



Tribunal Fiscal

N° 04060-1-2025

proveedor (cotización enviada por la citada empresa y video elaborado – fojas 7595 y 8396).

Que en el ítem 4 del Anexo N° 01 y de los Anexos N° 03 y 04 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 8066 y 8067), la Administración dio cuenta del escrito de respuesta presentado dentro del plazo establecido para atender el requerimiento y documentación presentada e indicó que la recurrente acreditó parcialmente el reparo, manteniéndolo por S/4 046 187,74 toda vez que no acreditó la efectiva prestación de los servicios prestados por terceros, al amparo de lo dispuesto por los artículos 20, 37, 44 y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.

Que conforme se aprecia de los Anexos N° 3 y 4 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 8045 a 8051), la Administración reparó los gastos por servicios de los proveedores que se indican a continuación y por los motivos siguientes:

Ítems	ANEXO 03	
	PROVEEDOR OBSERVADO	MOTIVO DEL REPARO ⁴⁰
1		Fehaciencia y devengo
5, 18		Fehaciencia
37, 40		Donaciones que no cumplen requisitos legales
38, 68		Fehaciencia
34, 35, 51, 82, 125		Fehaciencia
135		Fehaciencia, sin comprobante de pago, no utilización de medios de pago
75, 105		Fehaciencia
124		Fehaciencia
98, 123		Fehaciencia, sin medios de pago
25, 33, 134		Fehaciencia, sin comprobantes de pago, no utilización de medios de pago
139		Fehaciencia, sin comprobante de pago, no utilización de medios de pago
2		Fehaciencia
31, 55		Fehaciencia, sin comprobante de pago, no utilización de medios de pago
119		Causalidad
122		Causalidad
23		Acto de liberalidad, causalidad
8		Acto de liberalidad
120		Acto de liberalidad
ANEXO 04		
83, 116, 121, 136, 138, 140, 141, 142		Fehaciencia, sin comprobante de pago, no utilización de medios de pago y devengo

Que de lo actuado se tiene que la controversia consiste en establecer si la recurrente acreditó la fehaciencia y la causalidad de los gastos deducidos, así como las donaciones deducidas cumplieron los requisitos señalados en la ley, por S/4 046 187,00.

Gastos no sustentados fehacientemente

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

Que en las Resoluciones N° 03851-4-2008 y 12659-2-2008 este Tribunal ha señalado que para tener derecho a deducir un gasto, no sólo se debe acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago o que se ha efectuado el registro contable de los mismos, sino que se debe demostrar que dichos comprobantes corresponden a operaciones efectivamente realizadas.

Que según el criterio establecido en las Resoluciones N° 03708-1-2004 y 06276-4-2002, 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.

Que bajo esa línea, en las Resoluciones N° 00434-3-2010 y 06011-3-2010 este Tribunal ha indicado que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las

⁴⁰ Del referido anexo se aprecian los códigos de los reparos señalados por la Administración, así como su identificación.



Tribunal Fiscal

N° 04060-1-2025

que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que se señalan haber recibido.

Que mediante la Resolución N° 06568-1-2021 se ha explicado que, a fin de poder determinarse la causalidad de un gasto, debe acreditarse, de forma previa, la efectiva realización de las operaciones.

Que en las Resoluciones N° 09072-1-2012, 06313-1-2022, 09342-1-2022, 01965-1-2024 y 12050-1-2024 se ha señalado que en los casos de reparos por operaciones no reales es necesario demostrar todo el circuito de las operaciones de adquisición de los bienes y/o servicios materia de reparo. Esto es, las negociaciones previas, el acuerdo, el traslado de los bienes y/o equipos, el ingreso de estos al lugar establecido, la prestación en sí misma de la actividad acordada, la liquidación de la prestación, la facturación, pago y registro contable de la operación.

Ítem 1 - Servicios de consultoría

Que la recurrente sostiene que dichos servicios fueron contratados para la elaboración del análisis técnico de estrategia comercial para la creación y operación de empresa de medios de pago electrónico.

Que fueron observados los servicios contenidos en la factura de exportación de servicios N° 11/2012 (foja 6246) del proveedor , los cuales –de acuerdo con la descripción contenida en el citado comprobante– corresponden a los servicios de consultoría prestados en Lima.

Que acerca de los mencionados servicios la recurrente presentó la siguiente documentación:

- Contrato de prestación de servicios, suscrito por la recurrente y el proveedor el 1 de agosto de 2012, en virtud del cual este se obliga a prestar los servicios de asistencia técnica para la elaboración de análisis técnico de estrategia comercial para la creación y operación de empresa de medios de pago electrónico. Acordándose, entre otros, que los servicios serían prestados únicamente en Brasil, no siendo necesaria la movilización del contratado (proveedor) al Perú y que este debía emitir un informe mensual que sustentaría las actividades desarrolladas (fojas 6237 a 6244).
- Orden de Servicio, sin fecha de emisión, que indica como descripción del servicio «Honorarios Servicios Prestados - Pago por Honorarios», con un comentario que indica “se le contrató como consultor para apoyar conceptualmente con su experiencia en el área de gestión de empresa de MPE”, consigna como fecha de inicio, término y firma el periodo «nov-12», y el total a facturar por los servicios (foja 6245).
- Documento denominado «Movimientos Contables» donde se realiza la provisión contable de la factura y su pago (fojas 6235 y 6236).
- Carta de 8 de enero de 2013 dirigida al BBVA Banco Continental, con la que se solicita la transferencia al exterior del pago de la factura al proveedor y reportes bancarios (fojas 6232 a 6234).
- Certificado de Residencia Fiscal, emitido por la autoridad brasilera que acredita tener residencia en Brasil (fojas 6230 y 6231).

Que de la evaluación de la documentación presentada se tiene que si bien se cuenta, por un lado, con el acuerdo contractual suscrito por las partes, en el que se fija que la prestación de cargo del proveedor sería la asistencia técnica para la elaboración del análisis técnico de la estrategia comercial para la creación y operación de empresa de medios de pago y la orden de dicho servicio y, por otro, con la documentación relacionada al pago de dichos servicios técnicos y con la condición de no domiciliado del prestador (factura, movimientos contables, solicitud de transferencia bancaria, certificado de residencia fiscal), sin embargo, no se cuenta con evidencia que acredite la prestación de los servicios; así, la recurrente no ha acreditado en forma alguna que los servicios de asistencia técnica pactados se brindaron realmente, aun cuando de acuerdo a los términos del contrato celebrado para la prestación de servicios, el proveedor estaba obligado emitir un informe mensual que sustentara las actividades desarrolladas, siendo que es criterio de este Tribunal que a fin de acreditar la fehaciencia de las operaciones efectuadas es necesario acreditar el circuito completo de la operación, esto es, las negociaciones previas, el acuerdo, la prestación en sí misma de la actividad acordada, la liquidación de la prestación, la facturación, pago y registro contable de la operación.

Que no estando acreditada la prestación de los servicios de asistencia técnica resulta infructuoso analizar