

Que a su turno, y conforme también se expuso previamente, los contratos representan la instrucción o mandado para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acreditan que este se haya realizado, aportando, no obstante, información relevante respecto de las operaciones concertadas y las obligaciones asumidas por las partes; en tal sentido, los contratos no constituyen prueba suficiente que permita establecer la fehaciencia de las operaciones objeto de cuestionamiento por parte de la Administración, sino que, para tal efecto, el deudor tributario debe proporcionar elementos de prueba complementarios; sin perjuicio de ello, tales contratos constituyen un elemento de prueba importante para acreditar la realización de una operación concreta.

Que así, corresponde analizar si las obligaciones asumidas tanto por la recurrente, como por en el marco del Contrato de Prestación de Servicios



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

CCCH, fueron cumplidas, habiéndose presentado los medios probatorios pertinentes, toda vez que ello daría indicios de la realidad de la operación pactada en dicho contrato.

Que del numeral 11.1.14 se advierte que el proveedor de la recurrente estaba obligado a comunicarle a esta el nombramiento de un representante, el cual debería permanecer en el lugar de ejecución de los servicios y, a su vez, debería elaborar y suscribir las valorizaciones; de igual manera, del numeral 11.1.16 se tiene que el proveedor de la recurrente debería presentar, a inicio de cada mes, la lista del personal vinculado con la respectiva valorización, precisando su nombre, documento de identificación y cargo a desempeñar; al respecto, la recurrente proporcionó un documento denominado "Informe representante director de proyecto", el cual es parte de un documento que se encuentra en idioma distinto al español, sin que se haya presentado su respectiva traducción¹⁷; sin perjuicio de ello, el referido documento no cuenta con fecha de emisión, no describe a la recurrente como destinatario, ni cuenta con algún cargo o sello que permita verificar la recepción del mismo por parte de la recurrente; cabe señalar que al no haberse acreditado la designación del representante de la recurrente, y que éste debía ser quien elabore y suscriba la valorizaciones, no es posible establecer que los documentos denominados "Resumen Valorizado" emitidas por el proveedor de la recurrente, hayan sido suscritos por la persona autorizada; consecuentemente, al no haberse acreditado la remisión de las valorizaciones, junto con la documentación pertinente, no se contraría con el sustento del Boletín de Medición presentado por la recurrente, por lo que el mismo tampoco resulta suficiente a fin de acreditar la realización de las operaciones observadas.

Que por otra parte, conforme a las obligaciones del contrato, el proveedor de la recurrente debería presentar, al inicio del servicio, y cada mes, la lista de su personal; no obstante, la recurrente, a fin de acreditar el cumplimiento de dicha obligación, presentó diversos documentos denominados "Folha de Pagamento Analítico"; por otra parte, mediante el Punto 6.4 del Requerimiento N° _____ la Administración le solicitó a la recurrente proporcionar por escrito las funciones del ingeniero supervisor (vista), el supervisor técnico y el técnico senior, vinculadas con la ejecución del contrato bajo análisis; siendo que la recurrente presentó, en su escrito de 26 de setiembre de 2016, tramitado con Expediente N° _____

el fragmento de un documento, respecto del cual indicó que se trata del ítem 4 del Anexo 13 del contrato que suscribió con su proveedor; no obstante, los documentos antes referidos se encuentran en idioma portugués sin que la recurrente haya presentado su respectiva traducción¹⁸, siendo que tales documentos no cuentan con un sello de recepción o algún cargo de entrega que permita constatar que fueron presentados por el proveedor de la recurrente a ésta, de igual manera no es posible constatar que los trabajadores descritos en dichos documentos hayan prestado servicios en virtud al contrato que viene siendo analizado, o que las funciones que deberían realizar se encuentren vinculadas con dicho contrato.

Que mediante el punto 6.7 del Requerimiento N° _____ la Administración le solicitó a la recurrente que proporcione los informes emitidos por su proveedor que demuestren la prestación del servicio y el cumplimiento del contrato celebrado entre ambos; para lo cual, la recurrente proporcionó los documentos denominados "Informe de Instrumentación de la Presa Palo Redondo", de los meses de enero a octubre de 2016, e "Informe mensual de Instrumentación de la Presa Palo Redondo", de los meses de noviembre y diciembre de 2016 (contenidos en el CD de foja 15722); siendo que los primeros se encuentran suscritos por _____ en su calidad de "director"; mientras que los últimos se

ha consignado a _____ como "responsable de la emisión"; sobre el particular, cabe recordar que en autos no ha quedado acreditado que el proveedor de la recurrente haya designado a su representante con la formalidad establecida en el contrato suscrito con ésta, por lo que no se puede sostener que André

_____ se haya encontrado facultado a suscribir los referidos informes; sin perjuicio de ello, el hecho de que en los referidos informes conste el logo del proveedor de la recurrente no acredita que hayan sido elaborados por este; asimismo, tales informes no cuentan con sello de recepción o alguna constancia que acredite que fueron remitidos a la recurrente, y la fecha en que ello sucedió; por lo que tales informes no generan certeza sobre la efectiva prestación de los servicios contratados.

¹⁷ Tal como se ha indicado anteriormente, no corresponde que los documentos que se encuentran redactados en idioma portugués sin traducción sean merituados, en aplicación del artículo 241° del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 26807 y del artículo 49° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.

¹⁸ Idem nota 17.



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

Que otro cuestionamiento efectuado por la Administración es aquél vinculado con que la recurrente, en los informes trimestrales de avance de obra, sólo reportó como trabajador de su proveedor a .

lo que se opondría a la documentación presentada, en la que se señalan como trabajadores también a siendo que este último habría permanecido en Perú únicamente entre el 6 al 14 de agosto de 2016, en calidad de turista (foja 22373); lo cual no ha sido cuestionado por la recurrente, limitándose a señalar (foja 15897) que la Administración pretende aplicar un supuesto incumplimiento de la regulación migratoria para pretender desconocer el gasto incurrido; al respecto, se debe indicar que el cuestionamiento efectuado por la Administración se encuentra relacionado con las inconsistencias en la documentación proporcionada por la recurrente respecto del número de trabajadores de su proveedor que habrían prestado los servicios contratados, así como aquella vinculada a que si bien los servicios deberían prestarse en el Perú, uno de los trabajadores reportados no se habría encontrado físicamente en el país en períodos en los cuales se reportó labores realizadas por el mismo¹⁹.

Que por todo lo señalado, se concluye que la recurrente no cumplió con acreditar la fehaciencia de las operaciones realizadas con en consecuencia, al encontrarse el reparo arreglado a ley, procede mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo; en tal sentido, carece de relevancia analizar si el referido proveedor calificaba como establecimiento permanente y, por ende, debería emitir comprobantes de pago en virtud al Reglamento de Comprobantes de Pago²⁰.

Que de la revisión de la resolución apelada (fojas 23209 a 23274), se aprecia que contiene los fundamentos de hecho y de derecho en que se sustenta en relación con los reparos materia de análisis y ha emitido pronunciamiento sobre todas las cuestiones que suscitaba, careciendo de sustento lo argumentado por la recurrente en sentido contrario.

Que por otra parte y, a título ilustrativo, cabe indicar que no es obligación de esta instancia, ni de alguna autoridad, pronunciarse sobre todos los argumentos o alegatos planteados por los contribuyentes, dado que su obligación se limita a resolver la controversia y fundamentar su posición, lo que en ningún caso la obliga a responder cada una de las alegaciones que las partes pudieran hacer, criterio que ha sido expuesto por este Tribunal en las Resoluciones Nº

Que el citado criterio ha sido compartido por el Tribunal Constitucional en diversas sentencias, entre ellas las emitidas en los Expedientes Nº y por el Poder Judicial en las sentencias de casación laboral emitidas en los Expedientes Nº en las que se precisa que el derecho a la debida motivación de resoluciones judiciales no garantiza que todas las alegaciones de las partes, de manera pormenorizada, tengan que ser objeto de un pronunciamiento expreso y detallado, sino que exige a los jueces emplear un razonamiento que guarde relación con el problema que debe resolver.

Resolución de Multa Nº

Que la Resolución de Multa Nº (fojas 22690 y 22691), fue girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, y se encuentra vinculada al Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2016.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 133-2013-EF, antes de su modificación por Decreto Legislativo Nº 1311²¹, constituía infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, 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

¹⁹ Según lo indicado por la Administración, de los documentos denominados "folha de pagamento" se advertiría que Edson José Da Silva habría prestado servicios durante los meses de mayo a julio y octubre a diciembre de 2016 (fojas 22380 y 22381).

²⁰ Y por tanto no resultan pertinentes los argumentos planteados por la recurrente en tal extremo.

²¹ Publicado el 30 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

Nº 00890-12-2025

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 dicha infracción, según la Tabla I del citado código, era sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, o 50% del saldo o crédito determinado indebidamente o 15% de la pérdida indebidamente declarada.

Que dado que la citada resolución de multa fue girada sobre la base de los reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, contenidos en la Resolución de Determinación N° _____ y toda vez que en esta instancia se ha dispuesto la reliquidación de dicho valor, corresponde resolver en igual sentido, debiendo revocarse la resolución apelada en este extremo a efecto que la Administración proceda de igual forma respecto a la resolución de multa impugnada.

Que en cuanto al argumento de la recurrente referido a la aplicación de lo dispuesto en el artículo 181° del Código Tributario, modificado por la Ley N° 31962²², según la cual las multas impagadas son actualizadas aplicando el interés a que se refiere el artículo 1244° del Código Civil, y que el interés se aplica desde la fecha en que se exige el pago de la multa al deudor; cabe señalar que conforme con lo dispuesto expresamente en la Primera Disposición Complementaria Final de la citada ley, esta es aplicable a las multas "que se encuentren pendientes de notificación a la fecha de entrada de vigencia de la presente ley", por lo que dicha modificación no es aplicable al caso de autos²³. En ese sentido, lo señalado al respecto por la recurrente carece de sustento legal, no resultando amparable su solicitud y argumentos sobre el particular²⁴.

Que el informe oral solicitado se realizó con la presencia del representante de ambas partes, conforme se acredita en autos.

Con los vocales Ruiz Abarca y Flores Quispe, e interviniendo como ponente el vocal Rivadeneira Barrientos.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° _____ de 22 de abril de 2022, en los extremos detallados en la presente resolución, debiendo la Administración proceder conforme a lo expuesto; y, **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene en los extremos impugnados.

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

RUIZ ABARCA
VOCAL PRESIDENTA

RIVADENEIRA BARRIENTOS
VOCAL

FLORES QUISPE
VOCAL

Perea Angulo
Secretario Relator
RB/PA/CPL/jvu

NOTA: Documento firmado digitalmente

²² Publicada el 19 de diciembre de 2023 y vigente desde el 1 de enero de 2024, según lo dispuesto en su Segunda Disposición Complementaria Final.

²³ Toda vez que la Resolución de Multa N° _____ fue depositada en el buzón electrónico de la recurrente con fecha 27 de setiembre de 2021 (foja 22689).

²⁴ Que se aprecia que la recurrente pretendería, a través de su cuestionamiento, que este Tribunal inaplicara disposiciones vigentes para el caso bajo análisis con rango de ley, esto es, el artículo 181° del Código Tributario, antes de su modificación por la citada ley, lo que no es posible que realice este Tribunal en sede administrativa, y es acorde con lo establecido por el Tribunal Constitucional en la sentencia emitida en el Expediente N° _____ en la que dejó sin efecto el precedente vinculante contenido en la sentencia recaída en el Expediente N° _____, en virtud de lo señalado en el Fundamento 34, en el que llegó a la conclusión que dicho precedente desnaturaliza una competencia otorgada por la Constitución al extender su ejercicio a quienes no están incursos en la función jurisdiccional y que, conforme a la Constitución, carecen de competencia para ejercer el control difuso de constitucionalidad, en consecuencia, en ningún caso los tribunales administrativos tienen la competencia, facultad o potestad de ejercer tal atribución.