



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

EXPEDIENTE N° : 12056-2023
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 20 de mayo de 2026

VISTA la apelación interpuesta por , con RUC N° ,
contra la Resolución N° 864 de 28 de febrero de 2023, emitida 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°
446 a 451, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de abril a setiembre de 2021,
y las Resoluciones de Multa N° 113 a 118, giradas por la infracción tipificada
por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que corresponde declarar la nulidad de los valores impugnados y de la resolución apelada, pues la Administración se limitó a reproducir los argumentos expuestos por el agente fiscalizador, sin efectuar una valoración conjunta, razonada e integral de los medios probatorios presentados durante el procedimiento de fiscalización, limitándose a señalar, respecto de diversa documentación, que esta "por sí sola no acredita" las operaciones observadas, sin pronunciarse sobre los argumentos desarrollados en su recurso de reclamación; por lo que, se habría incurrido en falta de motivación, vulnerándose el debido procedimiento y su derecho de defensa. Añade que no se ejerció la facultad de reexamen prevista en el artículo 127 del Código Tributario ni se dispuso la actuación de pruebas de oficio, tales como cruces de información con proveedores, conforme al artículo 126 del citado código, pese a que correspondía a la Administración acreditar la no fehaciencia de las operaciones observadas.

Que cuestiona lo señalado en la resolución apelada respecto de la aplicación de los artículos 75 y 141 del Código Tributario, indicando que, aun cuando en dicha resolución se reconoce que en el procedimiento de fiscalización no se valoró la información presentada, se concluye indebidamente que no se configuró causal de nulidad; en tal sentido, el artículo 75 del Código Tributario resultaría inconstitucional al restringir su derecho de defensa pues presentó los medios probatorios pertinentes en el procedimiento de fiscalización.

Que en cuanto al fondo del reparo, señala que la Administración desconoce indebidamente el crédito fiscal y su arrastre, pese a que cumple con los requisitos establecidos en los artículos 18 y 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas y su Reglamento, habiendo acreditado la realidad de las operaciones con comprobantes de pago, medios de pago y demás documentación sustentatoria; que evidenciaba, entre otros, que la adquisición de artículos de ferretería resultaba necesaria para el mantenimiento de la fuente productora de renta. Agrega que respecto de la Factura N° emitida por , en todo caso, correspondería reconocer el crédito fiscal en noviembre de 2021.

Que manifiesta que por error de digitación arrastró indebidamente crédito fiscal en sus declaraciones, lo que regularizó mediante declaración rectificatoria de diciembre de 2020, presentada con PDT 621 N° la cual surtió efectos conforme al artículo 88 del Código Tributario, por lo que solicita que se considere el nuevo saldo a favor declarado y se aplique el artículo 25 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, precisando además que la Administración no emitió pronunciamiento sobre dicho extremo.

Que mediante escrito ampliatorio refiere que sus proveedores no tenían la condición de no habido al 31 de diciembre del ejercicio, por lo que le corresponde hacer uso del crédito fiscal, asimismo, reitera que ha presentado una declaración rectificatoria en diciembre de 2020, la cual surtió efecto.





Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

Que por su parte, la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización parcial seguido a la recurrente, reparó al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de abril a setiembre de 2021 porque no se acreditó la causalidad del servicio de avance de obra ni la realización de los pagos vinculados a anticipos por la adquisición de bienes y al adelanto directo de obra. Precisó que en el referido procedimiento no se vulneró el debido procedimiento ni el derecho de defensa de la recurrente, pues el escrito de descargos presentado el 28 de setiembre de 2022 fue remitido fuera del plazo otorgado en el requerimiento emitido en el artículo 75 del Código Tributario, y no correspondía su evaluación.

Que en el presente caso, mediante la Carta N° 0-01-SUNAT y Requerimiento N° 362 (fojas 325 a 327 y 330 y 331), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial por el Impuesto General a las Ventas de abril a setiembre de 2021, señalando como elemento del tributo a fiscalizar el crédito fiscal de adquisiciones y compras, y como aspectos contenidos en el elemento a fiscalizar a las operaciones de compra y adquisiciones, como resultado del cual emitió las Resoluciones de Determinación N° 446 a 451 por el Impuesto General a las Ventas de abril a setiembre de 2021 (fojas 348 a 361) y las Resoluciones de Multa N° 113 a 118 por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (fojas 362 a 380), por lo que la materia en controversia consiste en determinar si los indicados valores han sido emitidos con arreglo a ley.

RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N° 446 A 451

Que las citadas resoluciones de determinación fueron emitidas por el Impuesto General a las Ventas de abril a setiembre de 2021, fueron emitidas por **1. Reparó al crédito fiscal de setiembre 2021, por no acreditar la causalidad del servicio de avance de obra, y, 2. Reparó al crédito fiscal por no acreditar su derecho de uso en operaciones de anticipos de compra de bienes y adelanto directo de obra (fojas 348 a 361).**

1. Reparó al crédito fiscal por no acreditar la causalidad del servicio de avance de obra

Que del Anexo N° 02 a los citados valores se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal de setiembre de 2021, toda vez que la recurrente por no acreditó la causalidad del servicio de avance de obra, según consta en los Requerimientos N° 578 y 028, y sus respectivos resultados, y como sustento legal los artículos 1, 4 y 18 de la Ley Impuesto General a las Ventas, artículos 3 y 6 del Reglamento de la referida ley, artículo 5 del Reglamento de Comprobantes de Pago, entre otras (foja 349).

Que el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1116¹, dispone que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, y que solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilizaciones de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y b) Que se destinen a operaciones por las que se debe pagar el impuesto.

Que el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, prevé 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 como se advierte de las normas glosadas, uno de los requisitos para que las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción otorguen derecho a crédito fiscal, es que tales operaciones sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, y de conformidad con ésta última normativa, son deducibles los gastos que cumplan con el principio de

¹ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 7 de julio de 2012.



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

causalidad, según el cual todo ingreso debe estar relacionado con un gasto cuya causa sea la obtención de dicha renta o el mantenimiento de su fuente productora, noción que debe analizarse en cada caso en particular, considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, el volumen de estas, etc., pues puede suceder que la adquisición de un mismo bien o servicio para una empresa constituya un gasto deducible mientras que para otra no, conforme lo señalado por este Tribunal en la Resolución N° 11320-10-2016.

Que asimismo, en la Resolución N° 05582-5-2002, este Tribunal estableció que no basta para sustentar el gasto que exista un comprobante de pago registrado, sino que, bajo el principio de causalidad, este debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla. Adicionalmente, en la Resolución N° 06072-5-2003 se ha señalado que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, sus beneficiarios.

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

Que mediante el Requerimiento N° 578 (fojas 298 a 300), la Administración solicitó a la recurrente sustentar respecto de la Factura N° -0015, detallada en el Anexo N° 02 del citado requerimiento, sustentar que sea permitida como gasto o costo de la empresa de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, para lo cual debía presentar, entre otros, un escrito con la descripción de sus actividades, explicando con detalle los procesos que desarrolla desde la adquisición de los bienes y/o servicios hasta la venta o que hayan sido destinados a operaciones por las que se deba pagar impuesto, así como, copia de contratos, cotizaciones, presupuestos, órdenes de compra, conformidad de servicios prestados o cualquier otro documento que permita identificar las operaciones de compra.

Que en respuesta, con escrito presentado el 7 de marzo de 2022 (fojas 240 y 259 a 266), la recurrente señaló, entre otros, que se dedica a la actividad de extracción de mineral, que inicia con estudios de suelo para identificar las zonas con presencia del recurso. Indicó que su personal trabaja por tramos y por turnos realizando labores de excavación y extracción, formulando requerimientos de maquinaria, herramientas e insumos a los supervisores para ejecutar dichas tareas. Preciso que el mineral extraído es pesado, revisado y trasladado en bruto a los molinos para separar el mineral de la tierra. Asimismo, manifestó que existe control permanente sobre la producción de cada maestro o trabajador, verificándose la calidad del material extraído saco por saco, así como el uso de insumos como dinamita, fules y otros materiales, además de atenderse semanalmente los requerimientos de brocas, puntas y mantenimiento de maquinaria.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 578 (fojas 221 a 237), la Administración señaló que de la revisión del escrito y documentación presentada por la recurrente, advertía que respecto de la Factura N° -0015, emitida por el 30 de setiembre de 2021, por concepto de "avance de la obra Construcción de socavón en Fagor II – Buena Vista Alta - Casma - Áncash"; la recurrente no presentó Guías de Remisión Remitente y/o Transportista, Órdenes de Compra y/o Servicio, presupuestos, partes de ingreso y salida de almacén, valorizaciones, avances de obra, controles internos, permisos ni otra documentación idónea que permita identificar y sustentar la efectiva prestación del servicio.

Que precisó que si bien la recurrente presentó el documento denominado "Sub-Contrato de Obra", este no se encontraba legalizado y contenía inconsistencias, toda vez que en su cláusula décima establecía la presentación de una valorización de avance de obra suscrita por el Residente de Obra para efectos de pago, documento que no fue exhibido. Agregó que en el "documento de conformidad" se hacía referencia a un contrato firmado el 28 de julio de 2021, pese a que el subcontrato fue suscrito el 6 de agosto del citado año, advirtiéndose que dicho documento solo contaba con la firma de la recurrente, sin intervención alguna del proveedor o responsable técnico. Señaló que de la Declaración Jurada Anual del ejercicio 2021, verificó que la recurrente no declaró cuentas por pagar comerciales a terceros, pese a haber presentado vouchers de transferencias efectuadas en enero y febrero de 2022 vinculadas a pagos parciales de las facturas 14 y -15, lo que evidenciaba inconsistencias adicionales; en consecuencia, concluyó que la recurrente no acreditó con documentación sustentatoria la adquisición y destino del servicio recibido y por ende su



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

vinculación con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, por lo que desconoció el crédito fiscal de la Factura N° -0015, al no haber acreditado la causalidad de la referida operación.

Que mediante el Requerimiento N° 028² (fojas 214 a 216), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que presente sus descargos a las observaciones realizadas en el Resultado de Requerimiento N° 578.

Que mediante escritos presentados el 22 de junio y 21 de julio de 2022 (fojas 120 a 143 y 197 a 201), la recurrente señaló que para continuar con la venta de mineral y como parte de sus inversiones, contrató a ., celebrando un subcontrato para la construcción de un socavón en Fagor II, ubicado en Buena Vista, Casma, Áncash, respecto del cual la Administración observó las Facturas N° -14, emitida por concepto de adelanto, y -15, correspondiente a avance de obra. Indicó que el contrato fue suscrito el 6 de agosto de 2021 y posteriormente modificado mediante adendas destinadas a corregir errores materiales, así como a precisar aspectos referidos a la facturación al cierre de mes, al monto total contratado ascendente a S/3 202 992,42, del cual el adelanto representaba el 13,20%, y al plazo de ejecución de 300 días, equivalente a diez meses calendario. Agregó que, tratándose de contratos privados, no existe obligación legal de legalización notarial ni de consignar el detalle del personal interviniente, por corresponder ello a las declaraciones mensuales de la contratista.

Que asimismo, manifestó que la documentación presentada –contrato, adendas, cotizaciones, facturas, valorización de obra, acta de conformidad, carta de entrega de cheque, medios de pago y orden de ejecución– acreditaba la realidad de las operaciones, su vinculación con el giro del negocio y las anotaciones contables efectuadas. Preciso que la Valorización N° 1 existía, aunque no fue requerida por la Administración, y que la conformidad del avance de obra se sustentaba en dicha valorización y no únicamente en la recepción de la factura; precisando que, en el sector construcción, era usual que los pagos se efectúen con posterioridad a la emisión de los comprobantes, luego de las valorizaciones respectivas, y que el concepto de adelanto no equivale a depósito ni cancelación, sino que constituía una figura propia de los contratos de construcción, por lo que la emisión de las facturas sustentaba la operación aun cuando estas no hubiesen sido canceladas en la fecha de su emisión, siendo además adquisiciones vinculadas al mantenimiento de la fuente productora.

Que en el Resultado del Requerimiento N° 028, la Administración señaló que de la revisión de los escritos y documentación presentada por la recurrente respecto de la Factura N° -15, dada la naturaleza del servicio, correspondía que la recurrente cuente con documentación idónea que acreditara su efectiva prestación y su incidencia en la generación de renta o mantenimiento de la fuente; sin embargo, si bien la recurrente presentó diversa documentación, esta contenía inconsistencias que no fueron desvirtuadas. Así, la “Orden de ejecución de obra” de 5 de agosto de 2021, solo consignaba firma del contribuyente y sello de recibido sin identificación del proveedor, además de no guardar relación con el contrato ni con la adenda; las adendas, incorporaban las observaciones mencionadas en el Resultado de Requerimiento N° 781, por lo que resultaban insuficientes al haberse presentado luego de las observaciones formuladas y carecer de fecha cierta, asimismo, advirtió diferencias en el monto contratado; y que a pesar que la recurrente señaló que declaraba mensualmente su personal, verificó que no había declarado trabajadores durante el periodo fiscalizado.

Que adicionalmente, la Administración observó que el “Acta de conformidad de obra” de 2 de marzo de 2022, se sustentaba en documentos previamente cuestionados; la “Hoja de presupuesto” consignaba un monto distinto, no identificaba profesionales responsables y difería de las demás condiciones contractuales. Igualmente, respecto de las valorizaciones presentadas, se detectó contradicción en los períodos y denominaciones –algunas referían setiembre 2021 y otras noviembre–, repetición de numeración, inclusión en el encabezado de la entidad “Municipalidad Distrital de Laredo”, ajena a la operación materia de análisis, discrepancia en el sistema de contratación –“suma alzada” en valorizaciones frente a “precios unitarios” en el contrato–, y ausencia de firmas de responsables técnicos. En ese contexto, concluyó que la recurrente no acreditó fehacientemente que el servicio facturado hubiera sido prestado ni su vinculación causal con la actividad generadora de renta ni el mantenimiento de la fuente, por lo que mantuvo el reparo formulado.

² Notificado mediante el depósito el 14 de julio de 2022 en el buzón sol de la recurrente de acuerdo a ley (foja 213).



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

Que al respecto, del Comprobante de Información Registrada (foja 347), se aprecia que la recurrente tiene como actividad económica principal la extracción de minerales metalíferos no ferrosos, y como actividades secundarias la venta al por mayor de metales y minerales metalíferos y la explotación de otras minas y canteras.

Que atendiendo a la normatividad y resoluciones antes citadas corresponde evaluar la documentación e información presentada por la recurrente, a fin de determinar si procedía la utilización del crédito fiscal sustentado en la Factura N° -0015, esto es, si demostró el cumplimiento del principio de causalidad, y por ende el cumplimiento del requisito establecido en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que a efecto de sustentar la operación reparada la recurrente presentó la siguiente documentación:

- Factura N° I -0015, emitida el 30 de setiembre de 2021, por , por concepto de "Por avance de la obra: Construcción de Socavón en Fagor II-Buena Vista Alta - Casma - Ancash correspondiente a setiembre 2021", por S/1 494 490,00 (foja 250).
- Documento denominado "Sub-Contrato de Obra", sin firmas legalizadas, del cual se advierte que fue suscrito el 6 de agosto de 2021 entre la recurrente en calidad de contratante, y , en calidad de contratista, estableciéndose como objeto la construcción de un socavón en Fagor II, ubicado en Buena Vista, Casma – Ancash, bajo el sistema de contratación a "precios unitarios", por "S/3 200 000,00 (Tres millones doscientos mil y nueve con 55/100 soles)", y con un plazo de ejecución de "trescientos (200) [sic] días calendario"; asimismo, en su Cláusula Tercera se dispone que el contratante debía proporcionar al contratista la maquinaria, unidades de transporte y demás equipamiento necesario para la ejecución de la obra, cuyos requerimientos debían formularse mediante correo electrónico, oficio u otro medio análogo; adicionalmente, en la Cláusula Séptima se establece que el contratista debía contar con personal técnico especializado conforme a la normativa de contratación pública, encontrándose su desempeño sujeto a la supervisión y/o inspección de obra designada por el contratante, quien velaría por la correcta ejecución conforme al Expediente Técnico; y en la Cláusula Décima – Valorizaciones y Pagos, se prevé que, para efectos del pago, el contratista debía remitir la valorización de avance de obra debidamente suscrita por el Residente de Obra, junto con el respectivo comprobante de pago (fojas 252 a 254).
- Adenda al "Sub-Contrato de Obra" de fecha 10 de agosto de 2021, sin firmas legalizadas, de la cual se advierte que modifica las condiciones del contrato original, estableciendo que los requerimientos para la ejecución de los trabajos serían efectuados de manera directa; asimismo, precisa que el importe total de la obra asciende a S/3 200 000,00 (tres millones doscientos mil y 00/100), sujeto a un adelanto del 13,20% del monto contractual, y que el plazo de ejecución sería de trescientos (300) días calendario; finalmente, se dispone que el personal técnico especializado sería de exclusiva responsabilidad del contratista, quien asumiría su contratación y supervisión (fojas 166 y 167).
- Documento denominado "Documento de Conformidad", de 4 de octubre de 2021, dirigido a , mediante el cual la empresa representada por , consigna únicamente su conformidad con el trabajo realizado y el cumplimiento de los plazos conforme al contrato de 28 de julio de 2021; asimismo, se indica que dicho documento se emite como sustento del servicio vinculado a la Factura N° -0015 por avance de obra correspondiente al periodo de setiembre de 2021, sin detallar aspectos específicos del servicio ejecutado, encontrándose suscrito por el representante legal (foja 268).
- Documento denominado "Orden de Ejecución de Obra", dirigido a , mediante el cual se señala que se autoriza el inicio de la obra consistente en la construcción de un socavón en Fagor II, ubicado en Buena Vista, Casma – Ancash, señalándose como fecha de inicio de los trabajos el 9 de agosto de 2021; asimismo, el documento está fechado en Trujillo el 5 de agosto de 2021, se encuentra suscrito por , en calidad de emisor y presenta una anotación de "recibido" con fecha 10 de agosto de 2021, sin consignar la identificación de la persona que habría efectuado dicha recepción (foja 165).
- Documento denominado "Acta de Conformidad de Obra", emitido por (la recurrente), de 2 de marzo de 2022, dirigido a , que consigna como concepto la Factura N° -15 por avance de obra correspondiente a la construcción de un socavón en Fagor II, ubicado en Buena Vista Alta, Casma – Ancash, por setiembre de 2021; asimismo, se deja constancia



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

de manera general, que a dicha fecha, el servicio viene cumpliéndose conforme a los términos del contrato, encontrándose suscrito por _____ y con sello de recepción de fecha 3 de marzo de 2022, que no se identifica a quien corresponde (foja 146).

- Documento denominado "Hoja de Presupuesto" correspondiente a la obra de construcción de un socavón en Fagor II, ubicado en Buena Vista Alta, Casma – Áncash, vinculada a _____, que consigna un monto contratado de S/1 917 285,00, un plazo de ejecución de 10 meses y un periodo comprendido del 9 de agosto de 2021 al 2 de marzo de 2022; asimismo, el documento contiene un detalle desagregado por partidas de obra (obras provisionales, trabajos preliminares, movimiento de tierras, estructuras, instalaciones eléctricas, señalización, entre otros), indicando para cada ítem la unidad de medida, metrado, precio unitario y costo parcial, así como un resumen final que incluye costo directo, gastos generales, utilidad, Impuesto General a las Ventas y presupuesto total; no obstante, dicho documento no presenta firmas de las partes intervinientes (fojas 144 y 145).
- Documento denominado "Valorización N° 01 – Pago a Cancelar al Contratista", correspondiente a la obra de construcción de un socavón en Fagor II, ubicado en Buena Vista Alta, Casma – Áncash, en el que se presenta un cuadro simple de título "Control de Valorizaciones Tramitadas" que consigna únicamente un importe general al lado de los conceptos "obras generales, estructuras, plan de contingencia y equipamiento y mobiliario", así como el monto bruto valorizado del mes y el monto total valorizado, sin detallar partidas específicas ni metrados que permitan verificar el sustento técnico del cálculo; asimismo, se indica que el sistema de contratación corresponde a "sumaalzada" y se hace referencia a un plazo de ejecución de 300 días calendario, incluyéndose una nota sobre la amortización del adelanto directo de obra; encontrándose firmado por ambas partes (foja 208).
- Documento denominado "Valorización N° 01 – Obras Generales (del 09.08.2021 al 02.03.2022)", en el que se presenta un resumen de la valorización vinculado a la entidad "Municipalidad de Laredo", que incluye el monto del contrato ascendente a S/3 200 000,00 y una valorización a dicha fecha por el importe aproximado de S/1 949 490,00, así como las amortizaciones –incluido el adelanto directo– y el saldo a favor del contratista, tanto sin Impuesto General a las Ventas como con Impuesto General a las Ventas; asimismo, se consignan porcentajes de avance acumulado y saldos pendientes. No obstante, la información se expone de manera global y consolidada, mediante importes totales y porcentajes, sin detallar las partidas específicas ni el sustento técnico que permita verificar cómo se determinan dichos montos, limitándose a un nivel general de presentación y no cuenta con firmas (foja 202).
- Documento denominado "Control de Valorizaciones Tramitadas", en la que se consigna, a nivel de datos generales, el sistema de contratación bajo la modalidad de sumaalzada por S/3 200 000,00 y un plazo de ejecución de 300 días calendario; asimismo, se incluyen conceptos globales como obras generales, gastos generales, utilidad e Impuesto General a las Ventas, así como el monto bruto valorizado del mes ascendente a S/1 624 817,86 y el monto total valorizado del mes por S/1 917 286,07. No obstante, la información se presenta de manera agregada, sin desglose de partidas, metrados ni sustento técnico que permita verificar la determinación de dichos importes, limitándose a consignar cifras de carácter general y no cuenta con firmas (foja 203).
- "Carta N° _____ CGB", emitida por _____, de 16 de setiembre de 2021, a efectos de remitir a la recurrente la "Entrega Valorización de Obra N° 01 del Contratista", del mes de setiembre de 2021; y cuenta únicamente con la firma del proveedor (foja 210).

Que de la evaluación conjunta de la documentación presentada por la recurrente para sustentar la causalidad de la Factura N° _____ -0015 –consistente en el subcontrato de obra, su adenda, documentos de conformidad, orden de ejecución, acta de conformidad, hoja de presupuesto, valorizaciones y carta de remisión– se advierte que dichos documentos dan cuenta de aspectos vinculados a la contratación, ejecución y valorización de la obra de construcción de un socavón en Fagor II; no obstante, presentan limitaciones en cuanto a su contenido y consistencia, al consignar información general, en algunos casos sin firmas o sin identificación de los intervinientes, así como inconsistencias en aspectos como el sistema de contratación, el nivel de detalle técnico de las valorizaciones y la identificación del beneficiario, advirtiéndose incluso referencias a terceros –como la Municipalidad de Laredo– en determinados documentos; circunstancias que no permiten apreciar de manera clara y uniforme la vinculación de la operación con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora de la recurrente.

Que en ese sentido, si bien resulta razonable que por la naturaleza de las actividades del sector minero, la ejecución de obras como la construcción de un socavón pueda vincularse con el desarrollo de sus



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

operaciones, ello no exime a la recurrente de acreditar de manera fehaciente la necesidad específica de la adquisición del servicio y su destino concreto dentro de su proceso productivo; no obstante, de la documentación presentada no se evidencia dicha vinculación, limitándose la recurrente a efectuar una alegación genérica sobre su relación con sus actividades, lo cual no resulta suficiente para demostrar que el gasto se encuentra efectivamente vinculado con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente.

Que de acuerdo con lo expuesto y del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, el reparo efectuado al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2021, se encuentra arreglado a ley; procediendo confirmar la resolución apelada en este extremo.

2. Reparó al crédito fiscal por no acreditar la realización de pagos anticipados en la adquisición de bienes y adelanto de obra

Que del Anexo N° 02 a los valores impugnados, se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal de abril a agosto de 2021, toda vez que la recurrente no acreditó el efectivo desembolso de los anticipos consignados en los comprobantes observados, según consta en los Requerimientos N° 578 y 028, y sus respectivos resultados, y como sustento legal los artículos 1, 4 y 18 de la Ley Impuesto General a las Ventas, artículos 3 y 6 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, artículo 5 del Reglamento de Comprobante de Pago, entre otros (foja 349).

Que los incisos a) y c) del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, señala que se encuentra gravada con dicho impuesto la venta en el país de bienes muebles y los contratos de construcción.

Que el numeral 1 del inciso a) del artículo 3 de la misma ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1116 establece que se entiende por venta a todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes.

Que asimismo, el inciso a) del artículo 4 de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, refiere que la obligación tributaria se origina en la venta de bienes, en la fecha en que se emita el comprobante de pago de acuerdo con lo que establezca el reglamento o en la fecha en que se entregue el bien, lo que ocurra primero.

Que el numeral 1 del artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 130-2005-EF, dispone que en relación al nacimiento de la obligación tributaria, se entiende por: a) Fecha de entrega de un bien: la fecha en que el bien queda a disposición del adquirente; b) Fecha de retiro de un bien: la del documento que acredite la salida o consumo del bien; c) Fecha en que se percibe un ingreso o retribución: la de pago o puesta a disposición de la contraprestación pactada, o aquella en la que se haga efectivo un documento de crédito; lo que ocurra primero; d) Fecha en que se emita el comprobante de pago: la fecha en que, de acuerdo al Reglamento de Comprobantes de Pago, éste debe ser emitido o se emita, lo que ocurra primero.

Que al respecto, el numeral 4 del artículo 5 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, señala que los comprobantes de pago deberán ser emitidos y otorgados, en la transferencia de bienes, por los pagos parciales recibidos anticipadamente a la entrega del bien o puesta a disposición del mismo, en la fecha y por el monto percibido.

Que el numeral 4 del mismo artículo 3 del mencionado reglamento, sustituido por el Decreto Supremo N° 064-2000-EF, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF, establece que el nacimiento de la obligación tributaria en el caso de contratos de construcción se produce en la fecha de emisión del comprobante de pago por el monto consignado en el mismo o en la fecha de percepción del ingreso por el monto percibido, lo que ocurra primero, sea éste por concepto de adelanto, de valorización periódica, por avance de obra o los saldos respectivos, inclusive cuando se les denomine arras, depósito o garantía. Tratándose de arras, depósito o garantía la obligación tributaria nace cuando éstas superen, de forma conjunta, el 3% del valor total de la construcción.



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

Que al respecto, numeral 6 del artículo 5 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, dispone que en los contratos de construcción, los comprobantes de pago deberán ser otorgados y emitidos en la fecha de percepción del ingreso, sea total o parcial y por el monto efectivamente percibido.

Que de otro lado, el numeral 3 del artículo 3 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por Decreto Supremo N° 161-2012-EF regula el nacimiento de la obligación tributaria en caso de pagos parciales y establece que en la venta de bienes muebles, los pagos recibidos anticipadamente a la entrega del bien o puesta a disposición del mismo, dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria, por el monto percibido. En este caso, no da lugar al nacimiento de la obligación tributaria, la entrega de dinero en calidad de arras de retractación, depósito o garantía antes que exista la obligación de entregar o transferir la propiedad del bien, siempre que éstas no superen en conjunto el 3% del valor total de venta. Dicho porcentaje será de aplicación a las arras confirmatorias.

Que de acuerdo con las normas citadas, el Impuesto General a las Ventas grava la venta en el país de bienes muebles, entendiéndose por venta a todo acto por el que se transfieren bienes a título oneroso, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen esa transferencia y de las condiciones pactadas por las partes, incluyendo las operaciones sujetas a la condición suspensiva en las cuales el pago se produce con anterioridad a la existencia del bien. También se considera las arras, depósito o garantía que superen en conjunto el 3% del valor total de venta.

Que mediante el Requerimiento N° 578 (fojas 298 a 300), la Administración solicitó a la recurrente sustentar respecto de las operaciones detalladas en el Anexo N° 02 del citado requerimiento, que sean permitidas como gasto o costo de la empresa de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, para lo cual debía presentar, entre otros, un escrito con la descripción de sus actividades, explicando con detalle los procesos que desarrolla desde la adquisición de los bienes y/o servicios hasta la venta o que hayan sido destinados a operaciones por las que se deba pagar impuesto, así como, copia de contratos, cotizaciones, presupuestos, órdenes de compra, conformidad de servicios prestados, medios de pagos, estados de cuenta bancarios, o cualquier otro documento que permita identificar las operaciones de compra.

Que mediante escrito presentado el 7 de marzo de 2022 (fojas 240 y 259 a 266), la recurrente señaló, entre otros, que se dedica a la actividad minera de extracción de mineral, la cual inicia con estudios de suelo para identificar las zonas con presencia del recurso. Indicó que el personal trabaja por tramos y por turnos realizando labores de excavación y extracción, formulando requerimientos de maquinaria, herramientas e insumos a los supervisores para ejecutar dichas tareas. Preciso que el mineral extraído es pesado, revisado y trasladado en bruto a los molinos para separar el mineral de la tierra. Asimismo, manifestó que existe control permanente sobre la producción de cada maestro o trabajador, verificándose la calidad del material extraído saco por saco, así como el uso de insumos como dinamita, fules y otros materiales, además de atenderse semanalmente los requerimientos de brocas, puntas y mantenimiento de maquinaria.

Que en el Resultado de Requerimiento N° 578³ (fojas 221 a 237), la Administración señaló que de la revisión del escrito y documentación presentada por la recurrente, advertía lo siguiente:

- La Factura N° -21 emitida por el proveedor . no se encontraba emitida a favor del contribuyente fiscalizado, toda vez que en dicho comprobante figuraba como cliente un tercero distinto en cuanto a RUC y razón social, pese a lo cual la recurrente indicó que era un error y que dicha operación correspondía a la Factura N° -024.
- Respecto de las Facturas N° -13, -0134, -015, -021 (-24), -033 y 014, de fechas 29 y 30 de abril, 29 de mayo, 30 de junio y 31 de julio de 2021, respectivamente, emitidas por el proveedor , por concepto de pago anticipado de artículos de ferretería, si bien la recurrente presentó copias escaneadas del anverso de cheques, no acreditó su cobro por parte del proveedor, ni se adjuntaron estados de cuenta que permitieran verificar dicho extremo. Añadió que todos

³ Notificado mediante el depósito efectuado el 16 de junio de 2022 en el buzón sol de la recurrente de acuerdo a ley (foja).



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

los comprobantes emitidos por dicho proveedor consignaban como concepto "Pagos Anticipados" y que, de la revisión del Libro Diario del periodo fiscalizado, solo se advertía pagos en efectivo registrados en la cuenta contable 101 Caja, sin visualizarse pagos efectuados mediante cuentas bancarias. En tal sentido, concluyó que al no haberse acreditado desembolso alguno ni salida de dinero de las cuentas bancarias del contribuyente, ni el cobro de los cheques emitidos a favor de ..., no nació la obligación tributaria respecto de tales comprobantes, por lo que no correspondía el uso del crédito fiscal derivado de dichas facturas.

- Respecto de la Factura N° -014 de 31 de agosto de 2021, emitida por ... por "Adelanto directo de la obra construcción de socavón en Fagor II - Buena Vista Alta - Casma - Áncash - Pago Anticipado", no era posible identificar plenamente los pagos vinculados a dicho comprobante, considerando que todos los vouchers presentados por la recurrente consignaban fechas posteriores a su emisión, por lo que no se lograban relacionar directamente con dicha operación. Agregó que tampoco se presentaron estados de cuenta que permitieran corroborar las transferencias efectuadas, ni que los montos y fechas de los vouchers coincidieran con la cancelación de la factura observada. Preciso además que el pago más antiguo efectuado por el contribuyente a favor del citado proveedor correspondía a una transferencia de 21 de octubre de 2021 por \$120 000,00 y que, según el cuadro de detracciones presentado mediante escrito de descargo de 7 de marzo de 2022, la citada factura fue cancelada el 5 de noviembre de 2021, pese a que fue anotada en el registro en agosto de 2021. En consecuencia, concluyó que no nació la obligación tributaria en la fecha de emisión del comprobante, esto es, el 31 de agosto de 2021, al haberse realizado el pago recién el 5 de noviembre de 2021, por lo que no se sustentó el alegado adelanto directo o pago anticipado y por ende no correspondía el uso del crédito fiscal derivado de dicha factura en el periodo agosto de 2021.

Que mediante el Requerimiento N° 028 (fojas 214 a 216), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que presente sus descargos a las observaciones realizadas en el Resultado de Requerimiento N° 578.

Que mediante escritos presentados el 22 de junio y 21 de julio de 2022 (fojas 120 a 143 y 197 a 201), la recurrente señaló, en primer término, respecto de los comprobantes observados correspondientes al proveedor ..., que la Factura N° ... no le pertenecía, por cuanto correspondía a otra razón social, conforme también habría sido advertido por la Administración en el Resultado de Requerimiento N° 578. Preciso que el comprobante correcto era la Factura N° -24, emitida electrónicamente por dicho proveedor a su favor, extremo que -según indicó- podía ser corroborado por la Administración en su base de datos. Añadió que, además de los cheques presentados, adjuntaba cartas de entrega de dichos títulos valores, con las sustentaría el pago de los comprobantes observados, así como una carta de cobro dirigida al proveedor para requerir su cobranza. Asimismo, sostuvo que su empresa empleaba el método de centralización contable en efectivo para el registro del Libro Diario, lo que no implicaba que todas sus operaciones se hubieran realizado en efectivo, sino únicamente era una modalidad de contabilización, por lo que no correspondía concluir que la falta de registro en la cuenta 104 acreditara la inexistencia de operaciones bancarizadas conforme a la Ley N° 28194, Ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía.

Que en segundo término, respecto del proveedor ..., la recurrente señaló que como parte de las inversiones necesarias para continuar con la venta de mineral, celebró con dicho proveedor un subcontrato de obra denominado "Construcción de un socavón en Fagor II, ubicado en Buena Vista, Casma, Áncash", del cual derivaron dos comprobantes observados con conceptos distintos: la Factura N° -14, por adelanto, y la Factura N° -15, por avance de obra. Asimismo, sostuvo que el auditor consideró erróneamente que los vouchers con fecha posterior a la emisión de los comprobantes impedían vincular los pagos con la operación observada, toda vez que resultaba usual en contratos de construcción que el pago se efectúe con posterioridad a la emisión del comprobante y luego de realizada la valorización respectiva. Finalmente, indicó que para el proveedor la obligación tributaria nació con la emisión de los comprobantes de pago, lo que generaba para su representada el derecho al crédito fiscal, agregando que las normas sobre emisión de comprobantes regulaban únicamente la oportunidad de su emisión y no determinaban, por sí mismas, la configuración del hecho imponible.



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

Que en el Resultado de Requerimiento N° 028⁴, la Administración señaló que de la revisión de los escritos y de la documentación presentada por la recurrente, respecto del proveedor [redacted], validaba la aclaración referida a que la factura correcta era la N° [redacted]-24, la cual ya había sido evaluada en el Resultado de Requerimiento N° 578. No obstante, indicó que la recurrente presentó seis cartas emitidas a favor de dicho proveedor, vinculadas a los seis cheques ofrecidos como sustento del medio de pago, en las que se consignaba la entrega de determinados cheques para cancelar facturas específicas; sin embargo, tales documentos solo contenían la firma del contribuyente fiscalizado y un sello de recepción sin identificación, por lo que, por sí solos, no acreditaban que el proveedor hubiera efectuado el cobro correspondiente ni, por ende, la realización de los anticipos alegados. Añadió que tampoco se presentaron estados de cuenta bancarios donde pudieran verificarse las salidas de dinero respectivas, y que la propia recurrente manifestó haber remitido una carta de cobro para incentivar al proveedor a cobrar, lo que confirmaría que los pagos anticipados no se habían realizado hasta la fecha del escrito presentado el 22 de junio de 2022; en consecuencia, no existía obligación de emitir las facturas por parte de [redacted], más aún cuando las Facturas N° [redacted]-13, [redacted]-015, [redacted]-021 (E001-24) y [redacted]-033, posteriormente habrían sido anuladas por las Notas de Crédito N° [redacted]-5, [redacted]-6, [redacted]-7 y [redacted]-8 (foja 188), por lo que concluyó que los cheques emitidos no acreditaban el pago anticipado a favor del proveedor.

Que respecto del proveedor [redacted], la Administración señaló que si bien la recurrente alegó que en el mercado era usual que el pago se realizara con posterioridad a la emisión del comprobante, y luego de la valorización correspondiente, debía distinguirse entre dos operaciones diferentes. Así, respecto de la Factura N° [redacted]-14, emitida por concepto de "adelanto de obra - pago anticipado", indicó que no se acreditó la realización del pago anticipado, pese a constituir sustento necesario para la emisión del comprobante por dicho concepto, por lo que mantuvo el reparo al crédito fiscal. En cambio, respecto de la Factura N° [redacted]-15, emitida por concepto de avance de obra, reconoció que en este tipo de operaciones sí resultaba usual efectuar pagos con posterioridad a la emisión de la factura, previa valorización, aspecto que no fue materia de cuestionamiento.

Que asimismo, la Administración indicó que aunque la recurrente sostuvo que no todas sus operaciones se realizaron en efectivo, de la revisión del Libro Diario solo se advertían registros en la cuenta 101 - Caja, sumado a que no presentó estados de cuenta bancarios que evidenciaran operaciones efectuadas a través del sistema financiero; agregó que tampoco llevaba Libro Caja y Bancos, por lo que no existía medio probatorio idóneo y de fecha cierta que permitiera verificar el uso de medios de pago y concluyó que al no haberse acreditado la efectividad de los pagos anticipados alegados, carecía de sustento pretender utilizar comprobantes de pago emitidos por concepto de anticipos cuando tales pagos no existieron, motivo por el cual mantuvo los reparos al crédito fiscal contenido en las facturas antes citadas.

Que de autos se advierte que la Administración reparó el crédito fiscal de los siguientes comprobantes de pago:

Proveedor: [redacted]					
Foja	Período	Emisión	Comprobante	Concepto	Importe \$
290	2021-04	29/04/2021	-00013	"Por anticipo de artículos de ferretería **** Pago Anticipado****"	227 730,00
289	2021-04	30/04/2021	-00134	"Por anticipo de artículos de ferretería"	99 432,00
291	2021-05	29/05/2021	-00015	"Por anticipo de artículos de ferretería **** Pago Anticipado****"	84 147,00
292	2021-06	30/06/2021	-00024	"Por anticipo de artículos de ferretería **** Pago Anticipado****"	213 193,00
293	2021-07	31/07/2021	-00033 (Foja 293)	"Por anticipo de artículos de ferretería **** Pago Anticipado****"	799 505,40
Proveedor: [redacted]					
Foja	Período	Emisión	Comprobante	Concepto	Importe S/
295	2021-08	31/08/2021	-00014 (Foja 295)	"Por adelanto directo de la obra: Construcción de socavón en Fagor II - Buena Vista Alta - Casma - Áncash **** Pago Anticipado****"	422 795,00

Que de las normas glosadas se desprende que tratándose de anticipos en operaciones de venta de bienes y en contratos de construcción, el nacimiento de la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas

⁴ Notificado mediante el depósito efectuado el 25 de setiembre de 2022 en el buzón sol de la recurrente de acuerdo a ley (foja).



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

se produce con la percepción del pago; en tal sentido, el crédito fiscal sustentado en comprobantes de pago emitidos por dicho concepto solo resulta procedente en la medida que se acredite de manera fehaciente la efectiva realización de tales pagos.

Que ese contexto, a fin de acreditar la realización de los pagos anticipados que sustentarían el crédito fiscal materia de reparo, la recurrente presentó la siguiente documentación:

- "Contrato comercial para compra venta de artículos de ferretería", sin firmas legalizadas de 31 de julio de 2021, celebrado por el recurrente con _____ del cual se advierte que su objeto consiste en el suministro de materiales de construcción, artículos de ferretería e implementos de seguridad, estableciéndose en su Cláusula Sexta que su vigencia se limitaba al mismo día de su suscripción, no habiéndose pactado en dicho documento la realización de pagos anticipados; no obstante, mediante la "Adenda al Contrato Comercial para compra venta de artículos de ferretería", sin firmas legalizadas, de 5 de agosto de 2021, se modificaron las condiciones inicialmente acordadas, ampliándose la vigencia hasta el 28 de junio de 2022 y estableciéndose nuevas formas de pago –incluyendo transferencia, cheque no negociable o depósito en cuenta bancaria–, así como la posibilidad de efectuar pagos anticipados conforme a cotizaciones del proveedor (fojas 255 a 258 y 168 y 169).
- Cotizaciones emitidas por el proveedor _____, N° _____, de las cuales se advierte que estas consignan el detalle de diversos bienes, cantidad, valor unitario y valor total, así como subtotales e IGV; las cuales tendrían carácter referencial respecto del pago efectuado, no obstante, no incorporan condiciones específicas de la operación, tales como forma y plazo de pago, ni elementos adicionales (fojas 270 a 281).
- Cartas dirigidas por la recurrente al proveedor _____, mediante las cuales comunica la entrega de diversos cheques emitidos en relación con pagos vinculados al contrato de compraventa celebrado, y consignan el número de cheque y la factura a la que correspondería cada pago, apreciándose que tales documentos cuentan con la firma de la recurrente y un sello de "recibido", sin que se consigne la identificación de la persona que habría actuado en representación del proveedor; asimismo, dichas cartas no resultan idóneas para acreditar la efectiva realización de los pagos anticipados a que se refieren las facturas materia de reparo, en tanto no se encuentran respaldadas con documentación adicional –como estados de cuenta bancarios u otros medios de pago– que permita verificar las salidas de efectivo de las cuentas de la recurrente o el cobro de los cheques por parte del proveedor (fojas 159 a 164).
- Notas de Crédito N° -5, -6, -7 y -8, emitidas el 24 de enero de 2022 y vinculadas a las Facturas -13, -15, -24 y -33 emitidas por _____, respectivamente, mediante las cuales la recurrente señala haber eliminado las operaciones observadas en dichas facturas; no obstante, dichas notas de crédito no están respaldadas por documentación adicional que permita verificar los supuestos que habilitan su emisión, ni la efectiva restitución de los bienes o del importe pagado, conforme a lo previsto en el inciso b) del artículo 26 de la Ley del Impuesto General a las Ventas (fojas 284 a 287).
- Documento denominado "Sub-Contrato de Obra", sin firmas legalizadas, suscrito el 6 de agosto de 2021 entre la recurrente, en calidad de contratante, y _____, en calidad de contratista, cuyo objeto es la construcción de un socavón en Fagor II, ubicado en Buena Vista, Casma – Áncash, bajo el sistema de contratación a precios unitarios, por S/3 200 000,00 y un plazo de ejecución de 300 días calendario; en el cual se establece, entre otros, que el contratante debía proporcionar los equipos necesarios para la obra y que el pago se sustentaría en valorizaciones suscritas; asimismo, se presenta la Adenda de 10 de agosto de 2021, también sin firmas legalizadas, que modifica las condiciones del contrato, disponiendo que los requerimientos se efectuarían de manera directa, manteniendo el monto contractual, incorporando un adelanto del 13,20% y precisando que el personal técnico sería de exclusiva responsabilidad del contratista (fojas 252 a 254 y 166 a 167).
- Documentos denominados "Documento de Conformidad" de 4 de octubre de 2021, "Orden de Ejecución de Obra" de 5 de agosto de 2021 y "Acta de Conformidad de Obra" de 2 de marzo de 2022, mediante



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

los cuales se dejaría constancia del inicio y conformidad de la ejecución de la obra vinculada a la construcción de un socavón en Fagor II; asimismo, presentó una "Hoja de Presupuesto" referida a dicha obra; no obstante, tales documentos se limitarían a acreditar aspectos generales de la ejecución de un servicio, sin contener información que permita verificar la realización efectiva de pagos (fojas 268, 165, 146, 144 y 145).

- Documentos denominados "Valorización N° 01 – Pago a Cancelar al Contratista" (foja 208), "Valorización N° 01 – Obras Generales (del 09.08.2021 al 02.03.2022)" (foja 202), "Control de Valorizaciones Tramitadas" (foja 203) y la "Carta N° " de 16 de setiembre de 2021 (foja 210), mediante los cuales se consigna información referida a la valorización de la obra; no obstante, dichos documentos contienen únicamente información general y consolidada, sin sustento técnico detallado, y se limitan a reflejar aspectos referenciales de la valorización, sin acreditar la efectiva realización de pagos ni su correspondencia con los comprobantes de pago materia de análisis.
- Vouchers de diversas transferencias entre la recurrente a favor de ., a través del BCP, en las siguientes fechas e importes: el 21 de octubre de 2021 por \$120 000,00, el 27 de octubre de 2021 por \$40 000,00, el 5 de noviembre de 2021 por \$70 000,00, el 17 de noviembre de 2021 por \$30 000,00, el 22 de noviembre de 2021 por \$20 000,00, el 27 de enero de 2022 por \$26 000,00, el 7 de febrero de 2022 por \$105 000,00 y el 10 de febrero de 2022 por \$16 000,00, respecto de los cuales se advierte habrían sido realizados con posterioridad a la emisión de la Factura N° -14 emitida por . (fojas 226 y 242 a 249).

Que al respecto, de la documentación presentada vinculada al proveedor ., se advierte que el contrato de compraventa de 31 de julio de 2021 no contemplaba la realización de pagos anticipados, siendo que dicha posibilidad fue incorporada recién mediante adenda posterior de fecha 5 de agosto de 2021, lo que no guarda correspondencia temporal con las operaciones materia de reparo; asimismo, las cotizaciones presentadas contienen únicamente información referencial sobre bienes y precios, sin consignar condiciones de pago; de igual modo, las cartas mediante las cuales se comunica la entrega de cheques consignan únicamente datos generales –como número de cheque y factura relacionada–, sin acreditar su efectivo cobro ni la salida de fondos de las cuentas de la recurrente; y, finalmente, las notas de crédito emitidas no se encuentran respaldadas con documentación que sustente la anulación de las operaciones ni la restitución de los importes correspondientes.

Que en cuanto a la documentación presentada respecto de ., se observa que el subcontrato de obra y su adenda establecen como mecanismo de pago la valorización de avances de obra; asimismo, los documentos de conformidad, orden de ejecución y acta de conformidad refieren de manera general la ejecución de la obra, sin permitir verificar su correspondencia específica con el periodo materia de análisis; por su parte, las valorizaciones y cuadros de control presentados contienen únicamente información global y consolidada de un determinado servicio, advirtiéndose además que algunos documentos carecen de firmas y presentan inconsistencias; finalmente, si bien se presentan vouchers de transferencias, estos corresponden a fechas posteriores a la emisión de la factura por adelantado, por lo que no acreditan la realización de pagos anticipados en el periodo observado.

Que en tal contexto, de la evaluación conjunta de la documentación presentada no se advierte que la recurrente haya acreditado de manera fehaciente la realización de pagos anticipados en las fechas e importes consignados en los comprobantes de pago materia de análisis, en tanto los medios probatorios ofrecidos no permiten verificar su efectiva realización ni su correspondencia temporal con dichas operaciones, por lo tanto, corresponde mantener el reparo analizado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto de lo alegado por la recurrente en cuanto a que el crédito fiscal vinculado a la Factura N° -14 emitida por ., correspondería ser reconocido en el periodo noviembre de 2021, así como a lo señalado en relación con el supuesto error de digitación al arrastrar indebidamente crédito fiscal, el cual fue regularizado mediante la presentación de la declaración rectificatoria correspondiente al periodo diciembre de 2020 mediante el PDT 621 N° ., cabe señalar, que el presente procedimiento corresponde a una fiscalización parcial del Impuesto General a las



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

Ventas por los periodos comprendidos de abril a setiembre de 2021, por lo que tales planteamientos resultan ajenos al periodo materia de fiscalización y no corresponde su análisis en el marco del presente procedimiento; en tal sentido, de considerar la recurrente que le asiste el derecho a utilizar el referido crédito fiscal en un periodo distinto, podrá efectuar las declaraciones rectificatorias que estime pertinentes conforme a la normativa aplicable.

Que en cuanto al argumento de la recurrente en el que sostiene que la adquisición de artículos de ferretería resultaba necesaria para el mantenimiento de la fuente productora de renta, cabe señalar que el reparo formulado no se sustenta en la falta de causalidad del gasto, sino en que la recurrente no acreditó de manera fehaciente la realización de los pagos anticipados que habría efectuado en relación con dichas adquisiciones, por lo que su argumento no enerva las conclusiones adoptadas en el presente extremo.

Que por otro lado, de la revisión de los requerimientos y resultados emitidos durante el procedimiento de fiscalización, se aprecia que se encuentran debidamente motivados, toda vez que la Administración dio cuenta de la información y/o documentación presentada por la recurrente en respuesta a tales requerimientos, consignó las razones por las que consideraba válido efectuar reparos al crédito fiscal por no acreditar la causalidad del servicio de avance de obra, y el pago en operaciones de anticipos de compra de bienes y adelanto de obra, el importe del reparo y la base legal respectiva, habiendo valorado toda la documentación presentada por la recurrente. Cuestión distinta es que la Administración tenga una posición que difiera a la que tiene la recurrente respecto de los reparos formulados durante la fiscalización o una valoración distinta en relación con las pruebas presentadas, lo que no constituye causal que acarree la nulidad del procedimiento de fiscalización.

Que en el mismo sentido, de los valores impugnados se advierte que se encuentran debidamente motivados y que fueron emitidas cumpliendo los requisitos establecidos por artículo 77 del Código Tributario⁵, modificado por Decreto Legislativo N° 1315, pues contienen los fundamentos y disposiciones que las amparan, siendo que de los anexos de los citados valores se pueden establecer los importes y motivos que corresponden al reparo efectuado, la base legal correspondiente, y que fueron emitidos como resultado de un procedimiento de fiscalización parcial haciendo mención a los requerimientos y sus resultados, además para el caso de las multas se hace referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.

Que asimismo, cabe indicar que de la revisión de la resolución apelada, se advierte que la Administración ha emitido pronunciamiento sobre todas las cuestiones planteadas por la recurrente y cuantos suscita el expediente, habiendo expuesto los fundamentos de hecho y de derecho que respaldan su pronunciamiento, a la vez que valoró toda la documentación presentada por la recurrente, de conformidad con lo previsto en el artículo 129 del Código Tributario, por lo que carece de sustento lo alegado al respecto. En ese orden de ideas, no se aprecia vulneración alguna al derecho a la defensa y al principio del debido procedimiento como incorrectamente alega la recurrente.

Que con relación a la realización de cruces de información o verificaciones alegada por la recurrente, cabe indicar que conforme a reiterado criterio de este Tribunal, como el contenido en las Resoluciones N° 19094-2-2011, 09247-10-2013 y 12011-10-2013, no es obligación de la Administración realizar cruces de información con terceros como requisito indispensable para cuestionar una operación; o actuación adicional para suplir la omisión probatoria que corresponde a la recurrente o verificar las afirmaciones y/o alegaciones de esta última, ya que aquella es la que debe acreditar sus afirmaciones; en ese sentido, lo señalado por la recurrente no resulta atendible.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente en su escrito ampliatorio en el sentido de que sus

⁵ El citado artículo 77 del Código Tributario, señala 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. Tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados. Tratándose de las resoluciones de multa, contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, así como la referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses. Las multas que se calculen conforme con el inciso d) del artículo 180 y que se notifiquen como resultado de un procedimiento de fiscalización parcial deberán contener los aspectos que han sido revisados.



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

proveedores no tendrían la condición de no habidos al 31 de diciembre del ejercicio, cabe precisar que el reparo materia de análisis no se sustenta en dicha circunstancia, sino en que no se acreditó la causalidad del servicio de avance de obra ni la realización de los pagos vinculados a anticipos por la adquisición de bienes y al adelanto directo de obra; por lo que dicho argumento no resulta pertinente ni desvirtúa las conclusiones adoptadas en el presente análisis.

Que respecto de lo alegado por la recurrente en relación a que cuestiona lo señalado en la resolución apelada respecto de la aplicación de los artículos 75 y 141 del Código Tributario, indicando que, aun cuando en dicha resolución se reconoce que en el procedimiento de fiscalización no se valoró la información presentada, se concluye indebidamente que no se configuró causal de nulidad; en tal sentido, sostiene que el artículo 75 del Código Tributario resultaría inconstitucional al restringir su derecho de defensa y precisa que sí cumplió con presentar los medios probatorios pertinentes dentro del procedimiento de fiscalización, cabe señalar que la Administración ha indicado que el escrito de descargos presentado el 28 de setiembre de 2022 fue remitido fuera del plazo otorgado en el requerimiento emitido al amparo del artículo 75 del citado Código, por lo que no correspondía su evaluación en dicha etapa del procedimiento, lo cual se encuentra conforme a ley, en tanto dicha norma establece un plazo perentorio para la presentación de descargos y medios probatorios, operando la preclusión una vez vencido dicho plazo; en ese sentido, la no valoración de documentación presentada extemporáneamente no configura causal de nulidad ni implica vulneración del debido procedimiento o del derecho de defensa, toda vez que la recurrente contó con la oportunidad de ejercerlos dentro del plazo otorgado. Asimismo, la recurrente no ha precisado qué documentación específica no habría sido evaluada, advirtiéndose de autos que la Administración efectuó una valoración conjunta de la documentación oportunamente presentada, no configurándose, en consecuencia, los supuestos que permitan la admisión de nuevos medios probatorios en esta instancia.

Que finalmente, corresponde señalar que este Tribunal no es competente para pronunciarse sobre la constitucionalidad de las normas legales, en tanto el Tribunal Constitucional, mediante sentencia de fecha 18 de marzo de 2014 emitida en el Expediente N° 04293-2012-PA/TC, ha establecido que los tribunales administrativos no tienen la facultad de ejercer control difuso de constitucionalidad, dejando sin efecto el precedente contenido en la Sentencia recaída en el Expediente N° 03741-2004-PA/TC; en tal sentido, al ser este órgano un tribunal administrativo, no resulta posible efectuar el control de constitucionalidad alegado por la recurrente respecto del artículo 75 del Código Tributario.

RESOLUCIONES DE MULTA N°

113 A

118

Que las Resoluciones de Multa N° 113 a 118 (fojas 362 a 380) fueron giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, sustentadas en la determinación del Impuesto General a las Ventas de abril a setiembre de 2022.

Que según el artículo 165 del Código Tributario, la infracción será determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otros, con penas pecuniarias.

Que conforme con el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1311⁶, constituye infracción relacionada con el cumplimiento de obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que en ese sentido, dado que la emisión de las Resoluciones de Multa N° 113 a 118 se sustenta en la determinación contenida en las Resoluciones de Determinación N° 446 a 451, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de abril a setiembre de 2021, que ha sido mantenida en la presente instancia, se encuentra acreditada la comisión de la infracción

⁶ Publicado el 30 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

N° 04917-1-2026

tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Con los vocales Rivadeneira Barrientos, Díaz Tenorio, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° 864 de 28 de febrero de 2023.

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

ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA

RIVADENEIRA BARRIENTOS
VOCAL

DÍAZ TENORIO
VOCAL

Huertas Valladares
Secretaria Relatora
ZD/HV/PA/rmh

Nota: Documento firmado digitalmente