



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente  
por CHARCA HUASCUPE  
Walter Tito FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 12/04/2022  
08:22:18 COT  
Motivo: En señal de  
conformidad



# Tribunal Fiscal

Nº 02441-2-2022

EXPEDIENTE N° : 19308-2013  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 1 de abril de 2022

**VISTA** la apelación interpuesta por , con R.U.C. N° , contra la Resolución de Intendencia N° /SUNAT, emitida el 31 de enero de 2013 por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° y N° y las Resoluciones de Multa N° a N° , giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de diciembre de 2010 y detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 173°, numeral 2 del artículo 175°, numerales 1 y 5 del artículo 177° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la Administración indica que producto del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, por gastos por regalías pagadas con posterioridad a la presentación de la declaración jurada, amortización de intangibles no sustentados, descuentos no sustentados, gastos por comisiones al exterior y gastos de viaje no sustentados, además aplicó la tasa adicional del Impuesto a la Renta, así como detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 173°, numeral 2 del artículo 175°, numerales 1 y 5 del artículo 177° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que la recurrente sostiene que no existe contradicción en la posición que sostuvo durante el procedimiento de fiscalización y la etapa de reclamación, respecto de los reparos de gastos por regalías y de amortización de intangibles no sustentados, por lo que se remite a ellos, en el que en este último señaló que luego de revisar el marco legal aplicable se retractaba de lo expuesto en la respuesta al Requerimiento N° , en lo referente a que el importe por concepto de regalía no se debió consignar para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, pues si bien el pago de la retención la efectuó el 12 de mayo de 2011, la presentación de la declaración del citado impuesto se realizó el 6 de abril de 2011 y su rectificación el 8 de abril de 2011, siendo que el pago se produjo antes de la aludida presentación, por tanto, cumplió con el requisito previsto en el literal v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que agregó en su recurso de reclamación, con relación al reparo a la amortización de intangibles no sustentados que luego de verificar su documentación interna, verificó que cuenta con la documentación necesaria para acreditarlo, por lo que procedía su deducción, por lo que se retractaba de su aseveración vertida en el procedimiento de fiscalización.

Que anota que en el reparo por descuentos no sustentados, la Administración no adjuntó o actuó medios probatorios que revistan cierta formalidad y que hubieran sido emitidos por las instituciones competentes en Venezuela o en Estados Unidos, por lo que las pruebas que para SUNAT generan indicios para cuestionar la fehaciencia de sus operaciones no están justificadas y que no realizó todas las acciones consecuentes a este fin, más aún cuando la información que recabó no fue de fuentes confiables como son las páginas de instituciones venezolanas o norteamericanas. Precisa que la Administración realizó un análisis sesgado, en base a información no confiable y formal, a precios determinados en función de estándares peruanos, sin llevar a cabo un análisis del mercado venezolano, ni tampoco recurrió a información técnica.



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
CASTANEDA ALTAMIRANO  
Victor Eduardo FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 12/04/2022 09:50:32  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
TERRY RAMOS Carmen Ines  
FAU 20131370645 soft  
Fecha: 12/04/2022 10:51:29  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

Firmado Digitalmente por  
SARMIENTO DIAZ Jorge  
Orlando FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 12/04/2022 13:39:30  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

Que menciona que en el reparo por las comisiones pagadas por servicios prestados en el exterior, que la Administración considera que no están acreditados aspectos como la persona que se contactó con los proveedores, la dirección exacta de las reuniones, los documentos que determinaron la prestación de los servicios, entre otros, precisa que presentó voucher de transferencia con el fin de demostrar que la operación comercial se llegó a concretar y que la Administración no puede dejar de analizar al sujeto que efectivamente prestó el servicio, por tanto no realizó un análisis adecuado del reparo.

Que, en cuanto al reparo por gastos de viaje no acreditados, señala que se remite a lo expuesto en la etapa de reclamación en el que señaló que la deducción de tales gastos si son deducibles en la medida que fueron usados para viajes relacionados con el giro de su negocio siendo por ello causales y sujetos a deducción para la determinación del Impuesto a la Renta, por lo que se retractaba de lo expuesto en el procedimiento de fiscalización.

Que manifiesta sobre la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 173° del Código Tributario, que si bien existen reuniones que se efectúan fuera del país, ello no quería decir que realizara sus actividades comerciales en las instalaciones donde se llevaran a cabo tales reuniones, por tanto, no contó con establecimiento anexo fuera del país, por lo que no incurrió en la referida infracción. Añade que el defecto físico advertido en sus libros contables, no se encuentra dentro del supuesto establecido en la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario.

Que aduce que el requerimiento con el que se solicitó información y documentación, no le fue notificado en su debido momento por lo que le fue imposible que respondiera lo requerido, por tanto, no incurrió en la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 y 5 del artículo 177° del Código Tributario.

Que en el presente caso, como consecuencia de la fiscalización iniciada mediante Carta N° SUNAT y Requerimiento N° (folios 417, 418 y 426), la Administración reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, por gastos por regalías pagadas con posterioridad a la presentación de la declaración jurada anual del ejercicio 2010, gastos por amortización de intangibles no sustentados con comprobante de pago, descuentos no sustentados, gastos por comisiones al exterior no sustentadas fehacientemente y gastos de viaje no acreditados con la documentación sustentatoria, asimismo, aplicó la tasa adicional del Impuesto a la Renta de diciembre de 2010 y detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 173°, numeral 2 del artículo 175°, numerales 1 y 5 del artículo 177° y numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, lo que originó la emisión de los valores impugnados (folios 439 a 449).

## **Resolución de Determinación N°**

## **– Impuesto a la Renta del ejercicio 2010**

### *Gastos por regalías pagadas con posterioridad a la presentación de la declaración jurada*

Que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, aplicable al caso de autos, 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, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que el inciso v) del citado artículo 37°, señala que los gastos o costos que constituyan para su perceptor, rentas de segunda, cuarta o quinta categoría, podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que el inciso c) del artículo 24° de la mencionada ley establece que son rentas de segunda categoría las obtenidas por concepto regalías.

Que el inciso q) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 017-2003-EF, indica que la condición establecida en el inciso v) del artículo 37° de la ley, para que proceda la deducción del gasto o costo correspondiente a las rentas de segunda, cuarta o quinta categoría, no será de aplicación cuando la empresa hubiera cumplido con efectuar la retención y pago a que se refiere el segundo párrafo del artículo 71° de la ley dentro de los plazos que dicho artículo establece.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

Que, por su parte, la Décimo Cuarta Disposición Transitoria y Final del Decreto Legislativo N° 945, precisa que los gastos a que se refiere el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aun cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior.

Que de conformidad con lo dispuesto por la Resolución de Superintendencia N° 336-2010/SUNAT, la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, para aquellos contribuyentes cuyo último dígito del RUC fuera 7 como es el caso de la recurrente, debía presentarse hasta el 6 de abril de 2011.

Que de las normas antes glosadas se tiene que a fin de deducir el gasto correspondiente a las regalías que constituyen rentas de segunda categoría, la recurrente debía cumplir con su pago dentro del plazo de presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, a efecto de poder deducirla como gasto en dicho ejercicio, de lo contrario, su deducción debería efectuarse en el ejercicio en que se efectuase el pago.

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 382 a 384), la Administración informó a la recurrente que según Libro Mayor del mes de diciembre de 2010 ha registrado en la cuenta 65205 gastos por conceptos de regalías equivalente al importe de S/ 230 107,31, el cual al 31 de diciembre de 2010 se encuentra pendiente como una cuenta por pagar diversa, por lo que, le solicitó que acreditara el pago de la retención del Impuesto a la Renta por concepto de regalías que corresponde al uso de la marca denominada "PMG Insumos" que otorgó.

Que, en respuesta, con escrito de 21 de mayo de 2012 (folios 230 a 237), la recurrente señaló que los gastos observados se trataron de rentas percibidas por persona natural domiciliada y la retención que debió efectuar fue del 6,25%, por tanto, cumplía con presentar la constancia del pago de la transacción y el pago de impuestos.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folio 366), la Administración señaló que según la documentación proporcionada por la recurrente, el pago de la retención tiene fecha de 12 de mayo de 2011 y la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, se realizó el 6 de abril de 2011<sup>1</sup>, que es anterior a la fecha de pago de la retención por concepto de renta de segunda categoría, por tanto al no cumplir con lo establecido en el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, procedió a reparar el gasto utilizado indebidamente al no haber sido pagada en su oportunidad la renta de segunda categoría.

Que en atención al artículo 75° del Código Tributario, la Administración mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 350 y 351), solicitó a la recurrente que sustentara la observación antes mencionada.

Que, en respuesta, con escrito de 8 de junio de 2012 (folios 239 a 246), la recurrente señaló que luego de efectuar una revisión más exhaustiva, constató que efectivamente los pagos son posteriores a la presentación de la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, motivo por el cual no se debió considerar para la determinación del citado impuesto.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folio 348), la Administración señaló que la recurrente aceptó la observación por gastos de regalías pagadas con posterioridad a la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.

Que, en el presente caso, la Administración reparó el gasto de regalía que la recurrente pagó en favor de en atención del Contrato de Uso de Marca Comercial para Venta de Mercadería en el Extranjero (folio 122), mediante la cual se otorgó a la recurrente el derecho de usar la marca "PMG Insumos" para sus operaciones internacionales.

Que la Administración sustenta el reparo en el hecho que la recurrente no cumplió con el requisito establecido en el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, pues no acreditó haber efectuado el pago de las regalías a favor de , hasta la fecha de la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, pues de la documentación proporcionada

<sup>1</sup> Declaración que fue rectificada el 8 de abril de 2011.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

advirtió que las retenciones por Impuesto a la Renta de Segunda Categoría vinculadas a dichas regalías fueron abonadas al fisco el 12 de mayo de 2011.

Que, conforme a la normativa expuesta, a fin de deducir el gasto correspondiente a regalías, la recurrente debía cumplir con acreditar su pago hasta el 6 de abril de 2011<sup>2</sup>, fecha en que vencía el plazo para que la recurrente cumpliera con presentar la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010.

Que revisada la documentación presentada por la recurrente en fiscalización, se aprecia que a fin de sustentar el pago de las regalías con anterioridad al 6 de abril de 2011, adjuntó un voucher de pago del 17 de marzo de 2011 (folio 227) a favor de \_\_\_\_\_, por concepto de pago de regalía, por la suma de US\$ 82 200,00, que al tipo de cambio de S/ 2,77 calculado a dicha fecha equivale a S/ 227 694,00, y la constancia de presentación y pago del PDT 617-Retenciones del periodo marzo de 2011, que contiene la declaración de las retenciones del Impuesto a la Renta de Segunda Categoría correspondiente a las regalías y su pago efectuado el 12 de mayo de 2011 (folios 228 a 229 y 226).

Que el voucher de pago de 17 de marzo de 2011 (folio 227), detallado en el considerando anterior, que la recurrente presentó para acreditar el pago a favor de \_\_\_\_\_ por concepto de las mencionadas regalías, que no ha sido observado y/o cuestionado por la Administración, acredita que este fue realizado dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010; en tal sentido, procede levantar el reparo analizado y revocar la resolución apelada en dicho extremo.

Que si bien la Administración objeta que el pago de las retenciones del Impuesto a la Renta de Segunda Categoría vinculadas a las regalías fueron abonadas con fecha 12 de mayo de 2011, esto es, fuera del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010; cabe señalar que tal hecho no enerva el cumplimiento del requisito establecido en el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, según el cual el gasto que constituya para su perceptor renta de segunda categoría puede deducirse en el ejercicio gravable que corresponda cuando haya sido pagado al beneficiario dentro del referido plazo, supuesto que ha sido acreditado en el caso de autos<sup>3</sup>.

## *Gastos por amortización de intangibles no sustentados con comprobante de pago*

Que el inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, dispone que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que el inciso b) del artículo 25° del reglamento de la mencionada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, dispone que los gastos a que se refiere el inciso j) del artículo 44° de la ley, antes glosado, son aquéllos que, de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Pago, no pueden ser utilizados para sustentar costo o gasto.

Que de otro lado, el artículo 2° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, establece que sólo se consideran comprobantes de pago, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos establecidos en el presente reglamento, los siguientes: a) Facturas; b) Recibos por honorarios; c) Boletas de venta; d) Liquidaciones de compra; e) Tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras; f) Los documentos autorizados en el numeral 6 del artículo 4°; y g) Otros documentos que por su contenido y sistema de emisión permitan un adecuado control tributario y se encuentren expresamente autorizados, de manera previa, por la SUNAT.

Que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal, en las Resoluciones N° \_\_\_\_\_ y N° \_\_\_\_\_, entre otras, serán deducibles para efecto del Impuesto a la Renta los gastos que se encuentren sustentados en comprobantes de pago emitidos de conformidad con las disposiciones establecidas en el Reglamento de Comprobantes de Pago, asimismo, la referida exigencia será oponible a aquellos gastos relacionados a operaciones respecto de las cuales exista la obligación de emitir el comprobante de pago respectivo, caso contrario el sustento del desembolso podrá efectuarse con otros

<sup>2</sup> De conformidad con lo dispuesto por la citada Resolución de Superintendencia N° 336-2010/SUNAT.

<sup>3</sup> Concordante con el criterio expuesto por este Tribunal en las Resoluciones N° \_\_\_\_\_ y N° \_\_\_\_\_.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.

Que en el punto 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 380 a 382), la Administración solicitó a la recurrente que exhibiera el comprobante de pago de compras que acredite la adquisición de intangible que según lo registrado en el Libro Diario corresponde a programas de cómputo.

Que en respuesta, con escrito de 21 de mayo de 2012 (folios 230 a 237), la recurrente señaló que durante los años 2009 y 2010 no adquirió ningún software y que el concepto al que hace referencia la Administración está vinculado a los gastos preoperativos que realizó durante el ejercicio 2009 y que conforme a lo dispuesto por el literal g) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, puede ser deducido en un solo ejercicio o ser amortizado en 10 años, siendo esta última opción la que escogió, y que luego de la revisión a la documentación interna, verificó que no cuenta con comprobante de pago.

Que en el punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 365 y 366), la Administración señaló que la recurrente manifestó que no contaba con comprobantes de pago que sustentaran los gastos preoperativos, por tanto, al no estar sustentados los gastos con documentos que demuestran las operaciones, procedió a reparar la deducibilidad del gasto.

Que en atención al artículo 75° del Código Tributario, la Administración mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 350 y 351), solicitó a la recurrente que sustentara la observación antes mencionada.

Que, en respuesta, con escrito de 8 de junio de 2012 (folios 239 a 246), la recurrente reiteró que no contaba con el comprobante de pago correspondiente.

Que en el punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folio 348), la Administración señaló que la recurrente aceptó el reparo por amortización de intangibles no sustentadas con comprobante de pago.

Que de la documentación que obra en autos, no se aprecia que la recurrente hubiera proporcionado los comprobantes de pago correspondientes a los gastos observados, por tanto, habida cuenta que estos no se encuentran sustentados, corresponde mantener el reparo formulado y confirmar la apelada en este extremo.

Que lo señalado por la recurrente respecto a que luego de verificar su documentación, encontró que contaba con documentación necesaria para acreditar los gastos observados, no resulta atendible, dado que no presentó medios probatorios que permitan acreditar sus afirmaciones, por tanto, su sola manifestación no desvirtúa el reparo materia de análisis.

## *Gastos por descuentos no sustentados*

Que conforme con el artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, 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; agrega que el ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza.

Que el numeral 1 del artículo 10° del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, establece que las notas de crédito se emiten por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros, y deben contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relación a los cuales se emitan, siendo que solo pueden emitirse al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad; y en el caso de descuentos o bonificaciones solo podrán modificar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal o crédito deducible, o sustenten gasto o costo para efecto tributario.

Que cabe indicar que la normativa legal responde a la realidad económica y mercantil, tal y como lo señala la Resolución del Tribunal Fiscal N° , al indicar que las empresas suelen incentivar a sus clientes realizando descuentos por las compras, en consecuencia, el descuento es la reducción de un



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

porcentaje sobre el precio de un bien o servicio, que se efectúa con la finalidad de ofrecer los productos excedentes o de baja demanda a un precio menor al previamente anunciado o con el objetivo de promover la demanda o de reducir el inventario y los costos de almacenaje que éstos generan.

Que de acuerdo con el criterio establecido por la Resolución del Tribunal Fiscal Nº , un descuento constituye una rebaja o disminución sobre el precio habitual de venta que una empresa concede a sus clientes y constituye una forma de incentivar, en el largo o en el corto plazo, la compra de sus productos y la fidelidad de sus clientes, sacrificando precios y ganancias, independientemente de la forma en que se realice.

Que en similar sentido se ha pronunciado este Tribunal mediante las Resoluciones Nº y Nº , entre otras, al establecer que es necesario sustentar y/o acreditar fehacientemente que los descuentos se vinculen a circunstancias tales como pago anticipado, monto de volumen u otros similares y que se otorguen con carácter general.

Que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones Nº y Nº que las notas de crédito constituyen un medio para confirmar que efectivamente se está ante una operación de venta que ha sido modificada, y que da lugar a la devolución de parte del precio de los bienes vendidos o a su no pago en caso de no haberse cancelado el precio total, las que deben ser emitidas para revertir las operaciones consignadas en facturas entregadas a los clientes y registradas por estos últimos, quienes a su vez deben registrar las referidas notas de crédito, en tanto que cuando las operaciones no se realizaron o por error se emitieron comprobantes de pago que no fueron recibidos o fueron devueltos por los supuestos adquirentes, estos deben ser anulados, y conservarse los comprobantes con sus respectivas copias.

Que, asimismo, en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº se ha indicado que las notas de crédito solo pueden ser emitidas para modificar comprobantes de pago emitidos con anterioridad, por lo que no se trata de una operación autónoma, sino que está subordinada a una operación anterior, de allí que se requiera la referencia a la operación que modifica y su recepción y registro por parte del adquirente (cliente).

Que a su vez, en las Resoluciones Nº y Nº , este Tribunal ha señalado que la emisión de notas de crédito y la consiguiente anulación total o parcial del comprobante de pago previamente emitido, opera por descuentos o bonificaciones obtenidos posteriores a su emisión, por devolución de bienes o de la retribución del servicio no realizado, por haberse consignado en exceso el impuesto bruto, o por haberse omitido consignar separadamente este último en el comprobante, supuestos estos últimos que dan contenido a la opción "otros" a que se refiere el numeral 1.1 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que sobre el término costumbre, la Real Academia Española<sup>4</sup> ha definido como la manera habitual de actuar o proceder establecido por tradición por la repetición de los mismos actos y que pueden llegar a adquirir fuerza de precepto; y por su parte, la palabra usual representa algo común o frecuente que se usa o se práctica.

Que, asimismo, Cabanellas<sup>5</sup> define a la costumbre como la repetición de ciertos actos, de manera espontánea y natural que por la práctica adquieren fuerza de ley.

Que mediante el punto 3 del Anexo Nº 1 al Requerimiento Nº (folios 377 a 380), la Administración comunicó a la recurrente que verificó que en el mes de diciembre registró descuentos en ventas a un cliente de Venezuela por el 35%, por el importe de S/ 1 610 751,19, por lo que solicitó que exhibiera las notas de crédito que acreditaran el descuento otorgado, los comprobantes de pago que dieron origen a los descuentos, con la documentación que demostrase que el descuento correspondía a las costumbres de la plaza, así como el Registro y/o Libro Contable en el que se encontraron registradas las notas de crédito por concepto de descuento de ventas.

<sup>4</sup> Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, Editorial Espasa - Calpe S.A., Vigésima primera edición, 1992, páginas 415 y 1455.

<sup>5</sup> CABANELLAS Guillermo, Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual, Editorial Heliasta S.R.L., 1989, 21ª edición, Tomo II, C-H y página 402.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

Que en respuesta, con escrito de 21 de mayo de 2012 (folios 230 a 237), la recurrente señaló que cumplía con exhibir la documentación solicitada, precisando que el descuento correspondía a una estrategia comercial a fin de lograr que su cliente compre más productos, siendo que en la cláusula séptima del contrato que suscribió con su cliente, se dejó constancia que era importante ingresar al mercado venezolano, motivo por el cual se otorgó el descuento observado y que en el marco de la relación comercial, deben existir incentivos para ambas partes, por lo que su comprador se obligó a adquirir determinado importe de productos.

Que agrega, que el mercado venezolano es atractivo por la oportunidad que representa, pues existe una demanda desabastecida, lo que a su vez genera precios más altos de los productos comparativamente con otros mercados, pero su acceso es restringido, a no ser que se contrate con alguna de las empresas que tienen la posibilidad de importar productos, por tanto, como parte de su estrategia comercial era necesario que otorgara una serie de incentivos a su cliente, como descuentos.

Que en el punto 3 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 364 y 365), la Administración señaló que el 16 de febrero de 2011 la recurrente emitió las Notas de Crédito 001 N° a 001 N° que modificaron las Facturas 001 N° a 001 N°, respectivamente, siendo que las citadas notas fueron anotadas en el Registro de Ventas de febrero de 2011, sin embargo no fueron consignadas en la declaración mensual de dicho periodo, circunstancia que resta fehaciencia a lo manifestado por la recurrente. Añade que, si bien la recurrente sostuvo que los descuentos correspondían a una estrategia comercial, no sustentó porque concepto correspondían a las costumbres de la plaza el otorgado a su cliente de Venezuela, además de tener una vinculación económica con dicho cliente.

Que, por lo expuesto, señaló que los descuentos por los que se emitieron las referidas notas de crédito no fueron sustentados fehacientemente, pues la recurrente proporcionó para sustentarlos, únicamente, información del periodo 2011 correspondiendo el descuento al ejercicio 2010, por tanto, procedió a reparar los descuentos en ventas registrados y declarados en la declaración anual del ejercicio 2010.

Que en atención al artículo 75° del Código Tributario, la Administración mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 350 y 351), solicitó a la recurrente que sustentara la observación antes mencionada.

Que en respuesta, con escrito de 8 de junio de 2012 (folios 239 a 246), la recurrente señaló que el descuento realizado a su cliente quedó acreditado con los contratos y las notas de crédito que emitió y que el supuesto hecho de no haber cumplido con el registro de los documentos en los plazos que debieron realizarse, no puede ser usado como argumento para sustentar el reparo, precisando que los descuentos de costumbres de plaza están sustentadas en el contexto económico y político de Venezuela, que es un hecho notorio y de conocimiento público, el que no fue tomado en cuenta por la Administración, aduciendo incluso una vinculación comercial que no tiene relevancia para efectos de la existencia de la operación, la cual ésta acreditada así como el descuento a su cliente.

Que en el punto 3 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folio 347), la Administración señaló que la recurrente no sustentó la observación realizada, confirmando el reparo por descuentos en ventas no sustentados.

Que la Administración observó las Notas de Crédito N° 001 N° a 001 N° (folios 216 a 222), emitidas a , por concepto de descuento efectuado del 35%, según la cláusula séptima del contrato de suministro y distribución exclusiva.

Que a fin de sustentar la emisión de las notas de crédito antes mencionadas, la recurrente presentó el documento denominado "Contrato de Suministro y Distribución Exclusiva de Mercadería" (folios 101 a 103), suscrito por la recurrente y , a través de la cual acordaron que esta última empresa venda y promueva el consumo de los productos de la recurrente de manera exclusiva.

Que en la cláusula séptima del citado contrato, se estableció que la recurrente reconocía que la celebración del contrato, tenía una importancia estratégica para la penetración de sus productos en el mercado venezolano, motivo por el cual en el caso que el monto de la orden de compra individual superara la suma de US\$ 1 000 000,00, otorgaría un descuento al comprador ascendente a 30% del precio de los productos materia de la respectiva orden de compra, descuento que se realizaría mediante



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

la devolución del importe correspondiente al comprador y la emisión de la correspondiente nota de crédito una vez cancelada la mercadería, mediante carta de instrucción bancaria respectiva.

Que añadió, que adicionalmente se estableció que la recurrente otorgaría al comprador un 5% de descuento adicional por concepto de pronto pago, el mismo que se establece dentro de los 90 días computados desde la fecha de entrada de la mercadería en el puerto de destino.

Que si bien la recurrente señaló que los descuentos otorgados a través del citado contrato respondían a estrategias comerciales para entrar al mercado Venezolano, no se aprecia que hubiera adjuntado medio probatorio alguno que permita verificar sus afirmaciones, pues si bien resulta razonable efectuar descuentos a sus compradores, resultaba necesario acreditar las políticas de ventas que la recurrente hubiera establecido de manera general para que sus clientes puedan acceder a los descuentos que estableció en base a determinadas circunstancias, tal como se estableció en las Resoluciones Nº

y Nº , antes citadas, y que éstos, a su vez, en efecto respondían a las costumbres de la plaza, siendo que por el contrario se aprecia un universo divergente y arbitrario de descuentos aplicados a un solo comprador, por lo que no se permite concluir que haya cumplido con algún criterio de generalidad en la aplicación de las políticas de estrategias comerciales, por lo tanto, el reparo correspondiente a las Notas de Crédito Nº 001 Nº a 001 Nº , emitidas por descuentos, se encuentra arreglado a ley, por tanto, corresponde que se confirme la apelada en este extremo.

Que lo señalado respecto a que las pruebas referidas a la información extraída de páginas web que para la Administración generaron indicios para cuestionar la fehaciencia de sus operaciones no están justificadas, al no haber sido emitidas por instituciones competentes en Venezuela o Estados Unidos, no resulta atendible, por cuanto la carga de la prueba de la correcta determinación del Impuesto a la Renta efectuada por la recurrente recae exclusivamente sobre esta, que alega haber considerado descuentos efectuados de acuerdo a ley, por lo que correspondía a la recurrente acreditar con documentación idónea los descuentos que realizó, lo que no hizo, debiendo precisarse que si bien la Administración en la apelada (folio 523), consignó información de páginas web, esto fue un argumento adicional para sustentar sus conclusiones, sin que hubiera sido la razón por la que se determinó el reparo materia de análisis.

## *Gastos por comisiones al exterior no sustentados fehacientemente*

Que de acuerdo con lo previsto en el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, 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.

Que de acuerdo con el criterio adoptado por este Tribunal en las Resoluciones Nº y Nº , para tener derecho a deducir gastos no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones efectuadas ni con su registro contable, sino que es necesario demostrar que estos corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que según el criterio vertido por este Tribunal en la Resolución Nº , 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 de acuerdo con lo establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº , la existencia del bien o de la prestación del servicio materia de la operación sustentada con el comprobante de pago reparado, no es suficiente para probar la realidad de dichas operaciones, pues además se requiere acreditar que existe coincidencia entre la persona que efectuó la venta o prestó el servicio al recurrente y el que emite dicho comprobante de pago.

Que en la Resolución Nº , este Tribunal ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo de elementos de prueba que en forma razonable y suficiente acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho corresponden a operaciones reales, al no resultar suficiente la presentación de estos o su registro contable.

Que de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones Nº y Nº , entre otras, un contrato escrito sólo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

la obtención de un servicio, mas no acredita que éste se haya realizado; asimismo, sólo evidencia un acuerdo de voluntades para la adquisición de un bien o un servicio, pero no que se haya efectuado.

Que según las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° \_\_\_\_\_ y N° \_\_\_\_\_, para demostrar la hipótesis que no existió operación real que sustente la fehaciencia de las operaciones, debe contarse con pruebas suficientes que lo demuestren, para lo cual deberá investigarse todas las circunstancias del caso, que comprende el análisis de la contabilidad, el eventual cruce de información con los proveedores que pudiera realizar la Administración, la verificación de los documentos que sustenten el transporte, la entrega y/o almacenamiento de la mercadería, entre otros, y actuarse los medios probatorios pertinentes y sucedáneos, siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada y no basándose exclusivamente en incumplimientos de los proveedores.

Que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° \_\_\_\_\_ y N° \_\_\_\_\_ que no es obligación de la Administración realizar cruces de información con terceros como requisito indispensable para cuestionar la realidad de una operación.

Que de acuerdo con los criterios anotados, a efectos de analizar la realidad de una o varias operaciones, este Tribunal ha establecido que la carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad, recae en el contribuyente que alega su existencia y que la Administración puede, mediante cruces de información, entre otros, aportar los elementos de prueba que considere necesarios para acreditar su inexistencia, por lo que si un contribuyente no aporta elementos concluyentes, podría no acreditarse la realidad de sus operaciones aun cuando no se efectuarán cruces de información con terceros.

Que mediante el punto 5 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folios 371 a 376), la Administración comunicó a la recurrente que registró gastos por comisiones al exterior por el importe de S/ 1 766 614,87, la que correspondería a los contratos de consultoría financiera, de servicios y de comisión que suscribió con \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_, por lo que solicitó que señalara como se contactó con sus proveedores, los nombres de las personas que en representación de sus proveedores pactaron las operaciones, modalidad de contacto con los proveedores, los documentos que determinaron los servicios a solicitar, las condiciones pactadas, el precio pactado, la forma de pago, así como la documentación y contabilización de sus operaciones.

Que en respuesta, con escrito de 21 de mayo de 2012 (folios 230 a 237), la recurrente señaló que el contacto con sus proveedores fue mediante reuniones solicitadas por aquellos, que se llevaron a cabo en sus oficinas en la ciudad de Miami, Estados Unidos y que en tales reuniones ofrecieron sus servicios mediante una presentación en la que expusieron las oportunidades que representaba invertir en otros países de la región con acceso limitado al mercado, como por ejemplo Venezuela, Bolivia o Argentina, además en dicha reunión se indicó que su trabajo estaba condicionado a resultados y que por ese motivo solo cobrarían en la medida que se lleven a cabo las operaciones comerciales y siempre que llegaran a recibir los pagos.

Que agregó, que por lo expuesto decidió tomar sus servicios puesto que no implicaba ningún desembolso o gasto de su parte hasta que se materialice un negocio, producto de las gestiones de los proveedores en cuestión, que resultaba un negocio atractivo, al ingresar a mercados con demandas insatisfechas y que además se garantizaba las gestiones de cobro. Precisa que en las reuniones intervino su representante y por la parte de \_\_\_\_\_ el señor \_\_\_\_\_, mientras que en el caso del otro proveedor fue con el mismo \_\_\_\_\_, quien prestó el servicio en un primer momento, pero posteriormente cedió su posición a \_\_\_\_\_, siendo que la forma de pago se realizó mediante transferencia en cuenta en función de las operaciones que materializaron, para acreditar ello, adjuntaba copia de voucher bancario, carta de instrucción remitida a dicha empresa, en la que constan los datos de donde tenía que efectuar los pagos.

Que en el punto 5 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folios 356 a 361), la Administración señaló que la recurrente no indicó como se contactó con los proveedores del exterior, al no precisar por medio de quién o quiénes se contactó con ellos, como los llegó a conocer, como los proveedores tuvieron conocimiento de las necesidades de la recurrente, no se mostró documentación que acredite que hubiera solicitado alguna prestación de servicios por parte de la recurrente, por tanto no sustentó el contacto con sus proveedores, asimismo, si bien señaló que los proveedores observados



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

ofrecieron sus servicios mediante una presentación en la que expusieron las oportunidades de inversión, no adjuntó documentación que demostrase la presentación realizada por los proveedores.

Que agregó que la recurrente no informó a la Administración sobre el establecimiento anexo en Estados Unidos en donde se habrían realizado las reuniones que indicó, tampoco sustentó con la documentación respectiva los viajes realizados al exterior para las reuniones que señaló, asimismo, no precisó la dirección exacta donde se realizaron las reuniones, tampoco señaló que documentos determinaron los servicios que solicitó a los proveedores, además precisó que no quedaba claro a que operaciones se refería pues las operaciones comerciales a que se refiere la recurrente eran con \_\_\_\_\_, que es su vinculada.

Que indicó que la recurrente no adjuntó la documentación correspondiente, tales como órdenes de compra, cartas o correos que demostraran el servicio efectivamente realizado, además de no precisar en qué dirección se llevó a cabo la prestación de servicios, tampoco exhibió ni proporcionó cargos bancarios a su proveedor \_\_\_\_\_, por lo que no demostró su cancelación.

Que, por lo expuesto, concluyó que la recurrente no demostró la fehaciencia de las operaciones con sus proveedores \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_, por lo que observó los gastos por comisiones al exterior registrados y declarados.

Que en atención al artículo 75° del Código Tributario, la Administración mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folios 350 y 351), solicitó a la recurrente que sustentara la observación antes mencionada.

Que en respuesta, con escrito de 8 de junio de 2012 (folios 239 a 246), la recurrente señaló que aportó elementos que acreditaron que el servicio fue realizado efectivamente, siendo que la prueba de ello es que realizó operaciones en Venezuela y que llegó a cobrar los montos por esas operaciones, conforme se desprende de sus estados de cuenta y financieros, motivo por el cual los proveedores observados cobraron sus honorarios, por lo que sorprendía que se pretenda desconocer la prestación del servicio. Precisa que de los contratos que presentó a la Administración, el proveedor \_\_\_\_\_ cedió su posición contractual a \_\_\_\_\_, motivo por el cual los pagos se realizaron a este proveedor.

Que en el punto 5 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folio 347), la Administración señaló que la recurrente no levantó las observaciones, por lo que las mantuvo por gastos por comisiones al exterior al no estar sustentadas fehacientemente.

Que, de lo antes expuesto, se aprecia que la Administración reparó las operaciones registradas y declaradas como gastos por comisiones del exterior, consignados en los contratos que suscribió con \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_, al no acreditar la fehaciencia de las operaciones.

Que obra en autos, el documento denominado "Contrato de Consultoría Financiera" (folios 119 a 121), suscrito por la recurrente con \_\_\_\_\_, a efectos que ésta efectuara las actividades de obtención, análisis y preparación de documentación completa y los requerimientos legales necesarios para llevar a cabo transacciones comerciales, así como realizar las gestiones financieras con los bancos del país importador acerca de la liquidación de pagos internacionales.

Que, asimismo, en el documento "Contrato de Servicios" (folios 116 a 118), suscrito por la recurrente con \_\_\_\_\_, se dejó constancia que esta se obligó a realizar el servicio de negociación para la venta de productos e insumos que comercializaba la recurrente.

Que también, del documento denominado "Contrato de Comisión" (folios 112 a 115), suscrito por la recurrente y \_\_\_\_\_, se aprecia que éste se obligó a asegurar una adecuada negociación y colocación de naturaleza permanente para la venta de los productos e insumos que comercializa la recurrente, en ese sentido, garantizaba el cierre de negociaciones y posterior venta de los productos a clientes solventes, sean personas naturales o entidades públicas, que contaran con las autorizaciones requeridas para la adquisición o comercialización.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

Que mediante el documento denominado "Contrato de Cesión de Posición Contractual" (folios 207 y 208), cedió sus derechos y obligaciones contenidos en el citado contrato de comisión a favor de

Que, de lo expuesto, se tiene que, si bien la recurrente presentó los mencionados contratos a fin de sustentar las operaciones observadas, estos no resultan suficientes para acreditarlas, pues únicamente evidencian un acuerdo de voluntades de las partes respecto de los servicios ofrecidos u contratados, pero no su efectiva realización, por lo que es necesario que se acredite la ejecución de dichos contratos en la realidad, de conformidad con el criterio establecido en las Resoluciones Nº 04832-3-2005 y Nº 10579-3-2009, antes citadas.

Que, asimismo, los invoices (facturas) emitidos por (folios 204 a 206), así como su anotación en el registro contable, según el criterio establecido en las Resoluciones Nº y Nº, entre otras, no bastan para sustentar la realidad de las operaciones que consignaban, sino que debía contarse con elementos adicionales que demostraran su efectiva realización.

Que los voucher de pago (folios 199 y 200) solo dan cuenta de pagos que habría efectuado la recurrente al supuesto proveedor, sin que existan en autos pruebas que evidencien que las operaciones que les habrían dado origen correspondan a las operaciones reparadas, por lo que no permiten acreditar la realidad de éstas.

Que, en tal sentido, del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, se advierte que la recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de las operaciones reparadas, pese a haber sido requerida por la Administración para que la sustentara con documentación pertinente.

Que, en consecuencia, al no haberse acreditado que las operaciones de comisiones observadas, correspondían efectivamente a operaciones reales, el reparo al Impuesto a la Renta se encuentra arreglado a ley, por lo que procede mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que lo señalado respecto a que la Administración no realizó un análisis adecuado del reparo, no resulta atendible, pues conforme con lo antes expuesto aquella dejó constancia que la recurrente no cumplió con acreditar la fehaciencia de las operaciones de comisiones realizadas en el exterior, lo que ha sido verificado por esta instancia.

## *Gastos de viáticos no sustentados*

Que el artículo 37º 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 el último párrafo del citado artículo 37º, modificado por Ley Nº 28991, respecto del principio de causalidad dispone que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que de las normas glosadas, se advierte que para que un gasto sea deducible para efecto del Impuesto a la Renta, este debe de cumplir con el principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiéndose a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con el criterio adoptado por este Tribunal en las Resoluciones Nº 05510-8-2013 y Nº 10673-1-2013, entre otras.

Que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones Nº y Nº, que la relación de causalidad debe encontrarse sustentada, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto y, de ser el caso, sus beneficiarios y en la Resolución Nº 04831-9-2012, ha señalado que la carga de la prueba recae en el contribuyente, por lo que es a éste a quien le



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

corresponde acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta, con los medios probatorios que considere idóneos y puedan causar certeza.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° \_\_\_\_\_ y N° \_\_\_\_\_, ha establecido que todo ingreso debe estar relacionado directamente con un gasto cuya causa sea la obtención de renta o el mantenimiento de su fuente productora, por lo que un gasto será deducible si existe relación de causalidad entre éste y la renta generada o el mantenimiento de la fuente productora, asimismo, su necesidad debe ser analizada, en cada caso en particular, considerándose criterios de razonabilidad y proporcionalidad, tales como que sean normales al giro del negocio o que mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros, pues la adquisición de un mismo bien podría constituir un gasto deducible para una actividad, mientras que para otra no.

Que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° \_\_\_\_\_ y N° \_\_\_\_\_, para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso.

Que, asimismo, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° \_\_\_\_\_ y N° \_\_\_\_\_, entre otras, que la relación de causalidad debe encontrarse sustentada, entre otros, con documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto y, de ser el caso, sus beneficiarios.

Que mediante el punto 6 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folios 370 y 371), la Administración comunicó a la recurrente que verificó que efectuó compra de bienes y/o servicios de los proveedores \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_, por lo que solicitó que sustentara de manera fehaciente la veracidad, necesidad, causalidad, uso y destino dado a los bienes adquiridos y/o servicios recibidos consignados en los comprobantes de pago de los proveedores descritos en el Anexo N° 2 (folio 368), así como los medios de pago utilizados en su cancelación, y para ello debía presentar medios probatorios fehacientes, tales como, órdenes de compra, orden de pedido o de servicio emitidos y/o recibidos, controles, reportes o liquidaciones diarias en los que se verifique, controle o informe acerca de las operaciones de compra, reportes en los que se informe acerca de las compras y/o servicios, cartas, oficios o cualquier otra documentación en los que se evidencie las coordinaciones, tratativas, pactos o situaciones excepcionales dadas durante el periodo que mantuvieron relaciones, documentos elaborados por los proveedores que evidencien sus gestiones, labores y/o trámites que realizaron efectivamente, recibos de caja, vouchers o constancias de pago.

Que en respuesta, con escrito de 21 de mayo de 2012 (folios 230 a 237), la recurrente señaló que el servicio brindado por \_\_\_\_\_, se realizó en Cusco, y fue producto de un viaje de negocios de su Gerente, para ello adjuntaba copia del comprobante en el que consta que quién se hospedó fue dicho Gerente, y que por el otro servicio indicó que luego de efectuar la revisión constató que el mismo no debió ser considerado para la determinación del Impuesto a la Renta pues es un servicio prestado al representante de uno de sus accionistas y pagado con sus fondos, siendo que producto de un error documental fue registrado en sus libros.

Que en el punto 6 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folios 355 y 356), la Administración señaló que la sola presentación de la factura de \_\_\_\_\_, por el servicio de almuerzo, alojamiento, bebidas, cenas y room services comidas, no se consideraba suficiente para probar la necesidad de viaje, por tanto al no haberse acreditado la veracidad, necesidad, causalidad, uso y destino de los bienes y/o servicios adquiridos consignados en los comprobantes de pago emitidos por los proveedores observados, procedió a observar los gastos sustentados en aquellos.

Que en atención al artículo 75° del Código Tributario, la Administración mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folios 350 y 351), solicitó a la recurrente que sustentara la observación antes mencionada.

Que, en respuesta, con escrito de 8 de junio de 2012 (folios 239 a 246), la recurrente señaló que se remitía a sus argumentos expuestos en la absolución del Requerimiento N° \_\_\_\_\_.

Que en el punto 6 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folio 347), la Administración señaló que la recurrente aceptó la observación por gastos de viaje no acreditados con documentación sustentatoria.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

Que del Anexo N° 2 al Requerimiento N° (folio 368), se aprecia que la Administración reparó las facturas emitidas por y , al no haberse acreditado la veracidad, necesidad y causalidad de los gastos consignados en ellas.

Que la recurrente a fin de sustentar la observación presentó copia de los comprobantes de pago observados (folios 191 a 197), no obstante, estos no resultan suficientes dado que con su sola emisión no se encuentra acreditado que el destino de los gastos se encontró vinculado a la generación de rentas o al mantenimiento de la fuente productora, de acuerdo con los criterios jurisprudenciales antes expuestos.

Que, en consecuencia, al no haberse acreditado que las operaciones observadas, fueron destinadas efectivamente a la generación de renta o el mantenimiento de su fuente productora de renta, no sustentó su causalidad, por lo que el reparo materia de análisis se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que resulta importante precisar que la acreditación de la relación de causalidad de un egreso con la generación de la renta o el mantenimiento de la fuente que exige la Ley del Impuesto a la Renta, debe ser sustentada no solo a un nivel conceptual, sino en cada caso en particular, aportando las pruebas necesarias del efectivo uso o destino de las adquisiciones de bienes o servicios, ya que no basta con alegar que estos pueden tener una teórica o abstracta relación de causalidad con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora para pretender deducirlos de la renta bruta, sino que se requiere acreditar que efectivamente la tuvieron, en un período determinado, en un caso específico, criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° y N° , entre otras.

Que lo señalado respecto a que los gastos de viaje son deducibles en la medida que se relacionan con el giro del negocio, por lo que son causales y sujetos a deducción para la determinación del Impuesto a la Renta, no resulta amparable, debido a que como se indicó precedentemente, no se aprecia que la recurrente hubiese presentado medios probatorios que permitan verificar sus afirmaciones.

## **Resolución de Determinación N° – Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de diciembre de 2010**

Que de acuerdo con el inciso g) del artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Legislativo N° 970, según texto aplicable al caso de autos, para efecto de este impuesto se entiende por dividendos y cualquiera otra forma de distribución de utilidades, entre otros, 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, incluidas las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados y que la tasa a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55° de dicha ley.

Que el artículo 55° de la citada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 970, establece que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará mediante la aplicación de la tasa del 30% sobre su renta neta y que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una Tasa Adicional del 4,1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24°-A.

Que por su parte, el artículo 13°-B del reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, incorporado por el artículo 6° del Decreto Supremo N° 086-2004-EF, dispone 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 y, que reúnen la misma calificación, los gastos sustentados por comprobantes de pago falsos, constituidos por aquellos que reuniendo los requisitos y características formales señalados en el Reglamento de Comprobantes de Pago, son emitidos, entre otros, cuando el documento es utilizado para acreditar o respaldar una operación inexistente.

Que de acuerdo con el criterio expuesto por este Tribunal en la Resolución N° , la referida Tasa Adicional sólo es aplicable respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

fehacientemente, pues se entenderá que es una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, además, dicha tasa adicional fue creada con la finalidad de gravar a las personas jurídicas respecto de aquellas sumas susceptibles de beneficiar a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados, que no hubieran sufrido la retención del 4,1% sobre los denominados "dividendos presuntos".

Que de la revisión de la anotada resolución de determinación y anexos (folios 444 y 445), se aprecia que fue emitida por la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de diciembre de 2010, sobre la base de los reparos por gastos por amortización de intangibles no sustentados, descuentos no sustentados y gastos por comisiones al exterior no sustentados fehacientemente.

Que dado que en la presente instancia se ha dispuesto mantener los citados reparos, al encontrarse arreglados a ley, y estando a que, por su propia naturaleza, tales cuestionamientos corresponden a desembolsos cuyo destino no pudo ser acreditado fehacientemente, constituyéndose en una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, en virtud de las normas legales antes glosados, resultaba procedente que la Administración aplicara la anotada tasa de 4,1% correspondiente al período diciembre de 2010, procediendo mantener el reparo bajo análisis y confirmar la apelada en este extremo.

## **Resolución de Multa Nº**

## **– Numeral 5 del artículo 173º del Código Tributario**

Que la citada resolución de multa (folio 443) fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 173º del Código Tributario, por no declarar establecimiento anexo según lo indicado en el Resultado del Requerimiento Nº , señalándose una multa equivalente al 50% de la Unidad Impositiva Tributaria - UIT, más intereses.

Que el numeral 5 del artículo 173º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo Nº 953, señala que constituye infracción no proporcionar o comunicar a la Administración Tributaria informaciones relativas a los antecedentes o datos para la inscripción, cambio de domicilio o actualización en los registros o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria.

Que la Tabla I del mismo código, modificado por el Decreto Legislativo Nº 981, sanciona la referida infracción con una multa equivalente al 50% de la UIT o comiso.

Que, de otro lado, mediante la Resolución de Superintendencia Nº 210-2004-SUNAT se aprobaron las disposiciones reglamentarias del Decreto Legislativo Nº 943, que aprobó la Ley del Registro Único de Contribuyentes, estableciendo el artículo 17º que los contribuyentes y/o responsables al solicitar la inscripción en el RUC deberán comunicar obligatoriamente a la SUNAT diversa información, tales como los datos del domicilio fiscal y los establecimientos anexos (numerales 17.4 y 17.5).

Que el artículo 19º de la resolución de superintendencia aludida, dispone que los contribuyentes y/o responsables que desarrollen sus actividades en más de un establecimiento, deberán comunicar tal hecho al momento de su inscripción en el RUC, indicando su ubicación. La información relativa a establecimientos anexos a la que se refiere el numeral 17.5 del artículo 17º, es la siguiente: a) Tipo de establecimiento (casa matriz, sucursales, agencias, locales comerciales o de servicios, sedes productivas, depósitos o almacenes, oficinas administrativas y demás lugares de desarrollo de la actividad empresarial); b) Domicilio; y c) Condición del inmueble declarado como establecimiento anexo (propio, alquilado, cedido en uso u otros).

Que el artículo 30º de la citada resolución de superintendencia señala que cualquier otra incorporación, modificación o actualización de datos deberá ser comunicada dentro de los 5 días hábiles de producidos los hechos.

Que conforme con lo expuesto, al analizar el reparo por gastos por comisiones al exterior no sustentados fehacientemente, la recurrente a fin de sustentarlo, señaló que las reuniones donde los proveedores observados ofrecieron y expusieron sus servicios fueron en sus oficinas ubicadas en la ciudad de Miami, Estados Unidos (folio 233), por lo que la Administración consideró que al no haber sido informado de tal establecimiento anexo, aquella incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 173º del



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

Código Tributario, tal como se dejó constancia en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 359 y 360).

Que al respecto, si bien la recurrente señaló que tuvo reuniones en sus oficinas ubicadas en la ciudad de , no obra en autos documentación adicional que permita verificar ello, por lo que no se tiene certeza que aquella hubiera contado con establecimientos anexos en dicha ciudad, más aún, cuando el reparo por gastos por comisiones al exterior ha sido mantenido, al no haberse acreditado que las operaciones de comisiones que según la recurrente se habrían realizado en dicha ciudad, correspondían efectivamente a operaciones reales.

Que, en tal sentido, habida cuenta que no se encuentra acreditado en autos que la recurrente contara con establecimientos anexos no declarados a la Administración, no se encuentra sustentada la comisión infracción contenida en el numeral 5 del artículo 173° del Código Tributario, por lo que corresponde revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto la resolución de multa impugnada.

## **Resolución de Multa N°**

## **– Numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario**

Que la Resolución de Multa N° (folio 442) fue girada por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, esto es, por llevar el Registro de Compras sin observar las formas y condiciones establecidas, sustentándose en los Resultados del Requerimiento N°

Que el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981, establece que constituye infracción llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, el registro almacenable de información básica u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos, sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario aprobada por Decreto Legislativo N° 981, aplicable a personas y entidades generadoras de rentas de tercera categoría, la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 175° del citado código será sancionada con una multa ascendente a 0.3% de los IN.

Que el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a las infracciones de Código Tributario antes citado, establece como forma de subsanación de la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, rehaciendo los libros y/o registros respectivos, el registro almacenable de información básica u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos, observando la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes, pudiendo ésta ser voluntaria, siempre que se subsane la infracción antes que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, caso en el cual corresponde una rebaja de 100%, e inducida si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT, contado desde la fecha en que surta efecto la notificación de la fiscalización o del documento en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, correspondiendo en este último caso una rebaja de 80% si va acompañada del pago y de 50%, en caso éste no se produzca.

Que, de otro lado, conforme con lo establecido por el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 950<sup>6</sup>, los contribuyentes del impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y un Registro de Compras, en los que anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo con las normas que señale el reglamento.

Que el numeral 2 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 130-2005-EF, señala respecto a la información mínima que deberán contener los registros a que se refiere el artículo 37° precitado, que tratándose del Registro de Compras, entre otros, deberá anotarse en columnas separadas la fecha de emisión del comprobante de pago.

<sup>6</sup> Publicado el 3 de febrero de 2004.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

Que el artículo 1º de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, define a los "*libros y registros vinculados a asuntos tributarios*" como los libros de actas, los libros y registros contables u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o resolución de superintendencia, señalados en el Anexo 1 de la citada resolución, en el cual se señala, entre otros, el Registro de Compras.

Que el inciso b) de su artículo 6º de la citada norma, dispone que los libros y registros vinculados a asuntos tributarios que los deudores tributarios se encuentran obligados a llevar, deberán contener; b) el registro de las operaciones: (i) En orden cronológico o correlativo, salvo que por norma especial se establezca un orden pre-determinado, (ii) De manera legible, sin espacios ni líneas en blanco, interpolaciones, enmendaduras, ni señales de haber sido alteradas, (iii) Utilizando el Plan Contable General vigente en el país, a cuyo efecto emplearán cuentas contables desagregadas como mínimo a nivel de los dígitos establecidos en dicho plan, salvo que por aplicación de las normas tributarias deba realizarse una desagregación mayor, (iv) Totalizando sus importes por cada folio, columna o cuenta contable hasta obtener el total general del periodo o ejercicio gravable, según corresponda. A tal efecto, los totales acumulados en cada folio serán trasladados al folio siguiente precedidos de la frase "VAN". En la primera línea del folio siguiente se registrará el total acumulado del folio anterior precedido de la frase "VIENEN". Culminado el periodo o ejercicio gravable, se realizará el correspondiente cierre registrando el total general. De no realizarse operaciones en un determinado periodo o ejercicio gravable, se registrará la leyenda "SIN OPERACIONES" en el folio correspondiente. Lo dispuesto en el presente inciso (iv) no será exigible a los libros o registros que se lleven utilizando hojas sueltas o continuas. En ese caso, la totalización se efectuará finalizado el periodo o ejercicio. (v) En moneda nacional y en castellano, salvo las excepciones previstas por el Código Tributario.

Que según el inciso c) del citado artículo 6º de la referida norma, libros y registros vinculados a asuntos tributarios deberán incluir los registros o asientos de ajuste, reclasificación o rectificación que correspondan.

Que el inciso a) del artículo 104º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 981, establecía que la notificación de los actos administrativos se realizaría por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia y que el acuse de recibo debía contener, como mínimo, el nombre de quien recibía la notificación y su firma o la constancia de la negativa y la fecha en que ésta se realizaba, entre otros requisitos.

Que mediante el punto 7 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folio 369), la Administración comunicó a la recurrente que verificó que no consignó información alguna en los meses de enero, febrero, marzo, junio, julio, agosto, setiembre, octubre y diciembre en el Registro de Compras, por lo que no cumplió con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 6º de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, respecto a las formas de llevado de los libros y registros contables, pues si no tuvo operaciones debió registrar la leyenda "sin operaciones" en el folio correspondiente, por tanto incurrió en la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario, solicitando que la subsanara.

Que, en respuesta, con escrito del 21 de mayo de 2012 (folios 230 a 237), la recurrente señaló que procedería a efectuar los correctivos del caso.

Que en el punto 7 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folio 355), la Administración señaló que la recurrente reconoció la comisión de la infracción, pero no efectuó el pago de la multa correspondiente.

Que en atención al artículo 75º del Código Tributario, la Administración mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 350 y 351), solicitó a la recurrente el pago de la multa para poder acogerse al régimen de gradualidad.

Que, en respuesta, con escrito de 8 de junio de 2012 (folios 239 a 246), la recurrente señaló que realizará el pago de la multa en su debido momento.

Que en el punto 7 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folio 345), la Administración señaló que la recurrente aceptó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

Que, de lo expuesto, se tiene que la recurrente llevaba el Registro de Compras sin observar lo dispuesto en el inciso b) del artículo 6º de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT antes citado, toda vez que no cumplió con consignar la leyenda “sin operaciones” en los periodos en que no registró operaciones, en este sentido al encontrarse el valor emitido y calculado con arreglo a ley, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que lo señalado respecto a que no se le notificó el Requerimiento N° , carece de sustento, toda vez que de la revisión de la constancia de notificación (folio 387), se advierte que fue notificada el 15 de mayo de 2012, en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario, habiendo incluso formulado respuesta a dicho requerimiento, conforme con lo antes expuesto.

## **Resolución de Multa N°**

### **- Numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario**

Que el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, dispone que constituye infracción no exhibir los libros, registros, u otros documentos que la Administración solicite.

Que la Tabla I de Infracciones y Sanciones Tributarias del citado código, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, señala como sanción aplicable por no exhibir los libros, registros u otros documentos que la Administración solicite, una multa equivalente al 0,6% de los IN (Ingresos Netos) y, conforme con la Nota 10 de la referida tabla, cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 25 UIT.

Que de acuerdo con el inciso b) del artículo 180º del mencionado código, los IN equivalen al 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 y en el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el régimen general 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.

Que de acuerdo con el Anexo I de la Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, que aprobó el Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a las infracciones del Código Tributario, la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del aludido código, que es sancionada con multa, tiene como criterio de gradualidad la subsanación y/o el pago, y se encuentra graduada en el Anexo II de dicho reglamento.

Que el mencionado Anexo II, dispone que, si se subsana la mencionada infracción de manera inducida, esto es, dentro del plazo otorgado por la Administración contado desde la fecha en que surte efecto la notificación en la que se comunica al contribuyente que ha incurrido en infracción, éste tiene derecho a una rebaja del 80% sobre el importe de la multa siempre que la pague y del 50% si no lo hiciera.

Que según el inciso a) del numeral 1 del artículo 62º del Código Tributario, la Administración podrá exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes; y solo en caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración deberá otorgarle un plazo no menor de dos días hábiles.

Que el numeral 5 del artículo 87º del anotado código, preceptúa que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y en especial deberán permitir su control, 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.

Que el inciso a) del artículo 104º del aludido código, modificado por Decreto Legislativo N° 981, establece que la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, que el acuse de recibo debe contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, (iii) Número de documento que se notifica, (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

Que el mencionado inciso agrega que la notificación con certificación de la negativa a la recepción se entiende realizada cuando el deudor tributario o tercero a quien está dirigida la notificación o cualquier persona mayor de edad y capaz que se encuentre en el domicilio fiscal del destinatario rechace la recepción del documento que se pretende notificar o, recibéndolo, se niegue a suscribir la constancia respectiva y/o no proporciona sus datos de identificación, sin que sea relevante el motivo de rechazo alegado.

Que la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 04794-1-2005, que constituye precedente de observancia obligatoria, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 25 de agosto de 2005, ha establecido que la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario se configura cuando el deudor tributario no cumple con exhibir la documentación solicitada por la Administración al vencimiento del plazo otorgado para tal efecto.

Que, en el presente caso, la resolución de multa impugnada (folio 441), ha sido emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, sustentada en el Resultado de Requerimiento Nº

Que mediante el Requerimiento Nº (folio 407 a 411), notificado el 23 de setiembre de 2011, en el domicilio fiscal del recurrente, mediante negativa de la recepción, según se aprecia den su respectiva constancia (folio 406), en las que se consignaron los datos de identificación y firma del notificador, de acuerdo con el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario, la Administración le solicitó que presentara y/o exhibiera entre otros, el formulario con la modificación del porcentaje o coeficiente para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta, documentación sustentatoria referente a las pérdidas extraordinarias o fortuitas, declaraciones de baja o cancelaciones de comprobantes de pago, contratos de locación de servicios, informes técnicos sobre sus procesos productivos y los partes de ingreso y salidas de almacén, lo que no cumplió según se desprende de los resultados del citado requerimiento (folios 403 y 404), por lo que le comunicó que incurrió en la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 177º de Código Tributario.

Que a efectos de subsanar la citada infracción y se pudiera acoger al Régimen de Gradualidad, la Administración, mediante el Requerimiento Nº (folios 395 a 399), notificado el 4 de octubre de 2011, en el domicilio fiscal del recurrente, mediante negativa de la recepción, según se aprecia den su respectiva constancia (folio 393), en las que se consignaron los datos de identificación y firma del notificador, de acuerdo con el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario, le reiteró lo solicitado con Requerimiento Nº , lo que no cumplió, conforme se dejó constancia en los puntos 3, 4, 5, 9, 11 y 16 de su resultado (folios 389 y 390), por lo que no subsanó la infracción antes mencionada.

Que, en tal sentido, al haberse acreditado que la recurrente no exhibió oportunamente la documentación solicitada, se configuró la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, la que se encuentra calculada conforme con lo previsto en la Tabla I del Código Tributario, por tanto, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que lo señalado respecto a que no se le notificaron los requerimientos donde le solicitaron la documentación que originó la comisión de la infracción materia de análisis, carece de sustento, toda vez que conforme con lo antes expuesto, los Requerimientos Nº y Nº fueron debidamente notificados.

## **Resolución de Multa Nº**

## **– Numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario**

Que de acuerdo con el numeral 5 del artículo 177º del Código Tributario, 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 aquella, la que de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del anotado código, se encuentra sancionada con una multa equivalente al 0,3% de los Ingresos Netos (IN),



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

asimismo, según se precisa en la Nota 11, el importe de la multa no podrá ser menor al 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

Que la Resolución de Multa N° (folio 440) fue girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, por no proporcionar la información solicitada por la Administración mediante el Requerimiento N°

Que mediante el Requerimiento N° (folio 407 a 411), la Administración solicitó a la recurrente que presentara la relación conteniendo la descripción, montos y forma de pago, así como la documentación sustentatoria, referida a las adquisiciones de inmuebles, vehículos e importaciones efectuadas, financiamiento de la adquisición de bienes y las ventas y/o retiro de inmuebles y vehículos efectuados durante el ejercicio, asimismo que proporcionara el detalle de préstamos recibidos o entregados, cronograma de pagos e importe de intereses, lo que no cumplió según se desprende de los resultados del citado requerimiento (folios 403 y 404), por lo que le comunicó que incurrió en la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° de Código Tributario.

Que a efectos de subsanar la citada infracción y se pudiera acoger al Régimen de Gradualidad, la Administración, mediante el Requerimiento N° (folios 395 a 399), reiteró a la recurrente lo solicitado con Requerimiento N° , lo que no cumplió, conforme se dejó constancia en los puntos 12 y 13 de su resultado (folios 389 y 390), por lo que no subsanó la infracción antes mencionada.

Que estando a lo expuesto y de acuerdo a la documentación que obra en autos, toda vez que la recurrente no proporcionó la información solicitada por la Administración, según las condiciones establecidas en los citados requerimientos, se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177° del Código Tributario, la que se encuentra calculada conforme con lo previsto en la Tabla I del Código Tributario, por tanto corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que lo señalado respecto a que no se le notificó los requerimientos donde le solicitaron la documentación que originó la comisión de la infracción materia de análisis, carece de sustento, toda vez que conforme con lo antes expuesto, los Requerimientos N° y N° fueron debidamente notificados.

## **Resolución de Multa N°**

## **- Numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario**

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, sustituido por Decreto Legislativo N° 953, señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria, y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del Código Tributario, aprobada por Decreto Legislativo N° 981, aplicable a personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, la sanción por la infracción antes señalada es una multa equivalente al 50% del tributo omitido, ó 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o 15% de la pérdida indebidamente declarada, ó 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Que dado que la aludida resolución de multa (folio 439), emitida por la comisión de la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, ha sido calculada en función al tributo omitido establecido en la Resolución de Determinación N° , girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, la que se ha mantenido en parte, corresponde pronunciarse en el mismo sentido.

Que el informe oral se realizó con la sola asistencia del representante de la Administración, según la Constancia del Informe Oral N° -EF/TF.

Con los vocales Terry Ramos y Sarmiento Díaz a quien se llamó para completar Sala e interviniendo como ponente el vocal Castañeda Altamirano.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02441-2-2022

**RESUELVE:**

**REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° /SUNAT de 31 de enero de 2013, en el extremo referido al reparo por regalías pagadas con posterioridad a la presentación de la declaración jurada anual y multa vinculada, así como a la Resolución de Multa N° , **DEJAR SIN EFECTO** dicho valor y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

**CASTAÑEDA ALTAMIRANO**  
**VOCAL PRESIDENTE**

**TERRY RAMOS**  
**VOCAL**

**SARMIENTO DÍAZ**  
**VOCAL**

**Charca Huascope**  
**Secretario Relator**  
CA/CH/WR/njt.

**NOTA: Documento firmado digitalmente**