



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

SAEZ MONTOYA  
Samuel Luis FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 21/07/2025  
09:00:00  
Motivo: En señal de  
conformidad



# Tribunal Fiscal

Nº 06230-13-2025

**EXPEDIENTE N°** : 991-2024  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta y Multa  
**PROCEDENCIA** : Ica  
**FECHA** : Lima, 4 de julio de 2025

**VISTA** la apelación interpuesta por con R.U.C. N°  
contra la Resolución N° emitida el 29 de setiembre de 2023 por la Intendencia Nacional  
de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT,  
que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°  
y la Resolución de Multa N° giradas por el Impuesto  
a la Renta del ejercicio 2019, la Tasa Adicional del 5 % del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de  
2019 y por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que en el proceso de fiscalización y en la etapa de reclamación ha presentado diversa documentación que no ha sido cuestionada por la Administración o, en el peor de los casos, ha sido cuestionado por temas estrictamente de forma solicitando requisitos que no están contemplados en la legislación aplicable, no habiendo tenido en cuenta toda la documentación presentada para acreditar la fehaciencia de sus operaciones, citando lo dispuesto por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11913-8-2016.

Que invoca a la nulidad de la apelada y de las resoluciones de determinación impugnadas ya que fueron emitidas prescindiendo del procedimiento legalmente establecido, dado que la Administración no ha aplicado, ni en el procedimiento de fiscalización ni en la etapa de reclamación, los principios de verdad material y dé impulso de oficio a pesar de que fue solicitado expresamente e invoca las sentencias de casación emitidas en los Expedientes N° 563-2015 y N° 546-2022, así como la Resolución del Tribunal Fiscal N° 7578-8-2014. Asimismo, señala que son nulas, dado que la Administración no se ha pronunciado respecto de diversos aspectos y medios probatorios presentados en la etapa de reclamación lo cual implica una vulneración a lo dispuesto en el artículo 129 del Código Tributario.

Que agrega que las resoluciones de determinación emitidas por "disposición indirecta de renta" son nulas ya que dicha observación nunca se hizo de su conocimiento a efectos de ejercer su defensa en la etapa de fiscalización.

Que señala que la Administración indica, sin ninguna base legal, que al no contar con la copia de la Guía de Remisión - Transportista no se puede acreditar el traslado de los bienes contenidos en los comprobantes de pago hasta el punto de llegada, precisando que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 17 del Reglamento de Comprobantes de Pago las guías de remisión, sean remitente o transportista, tienen como finalidad sustentar el traslado de bienes entre distintas direcciones, por lo que una vez concluido el traslado, la ausencia de dichos documentos no permite bajo ningún supuesto concluir que una operación no es fehaciente, máxime cuando existen documentos adicionales que acreditan la adquisición de bienes, alegando además que, en el supuesto negado que se confirme el criterio de la Administración, en esta línea de pensamiento, se debería concluir que en aquellos casos en los que sí se ha presentado las Guías de Remisión - Transportista se ha cumplido con acreditar la fehaciencia de la operación.

Que respecto a las operaciones observadas con

argumenta que no presentó las Guías de Remisión - Transportista ya que el proveedor, al momento de entregar la mercadería, no proporcionó dicha documentación por lo que la Administración debió, en aplicación del principio de verdad material e impulso de oficio, realizar los cruces de información que



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

VELASQUEZ LOPEZ  
RAYGADA Pedro Enrique  
FAU 20131370645 soft  
Fecha: 18/07/2025  
19:02:43  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

VILLANUEVA AZNARAN Lily  
Ana FAU 20131370645 soft  
Fecha: 18/07/2025 20:12:29  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

BAZAN INFANTE  
Melby Josefina FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 18/07/2025  
22:29:26  
Motivo: Soy el autor del  
documento



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

considere pertinente a efectos de verificar la real existencia de dichas guías y, en consecuencia, levantar la observación.

Que, asimismo, señala que si bien la Administración indica que la Guía de Remisión - Remitente N° 001-1474 considera un punto de partida no declarado en el R.U.C., verificar dicha circunstancia no es su obligación.

Que, además, con relación a los cuestionamientos a la Factura E001 N° en el sentido que sobre que en ella se señala la adquisición de 29,46 toneladas mientras que el documento de Ingreso al Almacén N° señala que el ingreso es de 31,70 toneladas existiendo la diferencia de 2,24 toneladas, indica que en el citado documento se incluyen las adquisiciones realizadas mediante la Factura E001 N° (29,46 tn) y la Factura E001 N° (2,24)

Que del mismo modo sostiene que la nota de crédito relacionada a la Factura E001 N° fue emitida porque la mercadería excedió los porcentajes de humedad y materia inerte permitido, lo que no significa que se estén devolviendo productos recibidos, sino que se equipara el valor del ajuste a un número de kilos equivalente, por lo que el importe ingresado al almacén en cantidad es correcto.

Que agrega que en el procedimiento de fiscalización se informó que el pesaje se puede realizar en distintos momentos y se encuentra a cargo de distintas personas, por lo que no existe un solo criterio al momento de llenar la información, circunstancia que no implica ninguna falta de control ya que el kardex solo toma en cuenta la información contenida en el documento de ingreso al almacén.

Que señala que la diferencia entre la Factura E001 N° y su guía de remisión, respecto de los datos del peso, es de 2,160 kg, lo que se sustenta en la liquidación efectuada con posterioridad a la recepción de los productos, precisando que el proveedor emite el comprobante de pago una vez que la recurrente haya informado el ajuste que debe ser reconocido.

Que en cuanto a las diferencias entre las Facturas E001 N° y E001 N° con sus guías de remisión, indica que el peso en las guías de remisión es referencial y que la diferencia corresponde al ajuste efectuado por no cumplir con la calidad.

Que precisa que la Factura E001 N° se complementa con la Factura E001 N° y que a los documentos de ingreso de almacén se le debe añadir el Documento de Ingreso al Almacén N°

Que indica que el producto que se adquiere es un abono natural que para efectos del pesaje se denomina de manera general "guano", siendo que la calificación que importa es la que se anota en el kardex y en el documento del ingreso al almacén, por lo que si la Administración quisiera acreditar el producto que se adquirió debió contrastar la información del comprobante con el ingreso al kardex.

Que sostiene que en el procedimiento de reclamación proporcionó la totalidad de los documentos de salida relacionados con los comprobantes de pago, donde se aprecia al responsable y la firma de los encargados sin que haya sido materia de análisis por la Administración al momento de emitir la apelada, siendo que a manera de ejemplo describe la situación de la Factura E001 N°

Que en relación con las operaciones observadas con indica que la ausencia de Guías de Remisión - Transportista no es suficiente para cuestionar su fehaciencia, más aún cuando existe Guías de Remisión - Remitente y demás documentación que acredite la adquisición de bienes e indica que ha presentado de manera conjunta con su recurso de reclamación todos los documentos de salida debidamente firmados por los responsables, haciendo referencia a la Factura E001 N°

Que sobre la Factura E001 N° sostiene que fue cancelada mediante una operación de factoring, sin que exista una participación de la empresa e indica que la Factura E001 N° fue anulada por la Nota de Crédito E001 N° y ambas tienen efecto cero.

Que en respecto a los medios de pago utilizados para cancelar las Facturas E001 N° y E001 N° señala que en el procedimiento de fiscalización proporcionó la constancia emitida por el Banco de Crédito del Perú respecto de su cancelación a través de una operación de factoring y que en el procedimiento de reclamación se adjuntó el correo institucional del Banco de Crédito del Perú donde se informa que las facturas fueron canceladas mediante factoring y el estado de cuenta bancario donde se aprecia el cargo



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

por la cancelación de las dos facturas bajo observación, por lo que estas se han cancelado cumpliendo con las reglas aplicables para la utilización de medios de pago, precisando que la Administración no ha efectuado ningún análisis a la documentación proporcionada.

Que en cuanto al producto "Compost y MO\_STD\_SOLUM" entiende que la observación fue levantada, de lo contrario se remite a lo señalado en su recurso de reclamación.

Que en relación con las operaciones observadas con \_\_\_\_\_ indica que la Administración sustenta su observación únicamente en la ausencia de Guías de Remisión - Transportista y que se debe tener en cuenta que la Administración no ha formulado observaciones a los demás documentos presentados por lo que es evidente que se cuenta con documentación que acredita de manera suficiente la adquisición de los productos señalados en los comprobantes observados.

Que respecto a lo alegado por la Administración sobre una supuesta inconsistencia entre la cantidad comprada mediante la Factura F001 N° \_\_\_\_\_ y la cantidad de producto remitida mediante las Guías de Remisión - Remitente 003 N° \_\_\_\_\_ y 003 N° \_\_\_\_\_ señala que sólo se encuentra relacionada con la referida factura la Guía de Remisión - Remitente 003 N° \_\_\_\_\_ y que la Guía de Remisión - Remitente 003 N° \_\_\_\_\_ se encuentra vinculada con la Factura F001 N° \_\_\_\_\_

Que en relación con las operaciones observadas con \_\_\_\_\_ menciona que la Administración sustenta su observación en el hecho de que no se presentó Guías de Remisión - Transportista y aspectos formales del documento "salida para consumos de campo" y una aparente inconsistencia en la unidad de pesaje e indica algunas observaciones respecto del contrato de abastecimiento de guano que celebró con el referido proveedor. Asimismo, sostiene que se debe tener en cuenta que la Administración no ha formulado observaciones de fondo a los demás documentos presentados por lo que es evidente que se cuenta con documentación que acredita de manera suficiente la adquisición de los productos señalados en los comprobantes observados.

Que en cuanto a la unidad de medida de las cantidades adquiridas, si bien la Administración señala que resulta inconsistente presentar guías de pesaje en kilogramos a pesar de que la unidad de medida utilizada para la adquisición, traslado e ingreso fue en muchos casos, sacos, no se entiende el sustento de la Administración ya que, en línea con lo señalado por ella, si la adquisición, el traslado y el ingreso se realiza en sacos, no debería existir ninguna duda respecto de la fehaciencia de la adquisición de los productos ya que la información de las guías de pesaje no tendría ninguna relevancia excepto que, para efectos de la compañía, constituya un mecanismo de control.

Que respecto a los documentos denominados "salida para consumos de campo" menciona que ha presentado juntamente con su recurso de reclamación todos los documentos de salida debidamente firmados por los responsables, a manera de ejemplo, respecto de la Factura E001 N° \_\_\_\_\_ se muestra el documento "Salida para Consumo de Campo" N° \_\_\_\_\_ (cuya fehaciencia fue cuestionada en el procedimiento de fiscalización).

Que manifiesta que el contrato de abastecimiento de guano corriente de corral, en la instancia de reclamación, se presentó debidamente suscrito, pero la Administración, sin ninguna norma que lo sustente, alega que el documento no cuenta con firmas legalizadas por lo que carece de fecha cierta.

Que, asimismo, sostiene que las partes, en aplicación de su autonomía contractual, modificaron de manera tácita los alcances del referido contrato ya que los bienes eran entregados en el almacén y no en el campo, lo cual ha sido verificado por la Administración en base a los documentos denominados "Ingreso Almacén" (que no han sido cuestionados) y "Salida para consumos de campo" (que ha sido materia de observación, pero sólo por aspectos formales) así como en las Guías de Remisión - Remitente, precisando que \_\_\_\_\_ tiene la condición de proveedor desde el 2016.

Que en cuanto a la Factura E001 N° \_\_\_\_\_ señala que si bien la Administración sostiene que existe una diferencia entre la cantidad sustentada en la Guía de Remisión - Remitente que consigna que se trasladaron 11,157 sacos mientras que en la factura se consigna 10,361 sacos y en el documentó de ingreso al almacén ingresaron 11,171, en la cláusula cuarta del contrato de suministro se establece, la facultad que tiene, de manera posterior a la recepción de la mercadería, de realizar un análisis de los productos adquiridos, por lo que si del muestreo se ubica alguna circunstancia que implique un incumplimiento de las obligaciones de calidad, se procederá a efectuar un ajuste reflejado en número de



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

sacos, siendo que el proveedor en lugar de emitir una nota de crédito procede a emitir la factura por el importe neto; es decir, cantidad del producto entregado — la penalidad por incumplimiento de contrato valorizado en cantidad.

Que argumenta que siempre puede existir una diferencia entre el peso reportado en la Guía de Remisión - Remitente y la cantidad que efectivamente ingresa al almacén ya que, por las características del producto, es común que se pierda parte del producto por el trayecto y/o el transporte o por cuestiones de humedad, sin perjuicio de lo anterior, el peso y/o cantidad que resulta válida es la que se ingresa al lardex.

Que arguye que igual situación ocurre, respecto de las Facturas E001 N° E001 N° E001 N°  
E001 N° E001 N° y E001 N°

Que, por otro lado, respecto a los reparos por el gasto y/o costo de operaciones con no domiciliados, relacionados con indica que en el recurso de reclamación informó que por error había anotado el documento "Invoice" N° en el Registro de Compra con el importe correspondiente a doce comprobantes de pago; error que, a nivel de dicho registro, fue subsanado, los que fueron emitidos en el procedimiento de fiscalización, lo que le permitía a la Administración verificar lo señalado y concluir que, efectivamente, existió un error en la anotación en el Registro de Compras, circunstancia que, en el peor de los supuestos, no tiene incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta, no obstante, la Administración no se pronuncia respecto de los comprobantes adicionales y de nuestro argumento que el error cometido en la anotación en el Registro de Compras no tiene ninguna incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta.

Que agrega que la Administración ha omitido efectuar una adecuada revisión de la documentación proporcionada ya que la misma no ha sido revisada de manera conjunta con las facturas observadas, puesto que en los comprobantes de pago emitidos por el proveedor se aprecia el producto y la cantidad vendida y el importe de la comisión que resulta (lo cual no ha sido materia de análisis en la apelada) y en la liquidación proporcionada por el proveedor que contiene todas las facturas que deben ser pagadas.

Que sostiene que teniendo en cuenta lo señalado y la documentación proporcionada, es evidente que ha proporcionado información suficiente que acredita la fehaciencia del servicio recibido y que la Administración no ha realizado un análisis conjunto del íntegro de dicha información, por lo que ha elaborado, en base a la información proporcionada, un cuadro que acredita las operaciones que dan lugar a la comisión.

Que respecto de los "Invoice" N° 1, N° 51, N° 52, N° 101, N° 151 a N° 153, N° 201 a N° 206 y N° 3269, indica que en el procedimiento de fiscalización se proporcionaron los comprobantes de pago materia de observación, en los que se señala de manera clara y específica los bienes, la cantidad que fue transferida y que dieron origen a la comisión, el importe de la comisión y el monto total a pagar por cada concepto y en cada oportunidad, lo que no ha sido materia de análisis por la Administración en el procedimiento de reclamación, señalando que ha elaborado un cuadro que acredita las operaciones que dan lugar a la comisión.

Que en relación con las operaciones observadas con indica que en instancia de reclamación cumplió con presentar el contrato donde consta las condiciones pactadas entre las partes (tal como es reconocido expresamente por la Administración) y diversa documentación que acredita la fehaciencia de la operación, lo cual también es reconocido por la Administración, sin embargo, esta última decide mantener la observación ya que considera, sin mayor explicación, que debió proporcionar reportes o informes sobre la cantidad de hectáreas cultivadas, stock vegetal en el período requerido, informes sobre el resultado de la producción e información que no tiene ninguna relevancia en la determinación del importe de las regalías ya que estas se determinan sobre el precio Ex Works de los productos vendidos tal como se señala en el contrato.

Que precisa que no cabe duda que la Administración, en base a la documentación presentada, no tiene cuestionamiento al sustento proporcionado respecto de la Factura N° ya que señala que presentó el documento denominado Annual Returns of Plantings & Sales que consigna fechas de cosechas en el ejercicio 2018 y una de enero 2019, las variedades de planta, la locación, el número de plantas, el total hectáreas, el peso aproximado en kilogramos, así como consigna detalles de las ventas señalando el cliente, cantidad, importe Ex Works y el importe de regalía, así como también, que en el documento





# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

denominado Relación de Facturas -  
clientes, la variedad del producto y la cantidad.

se aprecia la relación de facturas emitidas a sus

Que con respecto a las operaciones observadas con \_\_\_\_\_ indica que en instancia de reclamación se presentó un contrato con su traducción en español, documento que no es cuestionado por la Administración y que con la presentación del Acuerdo de Licencia se ha cumplido con la única observación formulada por la Administración en el procedimiento de fiscalización, precisando que en el contrato se ha establecido que la regalía se determina aplicando el 5% y la definición de valor FOB contenido en el Anexo A de dicho acuerdo. Asimismo, adjunta un cuadro resumen dónde se puede apreciar las operaciones relacionadas con el pago de la regalía.

Que en cuanto a las operaciones observadas con \_\_\_\_\_ sostiene que, en instancia de reclamación, presentó el contrato respectivo y no ha sido cuestionado por la Administración con lo que, evidentemente, se habría cumplido con lo solicitado en el procedimiento de fiscalización. Asimismo, señala que la Administración cambió el fundamento de la observación e indica que no se ha presentado reportes o informes sobre la cantidad de hectáreas, stock vegetal, etc., sin señalar cual es la relación existente entre esta documentación y la fehaciencia de la operación.

Que, asimismo, señala que ha proporcionado la relación de facturas de los productos vendidos (en cantidad) que generan el pago de la regalía y, adicionalmente, la liquidación de la regalía pagado al proveedor no domiciliado, señalando que ha preparado un cuadro resumen donde se pueden apreciar las operaciones relacionadas con el pago de la regalía.

Que en cuanto a las operaciones observadas con \_\_\_\_\_ alega que el proveedor sólo ha emitido el Invoice N° \_\_\_\_\_ sin embargo, dado que la mercadería adquirida fue entregada en dos oportunidades (la primera mediante Póliza N° \_\_\_\_\_ del 23 de octubre de 2019 y la segunda mediante Póliza N° \_\_\_\_\_ del 24 de octubre de 2019) es que el proveedor, para un efecto de control identificaba la primera entrega con el Invoice N° \_\_\_\_\_ mientras que la compañía, al momento de recibir la segunda entrega, procedió al registro del Invoice N° \_\_\_\_\_ lo cual no implica, bajo ningún supuesto, que existan dos facturas.

Que alega que la Administración sólo se ha limitado, sin hacer ninguna referencia a la documentación presentada, a señalar que no existe ninguna evidencia que los Invoice N° \_\_\_\_\_ corresponden a una misma operación y respecto del medio de pago utilizado, la recurrente señala que el Invoice N° \_\_\_\_\_ fue cancelado mediante la compensación realizada con las Facturas F019 N° F019 N° \_\_\_\_\_

Que sobre las operaciones observadas con \_\_\_\_\_ alega que en el procedimiento de fiscalización el reparo únicamente estaba circunscrito a la presentación del medio de pago utilizado, sin perjuicio de que en el procedimiento de fiscalización presentó la documentación relacionada con la fehaciencia de las operaciones materia de observación y que no fue materia de cuestionamiento, mencionando que en etapa de reclamación la Administración ha verificado la utilización del medio de pago, por lo que teniendo en cuenta que no se cuestiona la existencia de la transferencia bancaria que acreditase el pago de los documentos observados, solicita levantar las observaciones formuladas.

Que en cuanto a los reparos a la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta enero a diciembre 2019, indica que únicamente se configura dicha tasa respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, lo cual, evidentemente no ocurre en su caso, ya que, conforme ha sido verificado por la Administración durante el procedimiento de fiscalización y de reclamación, ha proporcionado la documentación bancaria que acredita cual ha sido el destino de los desembolsos.

Que argumenta que las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 2703-7-2000 y N° 4873-1-2012 (citadas por la Administración) señalaron que la Tasa Adicional se estableció con la finalidad de evitar que mediante gastos que no correspondía deducir, se efectuará, indirectamente, una distribución de utilidades a los accionistas sin afectar dicha distribución con la tasa de dividendos. Ahora bien, dado que en los casos observados por la Administración cuentan con la información bancaria que acredita que los fondos han sido depositados en las cuentas de los proveedores es inevitable concluir que no se beneficia de ninguna manera a los accionistas.

Que sostiene que no se configura la Tasa Adicional en el caso de los gastos observados ya que las transferencias bancarias permiten acreditar el destino de los fondos.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

Que señala que el "posterior control tributario" se refiere a la capacidad de la Administración para identificar fehacientemente quienes fueron los beneficiados con las entregas realizadas, lo cual, en su caso, concluiría que los egresos relacionados con las operaciones observadas han beneficiado a los proveedores y, por lo tanto, no está ante una distribución, directa o indirecta, de dividendos.

Que indica que debe tenerse en cuenta que la Administración no menciona porque considera que un desembolso realizado en la cuenta bancada de una empresa local o no domiciliada beneficia a uno de sus accionistas.

Que en cuanto a la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ indica que en la apelada no se ha emitido pronunciamiento sobre lo argumentado en su recurso de reclamación e indica que se ha acreditado ante el requerimiento formulado por la Administración, que se ha presentado información de 12 cuentas bancarias y por los 12 meses del ejercicio, es decir, se presentaron 144 documentos y que la documentación que, según la Administración, no se presentó es la última hoja de algunos estados de cuenta y que no contienen ninguna información respecto de los movimientos bancarios de dicho mes.

Que, además, se debe tener en cuenta que la propia Administración reconoce que la documentación faltante no se encuentra en su poder ya que sostiene que debió ser solicitada a la entidad financiera respectiva.

Que, por su parte, la Administración señala que producto de la fiscalización realizada a la recurrente reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2019 por costos y/o gastos no fehacientes; asimismo, determinó que los citados reparos constituyen disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, por lo que determinó la aplicación de la Tasa Adicional del 5 % del Impuesto a la Renta por los periodos de enero a diciembre de 2019; adicionalmente, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que, en el presente caso, se tiene que producto de la fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2019, iniciada a la recurrente con Carta N° \_\_\_\_\_ y Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folios 1, 5 y 6), la Administración reparó la base imponible de dicho impuesto y periodo por costos y/o gastos no fehacientes, asimismo, determinó que los citados reparos constituyen disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, por lo que determinó la aplicación de la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta por los periodos de enero a diciembre de 2019; adicionalmente, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, lo que originó la emisión de los valores impugnados (folios 3878 a 3880, 3882, 3884, 3886, 3888, 3890, 3892, 3894 a 3897, 3899, 3901, 3903, 3905, 3907 y 3908).

Que, no obstante, dado que la recurrente alega la nulidad de la apelada y de las resoluciones de determinación emitidas, previamente corresponde emitir pronunciamiento sobre el mencionado cuestionamiento.

## **Nulidad de la apelada y de las resoluciones de determinación impugnadas**

Que el artículo 77 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1) El deudor tributario, 2) El tributo y el período al que corresponda, 3) La base imponible, 4) La tasa, 5) La cuantía del tributo y sus intereses, 6) Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, 7) Los fundamentos y disposiciones que la amparen y 8) El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización, asimismo, tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados.

Que el artículo 129 del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, señala que las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente, y que caso contrario, será de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 150.

Que el numeral 1.2 del artículo IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General y su Texto Único Ordenado, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios de conformidad con la Norma IX del Título Preliminar del mencionado Código Tributario, establece que el procedimiento administrativo se sustenta en el principio del debido



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

procedimiento, según el cual los administrados gozan del derecho, entre otros, a exponer argumentos, a ofrecer y a producir pruebas, y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.

Que conforme el artículo 3 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, la motivación constituye uno de los requisitos de validez del acto administrativo e implica que debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico, precisándose en los numerales 6.1 y 6.3 de su artículo 6, que la motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifican el acto adoptado, no siendo admisibles como motivación, la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que, por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia, no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto.

Que este Tribunal en las Resoluciones Nº 02326-1-2006 y Nº 03187-1-2007 ha establecido que no es obligación de la Administración pronunciarse sobre todos los argumentos o alegatos planteados por los administrados, ya 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.

Que, conforme a los criterios citados, se colige que no es obligación de la instancia resolutora pronunciarse de manera expresa y pormenorizada respecto a cada criterio administrativo citado por la recurrente en el recurso impugnatorio, de ahí que, revisada la apelada se advierte que en ella se expone el análisis efectuado de los medios probatorios presentados en etapa de fiscalización y los presentados y admitidos en la instancia de reclamación, asimismo, se encuentra debidamente motivada y señala los fundamentos de hecho y de derecho que le sirvieron de base, pronunciándose sobre todas las cuestiones planteadas así como de los medios probatorios ofrecidos por aquella, incluyendo las cuestiones relacionadas con la comisión de la infracción sancionada con la Resolución de Multa Nº fundamentando el pronunciamiento, según lo señalado en el artículo 129 del Código Tributario, por lo que carece de sustento lo nulidad deducida por la recurrente en este extremo.

Que, asimismo, en las resoluciones de determinación impugnadas y en sus anexos se advierte que se consignan los motivos determinantes de los reparos, los fundamentos y disposiciones en que se amparan, por lo que, toda vez que tales actos contienen los fundamentos de hecho y de derecho en que se sustentan, no procede amparar la nulidad deducida por la recurrente por no seguirse el procedimiento legal establecido.

Que en cuanto a lo sostenido en el sentido que las resoluciones de determinación emitidas por la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2019 son nulas ya que dicha observación nunca se hizo de su conocimiento a efectos de ejercer su defensa, cabe señalar que ello carece de sustento, habida cuenta que estas fueron emitidas como consecuencia directa del reparo al gasto y/o costo no fehacientes - adquisiciones internas y no domiciliados del Impuesto a la Renta del ejercicio 2019, aspectos que fueron materia de las verificaciones llevadas a cabo durante el procedimiento de fiscalización a través del Requerimiento Nº (folios 1970 a 1980), depositado en su buzón electrónico asignado el 9 de agosto de 2022 (folio 1981).

Que los argumentos relacionados a que la apelada y las resoluciones de determinación son nulas porque la Administración no ha aplicado, ni en el procedimiento de fiscalización ni en la etapa de reclamación, los principios de verdad material y de impulso de oficio a pesar de que fue solicitado, no resultan amparables, puesto que no puede alegarse la aplicación de los principios de impulso de oficio y verdad material en forma genérica para trasladar la carga de la prueba a la Administración y pretender que esta realice las actuaciones probatorias que corresponden realizar a la recurrente, como en el caso de autos.

Que si bien la recurrente a efecto de acreditar la nulidad de las referidas resoluciones invoca las sentencias de casación emitidas en los Expedientes Nº 563-2015-Lima y Nº 546-2022-Lima, no resulta atendible, por cuanto, de acuerdo con el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley Nº 27584, Ley que Regula el Proceso Contencioso Administrativo, aprobado por Decreto Supremo Nº 013-2008-JUS, modificado por Decreto Legislativo Nº 1067, solo resultan vinculantes para los órganos jurisdiccionales que se pronuncien en los procesos contenciosos administrativos que tramiten y no para los órganos administrativos, tal como se ha establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 07965-4-2014, Nº



# *Tribunal Fiscal*

**Nº 06230-13-2025**

05030-10-2015 y Nº 02569-11-2015, entre otras, por lo que carece de relevancia establecer si dichas sentencias se encuentran referidas a una situación similar a la de autos.

## **Resolución de Determinación Nº**

## **Impuesto a la Renta del ejercicio 2019**

Que en el Anexo Nº 2 de la Resolución de Determinación Nº (folio 3897), se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2019, por gastos y/o costos no fehacientes - adquisiciones internas por el importe de S/ 934 592,00, y por gastos y/o costos no fehacientes - no domiciliados por el importe de S/ 2 870 839,00.

Que cabe indicar que conjuntamente con su recurso de apelación la recurrente presentó medios probatorios (folios 4533 a 4650), tales como contratos, comprobantes, constancias de ingreso y salida, así como estados de cuenta del Banco de Crédito del Perú que se encuentran relacionados con los reparos contenidos en la Resolución de Determinación Nº en la que se determinó un saldo a favor de la recurrente y que fueron solicitados en etapa de fiscalización, por lo que de acuerdo al artículo 148 del Código Tributario, modificado mediante el Decreto Legislativo Nº 1421, corresponde analizar los medios probatorios presentados en esta instancia.

### ***Operaciones no fehacientes***

Que de acuerdo con el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 1112, 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 artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

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 y/o crédito fiscal 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 estas se hayan realizado.

Que según el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución Nº 01759-5-2003, 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 de 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.





**Nº 06230-13-2025**

Que, según el criterio contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 19094-2-2011 y N° 09247-10-2013, no es obligación de la Administración realizar cruces de información con terceros como requisito indispensable para cuestionar la realidad de una operación.

Que, por 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 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, mediante los puntos 1 y 2 del Anexo N° 01 del Requerimiento N.° (folios 1970 a 1975), la Administración solicitó al recurrente sustentar contable, legal, tributaria y con la documentación fehaciente y de fecha cierta, el gasto y/o costo de las operaciones contenidas en los comprobantes de pago detallados en los Anexos N° 02 y N° 03 (folios 1976 a 1980) al citado requerimiento, para lo que debía presentar y/o proporcionar en formato PDF, los comprobantes de pago, los medios de pago que demostrasen su cancelación, las guías de remisión - remitente y/o transportista desde el lugar o establecimiento de los proveedores hasta el domicilio fiscal de la recurrente y/o lugar considerado punto de llegada, los voucher de depósito de detracciones y de los comprobantes de pago otorgados por el transportista, los tickets de pesaje, entre otros.

Que, en respuesta, la recurrente presentó el 6 de setiembre de 2022, el Escrito Electrónico N° (folio 3809 a 3812) y los Expedientes N°

(folio 35 verso a 3612) y los Expedientes (folio 4532/reverso) en los que adjuntó, documentación, tales como, comprobantes, kardex, Registro de Inventario Permanente Valorizado, contratos y adendas, cotizaciones, constancias de pago, declaraciones y partes de su Libro Diario.

Que en los puntos 1 y 2 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (folios 3813 a 3869) la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente e indicó que de su revisión se advierte que la recurrente no acreditó la fehaciencia de los gastos y/o costos de las operaciones contenidas en los comprobantes de pago detallados en su Anexo N° 2 y N° 3 (folios 3870 a 3874), por lo que reparó el importe de S/ 934 592,00 por gastos y/o costos no fehacientes - adquisiciones internas y el importe de S/ 2 870 839,00 por gastos y/o costos no fehacientes - no domiciliados, asimismo, agregó que las operaciones contenidas en los comprobantes de pago observados se encuentran sujetos a la aplicación de la Tasa Adicional del 5%, en atención al inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que según se aprecia en el Resumen Estadístico de Fiscalización (folios 3912 y 3913), la recurrente tiene como actividad económica el cultivo de frutas.

- **Gastos y/o costos no fehacientes por el importe de S/ 934 592,00 - Adquisiciones Internas**

[illegible]



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

(folios 494, 2234, 2266, 2536, 2588, 2662, 2713, 2758), las Facturas E001 N° E001 N° E001 N° E001 N° E001 N° emitas por (folios 567, 578, 591, 598, 2873, 2888, 3001, 3015, 3117) por compra de humus de lombriz, guano corriente, guano de invernada y fertilizantes como fertialga, fertimar, MO-STD-AQUA y MO-STD-SOLUM.

Que al respecto, si bien la recurrente presentó copias de las facturas observadas y sus notas de crédito (folios 152, 181, 204, 231, 257, 413, 442, 474, 494, 524, 567, 578, 590, 591, 598, 608, 616, 620, 626, 632, 1994, 2003, 2031, 2042, 2051, 2093, 2094, 2080, 2162, 2181, 2207, , 2234, 2266, 2337, 2349, 2361, 2390, 2536, 2588, 2651, 2662, 2713, 2758, 2779, 2792, 2804, 2807, 2864, 2873, 2888, 2901, 2977, 2961, 2989, 2990, 3001, 3014, 3015, 3030, 3044, 3072, 3088, 3101, 3117, 3130, 3142, 3154, 3165 y 3176), según el criterio establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y N° 01145-1-2005, tales copias no bastan para sustentar la fehaciencia de las operaciones que consignaban, sino que la recurrente debía contar con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización, siendo pertinente resaltar que el solo registro y contabilización de una adquisición no demuestra ni evidencia que el bien o servicio que fue anotado haya sido efectivamente adquirido o prestado.

Que en similar análisis al efectuado en el considerando precedente, se tiene que las copias del Libro Diario (folio 4532), Libro de Inventarios y Balances (folios 118, 3672 a 3704) y el Registro de Inventario Permanente Valorizado (folios 2481 a 2517 y 3737 a 3749), no son suficientes para acreditar la fehaciencia de las adquisiciones reparadas, pues estos solo son registros contables en los cuales se detallan las operaciones comerciales durante un determinado periodo, así como tampoco es suficiente el Registro de Activos Fijos (folios 116 y 117) dado que solo acredita el registro de los activos que mantiene la recurrente más no la fehaciencia de las operaciones observadas.

Que las constancias de transferencia, estados de cuenta y letras de cambio con las que se habrían cancelado los referidos comprobantes (folios 121 a 151, 202, 203, 256, 411, 412, 440, 441, 492, 493, 577, 588, 589, 605 a 607, 613 a 615, 1369 a 1619, 1753 a 1853, 1995, 1996, 2004, 2005, 2017 a 2019, 2032, 2043, 2044, 2052 a 2054, 2081, 2082, 2095, 2163 a 2165, 2182 a 2184, 2208, 2209, 2235, 2236, 2267, 2268, 2338, 2339, 2350, 2351, 2362, 2363, 2391, 2392, 2537, 2538, 2589, 2590, 2622, 2623, 2652 a 2654, 2663, 2664, 2714, 2715, 2759, 2760, 2780 a 2782, 2793 a 2795, 2805, 2806, 2808, 2809, 2865, 2866, 2874, 2875, 2890, 2891, 2902 a 2904, 2962, 2963, 2978, 2979, 2991, 2992, 3002, 3003, 3016, 3017, 3031 a 3036, 3045, 3046, 3057 a 3062, 3073 a 3078, 3089, 3090, 3102, 3103, 3118, 3119, 3131 a 3133, 3143, 3144, 3155, 3156, 3166, 3167, 3177, 3178 y 4559 a 4564) no permiten acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, por cuanto únicamente dan cuenta de pagos a los supuestos proveedores, sin que exista en autos pruebas adicionales que evidencien la realización de las operaciones, por lo que no acreditan la fehaciencia de las operaciones materia de reparo.

Que las copias de las órdenes de compra (folios 153, 179, 201, 227, 255, 303, 438, 471 a 473, 491, 523, 550, 551, 576, 579, 597, 604, 609, 612, 617, 622, 630, 2002, 2015, 2030, 2041, 2049, 2050, 2063, 2092, 2128, 2161, 2180, 2206, 2233, 2265, 2318, 2348, 2360, 2388, 2389, 2400, 2585 a 2587, 2619, 2631, 2661, 2712, 2756, 2757, 2778, 2791, 2803, 2863, 2872, 2887, 2900, 2910, 2976, 2988, 3000, 3013, 3029, 3043, 3055, 3071, 3087, 3099, 3116, 3129, 3141, 3153, 3164, 3175, 3186), tampoco acreditan que las operaciones observadas se hubiesen realizado efectivamente, por cuanto solo son documentos internos emitidos por la propia recurrente, máxime si de su revisión se aprecia que no obran las constancias de su recepción por parte de los supuestos proveedores.

Que de las Guías de Remisión - Remitente presentadas (folios 155, 156, 160, 163, 168, 172, 176, 184, 187, 190, 193, 196, 199, 200, 206, 213, 216, 219, 222, 223, 225, 234, 237, 240, 243, 246, 250, 253, 259, 261, 264, 266, 268, 270, 273, 276, 279, 282, 285, 288, 291, 293, 296, 298, 301, 415, 417, 419, 421, 423, 425, 428, 430, 432, 434, 436, 445, 447, 449, 451, 453, 455, 457, 459, 461, 463, 465, 467, 469, 477, 479, 481, 483, 485, 487, 489, 497, 499, 501, 503, 505, 507, 509, 511, 513, 515, 517, 519, 521, 526, 528, 530, 532, 534, 536, 538, 540, 542, 544, 546, 548, 568, 574, 580, 582, 585, 593, 595, 623, 624, 628, 631, 633, 1997, 2006, 2007, 2020, 2021, 2033, 2034, 2045, 2055, 2056, 2083, 2085, 2097 a 2105, 2166, 2168, 2170, 2185 a 2190, 2210 a 2216, 2237 a 2242, 2269 a 2280, 2340, 2341, 2352, 2353, 2364 a 2370, 2393, 2539 a 2551, 2591 a 2597, 2624, 2655, 2665 a 2677, 2716 a 2727, 2761 a 2764, 2783, 2796, 2810 a 2826, 2867, 2876, 2892, 2895, 2905, 2906, 2964 a 2966, 2980 a 2981, 2993, 2994, 3004, 3005, 3007, 3018, 3019, 3037, 3038, 3047, 3048, 3063, 3064, 3079, 3080, 3091, 3100, 3104 a 3107, 3120, 3134, 3135, 3145, 3146, 3157, 3168, 3179, 4535 a 4539, 4568 y 4570) se advierte que no hacen referencia a las



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

facturas observadas y algunas (folios 2796, 2905 y 623) no consignan los datos correspondientes a la unidad de transporte y conductor; mientras que en otras, además, no se consignan los datos de identificación de la persona que habría recibido las adquisiciones de los bienes que se indican en dichas guías y si bien se consignan una rúbrica en el recuadro correspondiente "Recibí conforme" o un sello, no se consignaron los nombres y apellidos, ni el documento nacional de identidad (D.N.I.) de la persona que la suscribió en representación de la recurrente, por lo que no dan certeza del traslado y la recepción de los bienes que habría adquirido la recurrente (folios 570, 572, 600, 601, 610, 618, 623, 2905 y 2906).

Que de las Guías de Remisión - Transportista (folios 164, 169, 2138, 2167, 2169, 2625, 2893, 3006 y 3008) se aprecia que no consignan la identificación de la persona que en representación de la recurrente habría recibido los bienes o es ilegible, lo que les resta fehaciencia, aunado a que no presentó documentación adicional que acredite la efectiva recepción de los bienes, lo que no permiten sustentar el traslado de los bienes, ni su efectiva recepción por parte de la recurrente y, por tanto, no acreditan la realidad de las operaciones observadas.

Que, considerando lo expuesto, las Guías de Remisión - Remitente y Guías de Remisión - Transportista proporcionadas por la recurrente no permiten sustentar fehacientemente el traslado de los bienes cuya adquisición se sustenta con los comprobantes de pago reparados y, por ende, a partir de dichos documentos no es posible determinar la efectiva y real transferencia de estos.

Que los documentos denominados "Ingreso al almacén" (folio 154, 159, 162, 167, 171, 175, 183, 186, 189, 191, 195, 198, 207, 212, 215, 218, 221, 224, 233, 236, 239, 242, 245, 248, 249, 252, 258, 260, 263, 265, 267, 269, 272, 275, 278, 281, 283, 287, 290, 292, 295, 297, 300, 416, 418, 420, 422, 424, 426, 427, 429, 431, 433, 435, 439, 446, 448, 450, 452, 454, 456, 458, 460, 462, 464, 466, 468, 470, 476, 478, 480, 482, 484, 486, 488, 496, 498, 500, 502, 504, 506, 508, 510, 512, 514, 516, 518, 520, 525, 527, 529, 531, 533, 535, 537, 539, 541, 543, 545, 547, 569, 571, 573, 575, 581, 584, 586, 594, 596, 602, 603, 611, 619, 625, 629, 634, 2000, 2012, 2013, 2023, 2038, 2039, 2047, 2060, 2061, 2086, 2119 a 2125, 2153 a 2158, 2176 a 2178, 2199 a 2204, 2226 a 2231, 2255 a 2260, 2299 a 2311, 2345, 2346, 2357, 2358, 2379 a 2386, 2396, 2397, 2570 a 2582, 2610 a 2616, 2629, 2658, 2659, 2697 a 2709, 2742 a 2753, 2772 a 2775, 2785, 2786, 2798, 2844 a 2860, 2870, 2880, 2897, 2898, 2908, 2972 a 2974, 2985, 2986, 2996, 2997, 3010, 3011, 3026, 3027, 3040, 3050, 3066, 3082, 3093, 3111 a 3114, 3122, 3139, 3150, 3151, 3159, 3170, 3181, 4540 y 4558) se detallan bienes y cantidades ingresadas, los que estarían referidos al supuesto ingreso de los bienes cuya adquisición se sustenta con los comprobantes de pago reparados; no obstante, conforme se indicó precedentemente, en autos no se acreditó el efectivo traslado de los bienes, por lo que los citados documentos no resultan suficientes para acreditar la realidad de las operaciones observadas, toda vez que no basta la presentación de un documento elaborado por la recurrente en el que ella misma dejaría constancia del ingreso de bienes a su almacén si es que no se acredita previa y fehacientemente su traslado.

Que los documentos denominados "Liquidación de (folio 180, 228 a 230, 304, 437, 444, 490, 522, 549, 4542 a 4547 y 4572 a 4578), son documentos internos elaborados por la recurrente, que en el rubro "el proveedor" cuentan con una rúbrica, sin precisar su identificación, además no consta en estos la fecha de recepción, por lo que no acreditan la fehaciencia de las operaciones observadas.

Que las constancias de depósito de las detracciones (folio 182, 205, 232, 414, 443, 475, 495, 592, 599, 621, 627, 635, 1998, 2008, 2022, 2035, 2046, 2057, 2084, 2106, 2142, 2191, 2217, 2243, 2281, 2342, 2354, 2371, 2394, 2552, 2598, 2627, 2656, 2678, 2728, 2765, 2784, 2797, 2827, 2868, 2877, 2896, 2907, 2967, 2982, 2995, 3009, 3020, 3039, 3049, 3065, 3081, 3092, 3108, 3121, 3136, 3147, 3158, 3169 y 3180) solo acreditan el cumplimiento del pago de dicha obligación administrativa, más no la fehaciencia de las operaciones contenidas en los comprobantes de pago observados.

Que la cotización emitida por (folios 2523 a 2524), describe los productos que ofrece, así como sus precios, no obstante, no se advierte que estos documentos hubieran sido recibidos por personal de la recurrente para poderlos analizar, en ese sentido, la citada circunstancia resta fehaciencia a tal documento, por lo que no permite acreditar la realidad de las operaciones observadas.

Que el kardex (folios 2402 a 2480, 3705 a 3736), por sí solo tampoco sustenta la fehaciencia de las operaciones, ya que es un registro elaborado por la propia recurrente en el que detallan entradas y salidas



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

de bienes durante un determinado periodo, no advirtiéndose en autos que hubiera presentado documentación adicional que acredite la efectiva realización de dichas operaciones con los mencionados proveedores observados, más aún si no se encuentran sustentados documentariamente las negociaciones previas con los proveedores ni el traslado de las adquisiciones.

Que los documentos "Ticket de Pesaje" (folios 157, 158, 165, 166, 170, 185, 188, 192, 194, 208 a 211, 214, 217, 220, 225, 238, 241, 247, 251, 254, 262, 271, 274, 277, 280, 284, 286, 289, 294, 302, 2107, 2108, 2117, 2118, 2148, 2149, 2151, 2152, 2172, 2173, 2192, 2194 a 2198, 2372 a 2374, 2376, 2377, 2828, 2829, 2833 a 2838, 2842), "Guía de Pesaje" (folios 161, 173, 174, 177, 178, 235, 299, 2009, 2011, 2036, 2037, 2058, 2059, 2109 a 2116, 2143 a 2146, 2147, 2150, 2174, 2175, 2218 a 2225, 2244 a 2254, 2282 a 2298, 2343, 2344, 2355, 2356, 2375, 2378, 2553 a 2569, 2599 a 2609, 2679 a 2696, 2729 a 2741, 2767 a 2771, 2830 a 2832, 2839 a 2841, 2843, 2983, 2984, 3109, 3110, 3137, 3138, 3148 y 3149) "Constancia de Verificación de Pesos y Medidas" (folios 583, 587, 2626, 2878, 2879, 2894, 2969, 2971, 3022 a 3025), "Peso Perfecto" (folios 197 y 2193), Certificado de Calibración (folios 1999, 2395, 2657, 2968, 2970, 3021) y "Pesaje de Camiones" (folio 2628, 2766, 2869), únicamente detallan la fecha de entrada y salida de los productos, así como sus pesos, sin que de ellos se pueda advertir la participación de los referidos proveedores observados, por tanto, tales documentos no permiten acreditar la realidad de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago materia de reparo, por ende, no desvirtúan el reparo materia de análisis.

Que los documentos denominados "Salida para consumos de campo" (folios 2001, 2014, 2024 a 2029, 2040, 2048, 2062, 2087 a 2091, 2126, 2127, 2159, 2160, 2179, 2205, 2232, 2261 a 2264, 2312 a 2316, 2347, 2359, 2387, 2398, 2399, 2583, 2584, 2618, 2630, 2660, 2710, 2711, 2754, 2755, 2776, 2777, 2787 a 2790, 2799 a 2802, 2861, 2862, 2871, 2881 a 2886, 2899, 2909, 2975, 2987, 2998, 2999, 3012, 3028, 3041, 3042, 3051 a 3054, 3067 a 3070, 3083 a 3086, 3094 a 3098, 3115, 3123 a 3128, 3140, 3152, 3160 a 3162, 3171 a 3174, 3182 a 3185, 4223 a 4254, 4533, 4567 y 4588), "Salida por Transferencia entre Almacenes" (folio 3163) y "Salida por venta" (folio 2317), se advierte que se tratan de documentos internos elaborados por la recurrente, en los que señala la descripción de bienes adquiridos, el código y la cantidad, no obstante, no acredita la fehaciencia de las operaciones observadas, dado que no acompaña documentación adicional que permita verificar su adquisición.

Que también obra en autos copia de los documentos denominados "Contrato de Abastecimiento de Guano Corriente de Corral", que habrían sido suscritos la recurrente y y la recurrente e (folios 2518 a 2521, 4548 a 4555 y 4580 a 4586), en cuya cláusula tercera se acuerda que

abastecerán de guano corriente, lo que coinciden con aquellos descritos en las facturas observadas; sin embargo, tales contratos, de acuerdo con el criterio jurisprudencial antes citado, solo evidencian un acuerdo de voluntades entre las partes que lo suscriben, mas no la efectiva ejecución y/o materialización de lo acordado, por lo que, no constituyen prueba suficiente que permita acreditar la fehaciencia de las operaciones de compra observadas.

Que el documento denominado "Voucher de Provisión de Pagos" (folio 4587), es un reporte interno de la recurrente que contienen información contable, en el que se detallan las cuentas contables, la descripción, los comprobantes de pago, entre otros, que de acuerdo con los criterios jurisprudenciales antes citados, no acreditan la efectiva realización de las operaciones observadas.

Que en cuanto al correo electrónico presentado (folios 4565) se aprecia coordinaciones entre el personal de la recurrente y del Banco de Crédito del Perú, respecto al pago realizado por las facturas emitidas por sin embargo, dichos correo no ofrece certeza sobre su contenido, y, por ende, no pueden sustentar la fehaciencia de las operaciones observadas.

Que, conforme con lo expuesto, si bien resulta razonable que la recurrente hubiera adquirido bienes para la realización de sus actividades, no cumplió con presentar medios probatorios o documentación sustentatoria que acredite la efectiva realización de las operaciones a que se referían los comprobantes observados, en los términos contenidos en ellos, pese a haber sido requerida por la Administración para que sustentara con documentación pertinente su realidad o fehaciencia.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

Que, en consecuencia, el reparo por gastos y/o costos no fehacientes - adquisiciones internas por el importe de S/ 934 592,00, se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.

Que lo mencionado en cuanto a que la Administración no cumplió con valorar toda la documentación presentada para acreditar la fehaciencia de sus operaciones, citando lo dispuesto por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11913-8-2016, no resulta amparable, pues conforme se ha señalado precedentemente la Administración evaluó la documentación presentada por la recurrente, siendo que la documentación presentada no resultó suficiente para acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas a pesar de corresponderle la carga de la prueba, según los criterios jurisprudenciales citados anteriormente, por lo que su incumplimiento es el sustento del reparo materia de análisis.

Que en cuanto a los argumentos relacionados a que la ausencia de las guías de transportista no permite, bajo ningún supuesto, concluir que una operación no es fehaciente, así como que no es su obligación verificar que la Guía de Remisión - Remitente 001 N° considere un punto de partida no declarado en el R.U.C., y que el importe consignado como el peso de los bienes en las guías de remisión es referencial, pudiendo existir diferencias con el indicado en los comprobantes o el documento de ingreso al almacén, cabe indicar que, en el caso materia de autos, el reparo formulado no se sustenta en el hecho que la recurrente no haya proporcionado todas Guías de Remisión - Transportista o por las observaciones en el punto de partida consignado en la referida guía, así como tampoco por las diferencias en el importe consignado como el peso de los bienes adquiridos, dado que estos fueron argumentos adicionales para mantener el reparo, siendo el fundamento principal, que la recurrente no cumplió con sustentar la efectiva realización de las operaciones de adquisición de bienes observadas, por lo que lo señalado al respecto no resulta atendible.

Que respecto a que por las operaciones observadas con

la Administración debió realizar los cruces de información que considere pertinente a efectos de verificar la real existencia de dichas guías y, en consecuencia, levantar la observación, no resulta amparable, puesto que de conformidad con las normas legales y criterios jurisprudenciales antes glosados, la carga de la prueba respecto a la existencia y/o realidad de una operación de compra recae primordialmente en el contribuyente que alega su existencia, en consecuencia, le correspondía a la recurrente exhibir todo aquello que, según su posición, sustentara las operaciones observadas.

Que los argumentos relacionados a que ha cumplido con la cancelación de los comprobantes de pago mediante la utilización de medios de pago carecen de sentido, puesto que el reparo materia de análisis es por no acreditar la fehaciencia de las operaciones.

Que con relación a que la Administración, sin ninguna norma que lo sustente, alega que el referido contrato de abastecimiento de guano corriente de corral al no contar con firmas legalizadas, carece de fecha cierta, no resulta atendible, debido a que la actuación de la Administración no se sustentó únicamente en el desconocimiento de un contrato al no tener fecha cierta, sino básicamente en que la recurrente, a quien le correspondía la carga de la prueba, no acreditó con medios probatorios pertinentes la realidad de las operaciones a que se referían las facturas reparadas, aunado a que como se indicó precedentemente, según el criterio expuesto en las Resoluciones N° 04832-3-2005 y N° 10579-3-2009, entre otras, dichos contratos solo evidencian un acuerdo de voluntades, pero no que se haya materializado en la realidad efectivamente, lo que debe acreditarse con documentación adicional que finalmente compruebe que dicha operación sí se efectuó y no solo que existió un compromiso de hacerlo.

Que, asimismo, cabe indicar que si bien la recurrente presentó la Factura F001 N° emitida por (folio 4569), así como las Facturas N° E001 N° E001 N° E001 N° y E001 N° (folios 4534, 4541, 4556 y 4557) emitidas por las operaciones contenidas en estas no son materia del presente procedimiento, por lo que argumentos relacionadas a las operaciones contenidas en ellas no resultan amparables.

• **Gastos y/o costos no fehacientes por el importe de S/ 2 870 839,00 - No Domiciliados**

Que en el Anexo N° 3 del Resultado del Requerimiento N° (folios 3873 y 3874) y de la documentación que obra en autos, se aprecia que las operaciones reparadas se encuentran contenidas en





# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

los documentos emitidos por denominados "Invoice" N° por el servicio de comisión de ventas indicando como detalle "Service Provider de Saninsbury en la campaña paltas", así como los documentos "Invoice" N° 1, N° 51, N° 52, N° 101, N° 151 a N° 153, N° 201 a N° 206 y N° 3269 por "Servicios Logísticos". Asimismo, reparó las operaciones que se encuentran contenidas en la Boleta de Pago - Formulario 1662 N° emitido por la Boleta de Pago - Formulario 1662 N° emitido por y la Boleta de Pago - Formulario 1662 N° emitido por por el pago de regalías.

Que en el mismo modo reparó las operaciones contenidas en el documento denominando "Invoice" N° emitido por y los "Invoice" 1191 N° y N° emitidos por por la compra de bolsas de racimos de uvas.

Que con relación al "Invoice" N° emitido por por el servicio de comisión de ventas indicando como detalle en la campaña paltas", cabe indicar, que en la documentación que obra en autos se observa que fue girado por el importe de 14 285,59 GBP (Great Britain Pound o Libra de Gran Bretaña), importe que al aplicar el tipo de cambio equivale a S/ 63 328,02 ( $14\,285,59 \times 4,433 = 63\,328,02$ ), sin embargo, según el Registro de Compras de la recurrente, el citado documento fue registrado por el importe de S/ 613 850,00 ( $S/ 138\,473,00 \times 4,433 = S/ 613\,850,00$ ), habiéndose registrado un importe en exceso de S/ 550 521,98, el que según lo indicado por la recurrente corresponde a otros documentos "Invoice" (N°

que adjunta, manteniéndose el reparo por el importe de S/ 613 850.00, según el Anexo N° 3 del Resultado del Requerimiento N°

Que a fin de sustentar la fehaciencia del referido servicio, la recurrente presentó copia de los documentos denominados "Invoice" (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532), no obstante, según el criterio establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y N° 01145-1-2005, tales copias no bastan para sustentar la fehaciencia de las operaciones que consignaban, sino que la recurrente debía contar con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización, siendo pertinente resaltar que el solo registro y contabilización de una adquisición no demuestra ni evidencia que el servicio que fue anotado haya sido efectivamente prestado.

Que, asimismo, obra en autos copia de la Boleta de Pago - Formulario 1662 N° (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, 809485 del CD N° 2, folio 4532), la que solo acredita la declaración y pago del Impuesto General a las Ventas por servicios prestados por sujetos no domiciliados de diciembre 2018, mas no que las operaciones observadas se hayan realizado.

Que las constancias de transferencia (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, 809485 del CD N° 2, folio 4532) no permiten acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, por cuanto únicamente dan cuenta de pagos al supuesto proveedor, sin que existan en autos pruebas adicionales que evidencien la realización de las operaciones, por lo que no acreditan la fehaciencia de las operaciones materia de reparo.

Que el documento denominado "Embarques a Campaña Paltas 2018" (folio 4255), se encuentra referido a operaciones del 2018 y no del 2019 y contienen un cuadro en el que no es posible determinar cómo se han obtenido los valores o cuál es su vinculación con las operaciones observadas, por lo que no es posible vincularlo con los servicios que habría realizado a favor de la recurrente y, como tal, no permite sustentar la fehaciencia de los servicios objeto de reparo.

Que en cuanto a las operaciones contenidas en los documentos denominados "Invoice" del N° 1, N° 51, N° 52, N° 101, N° 151 a N° 153, N° 201 a N° 206 y N° 3269 emitidos por a efecto de acreditar su fehaciencia la recurrente presentó copia de dichos documentos (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, 1 A 3269 del CD N° 2, folio 4532), no obstante, según el criterio establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y N° 01145-1-2005, tales copias no bastan para sustentar la fehaciencia de las operaciones que consignaban, sino que la recurrente debía contar con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

Que con relación a la Orden de Pago (contenida en el archivo PDF denominado "Anexo 03, 1 A 3269 del CD N° 2, folio 4532) se aprecia que se habría emitido por la contratación de servicios logísticos, sin embargo, tampoco acredita que las operaciones observadas se hubieran realizado efectivamente, por cuanto solo es un documento interno emitido por la propia recurrente, máxime si de su revisión se aprecia que no obra constancia de su recepción por parte del supuesto proveedor.

Que el documento denominado "Voucher de Asiento Contable" (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, 1 A 3269 del CD N° 2, folio 4532), es un reporte interno de la recurrente que contienen información contable, en el que se detallan las cuentas contables, la descripción, los comprobantes de pago, entre otros, que, de acuerdo con los criterios jurisprudenciales antes citados, no acreditan la efectiva realización de las operaciones observadas.

Que las constancias de pago presentadas por el pago de los referidos invoice realizado por su cliente en mérito de una deuda que mantenía con este último, por ventas realizadas según se indica en su asiento contable y la copia de correos electrónicos de coordinación para realizar su cancelación, así como del documento en el que se disgregan las columnas invoice y el importe en libras, que suman el importe transferido (contenidas en el archivo PDF denominado "Anexo 03, 1 A 3269 del CD N° 2, folios 4475 a 4477 y 4532), no permiten acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, primero, porque las copias de los supuestos correos electrónicos no dan certeza sobre existencia y contenido, sino por que aun cuando fueran ciertos, estos y los demás documentos únicamente daría cuenta de pagos al supuesto proveedor, sin que existan en autos pruebas adicionales que evidencien la realización de las operaciones, por lo que no acreditan la fehaciencia de las operaciones materia de reparo.

Que, por otro lado, obra en autos una carta en idioma inglés (folio 4478), sin que se aprecie en autos que se acompañara a esta una traducción oficial, por lo que no corresponde ser merituada en esta instancia, ni correspondía que la Administración los merituará, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 241 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 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<sup>1</sup>.

Que, en este punto resulta importante señalar que es consustancial a la naturaleza de un contrato por el que se paguen comisiones, que existan actividades y/o gestiones del comisionista tendientes a intermediar en un contrato de compraventa de bienes y/o servicios, no obstante, en el caso de autos, no existe prueba alguna que demuestre la existencia de alguna actividad por parte de aquél que justificase los supuestos pagos efectuados.

Que el primer párrafo del artículo 27 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que cualquiera sea la denominación que le acuerden las partes, se considera regalía a toda contraprestación en efectivo o en especie originada por el uso o por el privilegio de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos o científicos, así como toda contraprestación por la información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica.

Que, el segundo párrafo, del referido artículo, señala que se entiende por información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica, toda transmisión de conocimientos, secretos o no, de carácter técnico, económico, financiero o de otra índole referidos a actividades comerciales o industriales, con prescindencia de la relación que los conocimientos transmitidos tengan con la generación de rentas de quienes los reciben y del uso que éstos hagan de ellos.

Que, por su parte, el último párrafo del artículo 16 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, señala que las transferencias de conocimiento a que se refiere el segundo párrafo del artículo 27 de la ley son aquellas relativas a conocimientos especializados

<sup>1</sup> Según lo dispuesto en el numeral 49.1.2 del artículo 49 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, la recurrente pudo haber presentado traducciones simples con la indicación y suscripción de quien oficie de traductor debidamente identificado, en lugar de traducciones oficiales, sin embargo, tampoco cumplió con ello.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

que traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, permiten el aprovechamiento en actividades económicas, de experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico.

Que a efectos de sustentar el pago de regalías, la recurrente presentó copia del documento "Invoice" N° 584 con el concepto de "Production Royalties 2018" (folio 4300), no obstante, según el criterio establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y N° 01145-1-2005, tal copia no basta para sustentar la fehaciencia de las operaciones que consignaban, sino que la recurrente debía contar con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización.

Que, asimismo, presentó la Boleta de Pago - Formulario 1662 N° y el Formulario PDT 617 N° (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, SNFL" del CD N° 2, folio 4532), los que solo acreditan el pago del Impuesto General a las Ventas por servicios prestados por sujetos no domiciliados del periodo julio 2019 y la declaración y pago de las retenciones del Impuesto a la Renta de No Domiciliados de junio de 2019, mas no que la operación observada se haya realizado.

Que, en el mismo sentido, las constancias de pago (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, SNFL" del CD N° 2, folio 4532), no permiten acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, por cuanto únicamente dan cuenta de pagos al supuesto proveedor, sin que existan en autos pruebas adicionales que evidencien la realización de las operaciones, por lo que no acreditan la fehaciencia de la operación materia de reparo.

Que en cuanto a los correos electrónicos presentados (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, 9341015 SNFL" del CD N° 2, folio 4532) se aprecia coordinaciones entre el personal de la recurrente y respecto al informe de ventas 2018 y 2019, alegando que existe producción y que se adjunta una factura relacionada a las regalías, sin embargo, las copias de los supuestos correos electrónicos no dan certeza sobre existencia y contenido, además, aun cuando fueran ciertos, estos no acreditan que existan razones por las que deban pagar regalías y, por ende, no pueden sustentar la fehaciencia de la operación observada.

Que en el documento denominado "Commercial Production Licence en idioma inglés y su traducción (folios 4256 a 4298), se observa que no se identifica ni suscribe quien oficio de traductor, por lo que no corresponde ser meritudo en esta instancia, ni correspondía que la Administración lo meritudara, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 241 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 26807, que establece que los documentos en idioma distinto del castellano serán acompañados de su traducción oficial o de perito, sin cuyo requisito no será admitido<sup>2</sup>.

Que, en el mismo sentido, obra en autos el documento denominado (folio 4299), sin que se aprecie en autos que acompañara a estos una traducción oficial, por lo que no corresponde ser meritudo en esta instancia, ni correspondía que la Administración los meritudara, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 241 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 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<sup>3</sup>.

Que el documento denominado "Relación de Facturas - (folios 4301 a 4303), tampoco acredita las operaciones observadas, pues de su contenido se desprende únicamente que contiene la descripción de la variedad de planta cultivar, el cliente, número de factura y cantidad, lo que no sustenta ni prueba en extremo alguno la efectiva realización de la operación acotada.

Que, en este punto resulta importante señalar que, conforme al segundo párrafo del artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta, es consustancial a la naturaleza de un contrato por el que paguen regalías, que

<sup>2</sup> Según lo dispuesto en el numeral 49.1.2 del artículo 49 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, la recurrente pudo haber presentado traducciones simples con la indicación y suscripción de quien oficie de traductor debidamente identificado, en lugar de traducciones oficiales, sin embargo, tampoco cumplió con ello.

<sup>3</sup> Según lo dispuesto en el numeral 49.1.2 del artículo 49 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, la recurrente pudo haber presentado traducciones simples con la indicación y suscripción de quien oficie de traductor debidamente identificado, en lugar de traducciones oficiales, sin embargo, tampoco cumplió con ello.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

existan conocimientos especializados transmitidos, traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, para que los adquirentes aprovechasen en sus actividades económicas experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico, lo que implica necesariamente que terceros ajenos a quien transmitió los conocimientos, pudiera hacer uso de esos conocimientos en sus actividades, no obstante, en el caso de autos, no existe prueba alguna que demuestre ni la existencia de los conocimientos especializados transmitidos por parte del proveedor, ni su transmisión al recurrente, ni el uso de los supuestos conocimientos especializados transmitidos en alguna actividad comercial por parte de la recurrente.

Que el primer párrafo del artículo 27 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF dispone que cualquiera sea la denominación que le acuerden las partes, se considera regalía a toda contraprestación en efectivo o en especie originada por el uso o por el privilegio de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos o científicos, así como toda contraprestación por la información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica.

Que, el segundo párrafo, del referido artículo, señala que se entiende por información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica, toda transmisión de conocimientos, secretos o no, de carácter técnico, económico, financiero o de otra índole referidos a actividades comerciales o industriales, con prescindencia de la relación que los conocimientos transmitidos tengan con la generación de rentas de quienes los reciben y del uso que éstos hagan de ellos.

Que, por su parte, el último párrafo del artículo 16 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, señala que las transferencias de conocimiento a que se refiere el segundo párrafo del artículo 27 de la ley son aquéllas relativas a conocimientos especializados que traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, permiten el aprovechamiento en actividades económicas, de experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico.

Que a efecto de sustentar el pago de regalías por el uso de determinadas variedades de plantas para la cosecha de uva, la recurrente presentó copia del documento "Invoice" N° [redacted] con un detalle de productos, en el que se indica la tasa de regalía 5% (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532), no obstante, según el criterio establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y N° 01145-1-2005, tal copia no basta para sustentar la fehaciencia de las operaciones que consignaban, sino que la recurrente debía contar con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización.

Que, asimismo, presentó la Boleta de Pago - Formulario 1662 N° [redacted] y el Formulario PDT 617 N° [redacted] (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532), las que solo acreditan el pago del Impuesto General a las Ventas por servicios prestados por sujetos no domiciliados de agosto 2019 y la declaración y pago de las retenciones del Impuesto a la Renta de no domiciliados de julio de 2019, mas no que las operaciones observadas se hayan realizado.

Que, en el mismo sentido, las constancias de pago (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532), no permiten acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, por cuanto únicamente dan cuenta de pagos al supuesto proveedor, sin que existan en autos pruebas adicionales que evidencien la realización de las operaciones, por lo que no acreditan la fehaciencia de las operaciones materia de reparo.

Que con relación a la Orden de Pago [redacted] (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532) se aprecia que se habría emitido por el pago de regalías, sin embargo, tampoco acredita que las operaciones observadas se hubieran realizado efectivamente, por cuanto solo es un documento interno emitido por la propia recurrente, máxime si de su revisión se aprecia que no obra constancia de su recepción por parte del supuesto proveedor.

Que en cuanto al correo electrónico presentado (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532) se aprecia coordinaciones entre el personal de la recurrente y [redacted] respecto a autorizaciones de pagos a realizar, sin embargo,



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

dicho correo no ofrece certeza sobre su contenido y, por ende, no pueden sustentar la fehaciencia de la operación observada.

Que si bien adjuntó los documentos denominados  
y del

en idioma inglés y traducción (folios 1679 a 1698 y 4304 a 4351), se observa que no se identifica ni suscribe quien oficio de traductor, por lo que no corresponden ser meritados en esta instancia, ni correspondía que la Administración los meritara, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 241 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<sup>4</sup>.

Que el documento denominado "Relación de Facturas - (folios 4352 a 4354), tampoco acredita las operaciones observadas, pues de su contenido se desprende únicamente que contiene la descripción de la variedad de planta cultivar, el cliente, número de factura y cantidad, lo que no sustenta ni prueba en extremo alguno la efectiva realización de las operaciones observadas.

Que en cuanto al documento "Determinación de Regalías (folio 4589), se observa un cuadro con una relación de facturas emitidas por la recurrente, en el que se consigna sus importes y como regalía la tasa del 5%, no obstante, dicho documento no acredita que las operaciones observadas se hubieran realizado efectivamente, por cuanto solo es un documento interno emitido por la propia recurrente.

Que, en este punto resulta importante señalar que, conforme al segundo párrafo del artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta, es consustancial a la naturaleza de un contrato por el que paguen regalías, que existan conocimientos especializados transmitidos, traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, para que los adquirentes aprovechasen en sus actividades económicas experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico, lo que implica necesariamente que terceros ajenos a quien transmitió los conocimientos, pudiera hacer uso de esos conocimientos en sus actividades, no obstante, en el caso de autos, no existe prueba alguna que demuestre ni la existencia de los conocimientos especializados transmitidos por parte del proveedor, ni su transmisión al recurrente, ni el uso de los supuestos conocimientos especializados transmitidos en alguna actividad comercial por parte de la recurrente.

Que el primer párrafo del artículo 27 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF dispone que cualquiera sea la denominación que le acuerden las partes, se considera regalía a toda contraprestación en efectivo o en especie originada por el uso o por el privilegio de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos o científicos, así como toda contraprestación por la información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica.

Que, el segundo párrafo, del referido artículo, señala que se entiende por información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica, toda transmisión de conocimientos, secretos o no, de carácter técnico, económico, financiero o de otra índole referidos a actividades comerciales o industriales, con prescindencia de la relación que los conocimientos transmitidos tengan con la generación de rentas de quienes los reciben y del uso que éstos hagan de ellos.

Que, por su parte, el último párrafo del artículo 16 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, señala que las transferencias de conocimiento a que se refiere el segundo párrafo del artículo 27 de la ley son aquellas relativas a conocimientos especializados que traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos, diseños, dibujos u otros elementos similares, permiten el aprovechamiento en actividades económicas, de experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico.

<sup>4</sup> Según lo dispuesto en el numeral 49.1.2 del artículo 49 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo Nº 004-2019-JUS, la recurrente pudo haber presentado traducciones simples con la indicación y suscripción de quien oficio de traductor debidamente identificado, en lugar de traducciones oficiales, sin embargo, tampoco cumplió con ello.





# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

Que obran en autos copia del documento "Invoice" N° con el concepto de (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532), no obstante, según el criterio establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y N° 01145-1-2005, tal copia no basta para sustentar la fehaciencia de las operaciones que consignaban, sino que la recurrente debía contar con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización.

Que, asimismo, presentó la Boleta de Pago - Formulario 1662 N° 754189918, el Formulario PDT 617 N° y el cálculo del importe pagado por Impuesto General a las Ventas de noviembre 2019 que hace referencia al servicio de: - 19 (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532), los que solo acreditan el pago del Impuesto General a las Ventas por servicios prestados por sujetos no domiciliados de noviembre de 2019 y la declaración de las retenciones del Impuesto a la Renta de no domiciliados de octubre de 2019, mas no que las operaciones observadas se hayan realizado.

Que, en el mismo sentido, las constancias de pago (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, IFG" del CD N° 2, folio 4532), no permiten acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, por cuanto únicamente dan cuenta de pagos al supuesto proveedor, sin que existan en autos pruebas adicionales que evidencien la realización de las operaciones, por lo que no acreditan la fehaciencia de las operaciones materia de reparo.

Que con relación a la Orden de Pago (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, IFG" del CD N° 2, folio 4532) se aprecia que se habría emitido por el pago de regalías, sin embargo, tampoco acredita que las operaciones observadas se hubieran realizado efectivamente, por cuanto solo es un documento interno emitido por la propia recurrente, máxime si de su revisión se aprecia que no obra constancia de su recepción por parte del supuesto proveedor.

Que, asimismo, el contribuyente presentó un documento denominado ' en idioma inglés y su traducción del 20 de mayo de 2015 (folios 1699 a 1703), por lo que no corresponde ser meritado en esta instancia, ni correspondía que la Administración lo meritara, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 241 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 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.

Que, en el mismo sentido, el documento "Relación de Facturas (folios 4428 a 4431); tampoco acredita las operaciones observadas, pues de su contenido se desprende únicamente que contiene la descripción de la variedad de planta cultivar, el cliente, número de factura y cantidad, lo que no sustenta ni prueba en extremo alguno la efectiva realización de las operaciones observadas.

Que en cuanto al documento "Determinación de Regalías IFG" (folios 4590 a 4592), se observa un cuadro con una relación de facturas emitidas por la recurrente, en el que se consigna sus importes y como regalía la tasa del 5%, no obstante, dicho documento no acredita que las operaciones observadas se hubiesen realizado efectivamente, por cuanto solo es un documento interno emitido por la propia recurrente.

Que, adicionalmente, la recurrente presentó el documento denominado ' (folios 4432 a 4433) en idioma inglés, sin que se aprecie en autos que se acompañara a esta una traducción oficial, por lo que no corresponde ser meritado en esta instancia, ni correspondía que la Administración los meritara, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 241 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 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<sup>5</sup>.

Que, en este punto resulta importante señalar que, conforme al segundo párrafo del artículo 27 de la Ley del Impuesto a la Renta, es consustancial a la naturaleza de un contrato por el que paguen regalías, que existan conocimientos especializados transmitidos, traducidos en instrucciones, fórmulas, planos, modelos,

<sup>5</sup> Según lo dispuesto en el numeral 49.1.2 del artículo 49 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, la recurrente pudo haber presentado traducciones simples con la indicación y suscripción de quien oficie de traductor debidamente identificado, en lugar de traducciones oficiales, sin embargo, tampoco cumplió con ello.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

diseños, dibujos u otros elementos similares, para que los adquirentes aprovecharan en sus actividades económicas experiencias acumuladas de carácter industrial, comercial, técnico o científico, lo que implica necesariamente que terceros ajenos a quien transmitió los conocimientos, pudiera hacer uso de esos conocimientos en sus actividades, no obstante, en el caso de autos, no existe prueba alguna que demuestre ni la existencia de los conocimientos especializados transmitidos por parte del proveedor, ni su transmisión al recurrente, ni el uso de los supuestos conocimientos especializados transmitidos en alguna actividad comercial por parte de la recurrente.

Que a efecto de acreditar las operaciones registradas con el Invoice N° [redacted] por la compra de bolsas de racimos de uvas la recurrente presentó una copia del Invoice N° [redacted] (folio 4443), no obstante, no se pudo observar cuál sería su vinculación con el Invoice N° [redacted], además que tal copia no basta para sustentar la fehaciencia de las operaciones observadas, sino que la recurrente debía contar con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización.

Que en los documentos denominados "Voucher de Provisión de Pagos de una Importación" en el que se hace referencia al Invoice N° [redacted] (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, SIRAP" del CD N° 2, folio 4532 y 4596) y al Invoice N° [redacted] (folio 4435 y 4598), así como el documento denominado "Voucher de Asiento Contable" (folio 4593), son solo reportes internos de la recurrente que contienen información contable, en los que se detallan las cuentas contables, la descripción, los comprobantes de pago, entre otros, que de acuerdo con los criterios jurisprudenciales antes citados, no acreditan la efectiva realización de las operaciones observadas.

Que, en el mismo sentido, las constancias de pago presentadas, donde se advierte transferencias realizadas al agente de aduanas [redacted] así como los documentos denominados "Liquidación Gastos de Importación Bolsas Racimo Carrybang/ Punnets/ Clamshell/Etiquetas/Esquineros/Tablets", "Consulta de Autorización de Levante", "Packing List", "Liquidación de Gastos de Despacho Debito" con su sustento y la Factura N° [redacted] emitida por [redacted] (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, [redacted] del CD N° 2, folio 4532), no permiten acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, por cuanto únicamente dan cuenta de pagos a [redacted], sin que existan en autos pruebas adicionales que evidencien cuál es su vinculación con las operaciones realizadas por Sirap Uk Lt contenidas en el Invoice N° [redacted], por lo que no acreditan la fehaciencia de las operaciones materia de reparo.

Que la Declaración Aduanera de Mercancías N° [redacted] el documento de embarque, el documento de aplicación de seguro de transportes, así como la Guía de Remisión - Transportista y Guía de Remisión - Remitente en los que se menciona a la referida declaración aduanera (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, [redacted] SIRAP" del CD N° 2, folio 4532 y 4595) están relacionadas a las operaciones contenidas en el Invoice N° [redacted] las que no han sido cuestionadas por la Administración, por tanto, tales documentos no desvirtúan el reparo materia de análisis.

Que los documentos denominados "Salida para Consumo de Planta" (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, [redacted] SIRAP" del CD N° 2, folio 4532), son documentos internos emitidos por la propia recurrente, de los que no se pudo observar cuál sería su vinculación con el Invoice N° [redacted] por lo que tales documentos no acreditan la fehaciencia de las operaciones materia de reparo.

Que el documento denominado "Purchase Order N° [redacted] (folios 4444 y 4594) en idioma inglés, sin que se aprecie en autos que se acompañara a esta una traducción oficial, por lo que no corresponde ser meritado en esta instancia, ni correspondía que la Administración los meritara, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 241 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 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<sup>6</sup>.

<sup>6</sup> Según lo dispuesto en el numeral 49.1.2 del artículo 49 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, la recurrente pudo haber presentado traducciones simples con la indicación y suscripción de quien oficie de traductor debidamente identificado, en lugar de traducciones oficiales, sin embargo, tampoco cumplió con ello.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

Que la Declaración Aduanera de Mercancías N° (folios 4436, 4437, 4446, 4447 y 4597) y del documento "Consulta de autorización de levante por número de DUA" (folio 4438) están referidas al proceso de compra e importación de productos que habría realizado la recurrente, operaciones que no se advierte cuál sería su vinculación con el Invoice N° por tanto, tales documentos no desvirtúan el reparo materia de análisis.

Que la Guía de Remisión - Remitente 019 N° emitida por la recurrente (folio 4448) por material de empaque, así como de la Guía de Remisión - Transportista 030 N° emitida por (folio 4449), no se advierte su vinculación con el Invoice N° además que no consignan los datos de identificación de la persona que habría recibido las adquisiciones, ni fecha y/o sello de recepción, por lo que, no acredita la realidad de la operación observada.

Que los documentos denominados "Ingreso al almacén" (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, SIRAP" del CD N° 2, folios 4532 y folio 4445) son documentos internos emitidos por la propia recurrente, donde se detallan bienes y cantidades ingresadas, los que estarían referidos al supuesto ingreso de los bienes cuya adquisición se sustenta con los comprobantes de pago "Invoice" reparados; no obstante, conforme se indicó precedentemente, en autos no se acreditó el efectivo traslado de los bienes, por lo que los citados documentos no resultan suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, toda vez que no basta la presentación de un documento elaborado por la recurrente en el que ella misma dejaría constancia del ingreso de bienes a su almacén si es que no se acredita previa y fehacientemente su traslado.

Que a efecto de acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas por la compra de bolsas de racimos de uvas al referido proveedor presentó los Invoice N° (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, 744 y en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del del CD N° 2, folio 4532), no obstante, según el criterio establecido en las Resoluciones N° 01807-4-2004 y N° 01145-1-2005, tales copias no bastan para sustentar la fehaciencia de las operaciones que consignan, sino que la recurrente debía contar con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización, siendo pertinente resaltar que el solo registro y contabilización no demuestra ni evidencia que las operaciones de compra hayan sido efectivamente realizadas.

Que, asimismo, cabe indicar que si bien presentó también el Invoice N° emitido por (folio 4470), las operaciones contenidas en ella no es materia del presente procedimiento, por lo que no acredita las operaciones observadas.

Que el documento denominado "Voucher de Provisión de Pagos de una Importación" (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, 744 y en el archivo PDF denominado "Anexo 03, 1910732 del CD N° 2, folio 4532) y el documento denominado "Voucher de asiento contable" por la compra de racimos de uva, en los que se hace referencia al Invoice N° (folio 4465 y 4471), solo son reportes internos de la recurrente que contienen información contable, en los que se detallan las cuentas contables, la descripción, los comprobantes de pago, entre otros, que de acuerdo con los criterios jurisprudenciales antes citados, no acreditan la efectiva realización de las operaciones observadas.

Que el documento denominado "Purchase Order N° (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, 744 del CD N° 2, folio 4532) en idioma inglés, sin que se aprecie en autos que se acompañe a esta una traducción oficial, por lo que no corresponde ser meritado en esta instancia, ni correspondía que la Administración los meritara, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 241 del Código Procesal Civil, modificado por Ley N° 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<sup>7</sup>.

Que en el caso de las constancias de pago presentadas, donde se advierte transferencias realizadas al agente de aduanas los asiento contables, así como los documentos

<sup>7</sup> Según lo dispuesto en el numeral 49.1.2 del artículo 49 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, la recurrente pudo haber presentado traducciones simples con la indicación y suscripción de quien oficie de traductor debidamente identificado, en lugar de traducciones oficiales, sin embargo, tampoco cumplió con ello.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

denominados "Liquidación Gastos de Importación Bolsas Racimo Carrybang/ Punnets/ Clamshell/Etiquetas/Esquineros/Tablets", "Liquidación de Gastos de Despacho Debito" con sus comprobantes de sustento, "Presupuestos de Gastos" emitido por (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, y en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532), no permiten acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, por cuanto únicamente dan cuenta de pagos a sin que existan en autos pruebas adicionales que evidencien cuál es su vinculación con las operaciones observadas respecto del proveedor por lo que no acreditan la fehaciencia de las operaciones materia de reparo.

Que las Declaraciones Aduaneras de Mercancías N°

el documento de aplicación de seguro de transportes y del documento "Consulta de autorización de levante por número de DUA" (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, y en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del del CD N° 2, folio 4532), están referidas al proceso de compra e importación de productos que habría realizado la recurrente, operaciones que no se advierte cuál sería su vinculación con las operaciones observadas, por tanto, tales documentos no desvirtúan el reparo materia de análisis.

Que las Facturas F001 N° y F001 N° emitida por (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, y en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del del CD N° 2, folio 4532), por el servicio de transporte a la recurrente, tampoco acreditan las operaciones fehacientes observadas, dado que se trata de un proveedor distinto al de materia de análisis.

Que las Guías de Remisión - Remitente (contenidas en el archivo PDF denominado "Anexo 03, y en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532 y 4448) y Guía de Remisión - Transportista (contenida en el archivo PDF denominado "Anexo 03, y en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532 y 4449), para el traslado bolsas de racimos de uvas, no consignan los datos de identificación de la persona que habría recibido las adquisiciones, ni fecha y/o sello de recepción, por lo que, no acredita la realidad de la operación observada.

Que los documentos denominados "Ingreso al Almacén" (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, y en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532) son documentos internos emitidos por la propia recurrente, donde se detallan bienes y cantidades ingresadas, los que estarían referidos al supuesto ingreso de los bienes cuya adquisición se sustenta con los comprobantes de pago "Invoice" reparados; no obstante, conforme se indicó precedentemente, en autos no se acreditó el efectivo traslado de los bienes, por lo que los citados documentos no resultan suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, toda vez que no basta la presentación de un documento elaborado por la recurrente en el que ella misma dejaría constancia del ingreso de bienes a su almacén si es que no se acredita previa y fehacientemente su traslado.

Que los documentos denominados "Salida para Consumo de Planta" (contenido en el archivo PDF denominado "Anexo 03, y en el archivo PDF denominado "Anexo 03, del CD N° 2, folio 4532), son documentos internos emitidos por la propia recurrente, los que por sí solos no acreditan la fehaciencia de las operaciones materia de reparo.

Que, en el mismo sentido, las constancias de pago y asiento contables (folios 4466 a 4468), no permiten acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, por cuanto únicamente dan cuenta de pagos al supuesto proveedor, sin que existan en autos pruebas adicionales que evidencien la realización de las operaciones, por lo que no acreditan la fehaciencia de las operaciones materia de reparo.

Que, en base a lo expuesto, respecto del reparo efectuado a los gastos y/o costos no fehacientes por operaciones con no domiciliados, se tiene que la contribuyente no sustentó con la documentación suficiente las comisiones y regalías deducidas, así como tampoco presentó documentación sustentatoria de las adquisiciones de bolsas de racimos.

Que, en consecuencia, al no haberse acreditado que los comprobantes de pago observados, detallados en el Cuadro N° 01 del Anexo N° 03 al Resultado del Requerimiento N° corresponden a



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

operaciones fehacientes, el reparo a los gastos y/o costos del Impuesto a la Renta por operaciones no fehacientes por no domiciliados por la suma de S/ 2 870 839,00 se encuentra arreglado a ley.

Que los argumentos relacionados a que ha presentado documentación que acredita la fehaciencia de sus operaciones, no resultan amparables, puesto que de conformidad con lo antes expuesto la Administración realizó un análisis conjunto de toda la documentación presentada por la recurrente, la que no resultó suficiente para acreditar la realidad de las operaciones observadas.

## **Resoluciones de Determinación Nº**

**a Nº Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2019**

Que en el Anexo Nº 1 a las Resoluciones de Determinación Nº

y Nº (folio 4052) se aprecia que fueron emitidas por la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2019, sustentándose en el referido reparo a los gastos y/o costos no fehacientes - adquisiciones internas y no domiciliados del Impuesto a la Renta del ejercicio 2019, señalando como base legal el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.

Que el artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta, modificada por Decreto Legislativo Nº 1261, aplicable al caso de autos, establece que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una Tasa Adicional de 5% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A y que el impuesto determinado de acuerdo con lo previsto en el presente párrafo deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Que el inciso g) del artículo 24-A de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo Nº 970, señala que para efectos del Impuesto a la Renta se entiende por dividendos y cualquier forma de distribución de utilidades, toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados, siendo que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de esta ley.

Que, por su parte, el artículo 13-B del reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, incorporado por el artículo 6 del Decreto Supremo Nº 086-2004-EF, dispone, en su primer párrafo, que a efectos del inciso g) del artículo 24-A de la ley constituyen gastos que significan "disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario", aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica.

Que, sobre el particular, en diversas resoluciones tales como las Resoluciones Nº 04508-9-2022 y Nº 08033-3-2022, este Tribunal ha señalado que se entiende que no todos los importes reparados por Impuesto a la Renta deben ser cuantificados para aplicar la Tasa Adicional, toda vez que esta solo es aplicable, tratándose de desembolsos, respecto de aquellos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, pues se entenderá que es una disposición indirecta de renta que no es susceptible de posterior control tributario.

Que, teniendo en cuenta que esta instancia ha confirmado el reparo del Impuesto a la Renta del ejercicio 2019, por gastos y/o costos no fehacientes y, al no ser posible determinar su verdadero destino, constituye una disposición indirecta de renta de tercera categoría no susceptible de posterior control tributario, conforme con lo dispuesto en el artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, y en consecuencia, toda vez que se ha verificado que se encuentra arreglado a ley, corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

**Resolución de Multa Nº**  
**Código Tributario**

**Infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del**





# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

Que el último párrafo del numeral 1 del artículo 62 del Código Tributario, señala que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejerce en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar. El ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios y que para tal efecto, podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas, para lo cual la Administración Tributaria deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de tres (3) días hábiles.

Que, los numerales 5 y 6 del artículo 87 de Código Tributario, señala que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración, incluidas aquellas labores que la SUNAT realice para prestar y solicitar asistencia administrativa mutua en materia tributaria, y en especial deben permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas, así como proporcionar a la Administración Tributaria la información que ésta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

Que el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1422,<sup>8</sup> prescribe que constituye infracción no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración.

Que, según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del citado código, modificada por Decreto Legislativo N° 1422, la infracción establecida en el numeral 5 del artículo 177 del mismo código se encuentra sancionada con una multa equivalente al 0,3% de los Ingresos Netos (IN)<sup>9</sup>. Agrega la Nota 11 de la citada Tabla, modificada por Decreto Legislativo N° 1372, que cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la Unidad Impositiva Tributaria - UIT ni mayor a 12 UIT.

Que de conformidad con el Anexo II del citado Reglamento del régimen de gradualidad, si se subsana la infracción en el plazo otorgado por la Administración para tal efecto, a partir de la fecha en que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según sea el caso, corresponderá una rebaja del 50% del monto de la multa si no se efectúa su pago.

Que mediante Acta de Reunión de Sala Plena N° 2023-11, recogida en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 10346-9-2023, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 19 de diciembre de 2023, se aprobó el siguiente criterio de observancia obligatoria: "Se incurre en la infracción tipificada por el numeral 5) del artículo 177 del Código Tributario si llevándose contabilidad en sistema computarizado, no se proporciona copia de la base de datos de libros y/o registros contables en el formato indicado por la Administración, como por ejemplo, Excel (xls o xlsx), texto (txt) o dbf, o si llevándose la contabilidad en sistema computarizado o manual no se proporciona copia escaneada en formato PDF (u otro que se haya indicado) del original de los citados libros y/o registros, o de determinados folios, según lo requerido por esta".

<sup>8</sup> Publicado el 13 de setiembre de 2018.

<sup>9</sup> Total de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o ingresos netos o rentas netas comprendidos en un ejercicio gravable, según lo previsto en el inciso b) del artículo 180 del Código Tributario. Añade esta norma que en el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el régimen general y aquellos del Régimen MYPE Tributario, se considerará la información contenida en los campos o casillas de la declaración jurada anual del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda, en las que se consignen los conceptos de ventas netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta, y si la comisión o detección de las infracciones ocurre antes de la presentación o vencimiento de la declaración jurada anual, la sanción se calculará en función a la declaración jurada anual del ejercicio precedente al anterior.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 06230-13-2025

Que en la Resolución de Multa N° y Anexo (folios 3982 a 3984), se aprecia que fue girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, por no proporcionar lo solicitado por la Administración, según los Resultados de los Requerimientos N° indicándose como fecha de la infracción el 1 de junio de 2021.

Que en autos se tiene que mediante los puntos 2, 3, 5, 9 y 12 del Requerimiento N° (folios 12 a 18), emitido el 14 de mayo de 2021, se solicitó a la recurrente que presentase y/o proporcionase la documentación que se detalla en el mismo, señalando que lo solicitado se debía presentar el día 1 de junio de 2021 a través de SUNAT - Operaciones en Línea y/o en el lugar establecido por la unidad de recepción documental de la Oficina de la SUNAT y/o en la Mesa de Partes Virtual aprobada por la Resolución de Superintendencia N° 077-2020/SUNAT.

Que, según el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 1349 a 1359), emitido el 30 de julio de 2021, la Administración deja constancia que la recurrente no cumplió con proporcionar la totalidad de lo solicitado, en los puntos 2, 3, 5, 9 y 12, del indicado requerimiento, por lo que incurrió en la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que, posteriormente, mediante Requerimiento N° (folios 1361 a 1367), emitido el 30 de julio de 2021, la Administración reiteró a la recurrente que cumpliera con proporcionar lo solicitado en los puntos 2, 3, 5, 9 y 12 del Requerimiento N° a efecto que pueda subsanar la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario y acogerse al Régimen de Gradualidad aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT y modificatorias y/o aplicar la facultad discrecional de la Administración de Sanciones por infracciones, siendo que debe presentar lo solicitado el día 11 de agosto del 2021, a través de SUNAT - Operaciones en Línea y/o en el lugar establecido por la unidad de recepción documental de la Oficina de la SUNAT y/o en la Mesa de Partes Virtual aprobada por la Resolución de Superintendencia N° 077-2020/SUNAT.

Que en el Anexo N° 01 al Resultado de Requerimiento N° (folios 1954 a 1962), notificado el 14 de octubre de 2021, (folio 1963) la Administración Tributaria dejó constancia de que luego de evaluar la documentación presentada, el contribuyente no cumplió con presentar y/o proporcionar la totalidad de la documentación solicitada, es decir, no proporcionó las Guías de Remisión - Remitente y Guías de Remisión - Transportista referidas a las adquisiciones internas de bienes y/o servicios; comprobantes de pago o documentos respectivos y/o de origen, Declaraciones Únicas de Aduanas o Declaración Simplificada por Importaciones y Guías de Remisión - Transportista referidas a las adquisiciones de bienes y/o servicios a no domiciliados; Estados de Cuenta de la Cuenta Corriente en Soles N° del Banco Interamericana de Finanzas y Estados de Cuenta de la Cuenta Corriente en Dólares N° del Banco Interamericana de Finanzas de febrero, mayo, julio, agosto, setiembre, octubre y diciembre 2019, así como medios de pago utilizados en la cancelación de las adquisiciones internas de bienes y/o servicios y a no domiciliados, por lo que no resulta aplicable el Régimen de Gradualidad de las Sanciones prevista en la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT y normas modificatorias.

Que estando a lo expuesto y de acuerdo con la documentación que obra en autos, toda vez que la recurrente no proporcionó la información solicitada, tal como fue requerido por la Administración, se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que en cuanto al importe de la sanción, se verifica que la Resolución de Multa N° (folios 3982 a 3984), fue emitida por el límite máximo de 12 UIT que equivale a S/ 52 800,00<sup>10</sup>, debido a que el 0,3% de los Ingresos Netos, que asciende a S/ 487 573,00 (S/ 162 524,328 x 0,3%), supera dicho límite al considerar el total de ingresos netos del ejercicio 2020, de acuerdo con la declaración jurada presentada mediante Formulario PDT710 N° (folios 4712 a 4716), y fue emitida sin considerar rebaja alguna por gradualidad, lo que se encuentra arreglado a ley, en tal sentido, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que cabe indicar que la recurrente estaba obligada a presentar la documentación solicitada por la Administración, por lo que lo alegado en cuanto a que la documentación que no presentó es la última hoja

<sup>10</sup> La UIT para el año 2021, aprobada por Decreto Supremo N° 392-2020-EF, es de S/ 4 400,00.



# *Tribunal Fiscal*

**N° 06230-13-2025**

de algunos estados de cuenta y que, no contienen ninguna información respecto de los movimientos bancarios, no resulta amparable.

Que el informe oral se realizó con la asistencia de los representantes de ambas partes, según la Constancia del Informe Oral N° 1442-2025-EF/TF (folio 4702).

Con las vocales Villanueva Aznarán y Bazán Infante, e interviniendo como ponente el vocal Velásquez López Raygada.

## **RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución N° de 29 de setiembre de 2023.

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

**VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA**  
**VOCAL PRESIDENTE**

**VILLANUEVA AZNARÁN**  
**VOCAL**

**BAZÁN INFANTE**  
**VOCAL**

**Sáez Montoya**  
**Secretario Relator (e)**  
VLR/SM/RG/frv.

**Nota: Documento firmado digitalmente**