



Firmado Digitalmente por
RODRIGUEZ LOPEZ Jenny
Laura FAU 20131370645
soft
Fecha: 30/04/2024 18:35:26
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

EXPEDIENTE N° : 11997-2017
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 16 de abril de 2024

VISTA la apelación interpuesta por
(R.U.C. N°) contra la Resolución de Intendencia N°
de 31 de julio de 2017, emitida 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 la Resolución de Multa N° giradas por
el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, disposición indirecta de renta gravable de tercera categoría de
enero, marzo, octubre y diciembre de 2014, y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del
Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración no cumplió con verificar en la fiscalización la información
que presentó y exhibió, por lo que solicita que los gastos observados sean reconocidos como derivados de
la naturaleza de sus actividades y se declare la nulidad de los valores impugnados.

Que afirma que en el ejercicio 2014 otorgó bonificaciones de éxito como parte de su política remunerativa,
extendida a todo su personal, conforme demostró en su escrito de 26 de diciembre de 2016, habiendo
pagado el importe total de S/ 3 003,44 por concepto de bonificación regular, según la respectiva boleta de
pago otorgada a cada trabajador beneficiado y la referida política remunerativa.

Que señala que en el mes de abril de 2014 realizó un almuerzo para el personal por el día de la secretaria
por el importe de S/ 477,02, lo que fue sustentado con los correos de invitación al personal que laboraba
en ese periodo, precisando que los gastos por agasajos son deducibles para efecto de la determinación de
la renta neta de tercera categoría siempre que se encuentre debidamente acreditada la relación de
causalidad entre el destino del gasto realizado y el motivo de la celebración.

Que respecto a los gastos de viaje indica que cumplió con identificar las gestiones realizadas por su staff
de abogados en los viajes realizados, precisando lo siguiente: i) En los meses de febrero, abril y junio de
2014 se realizaron viajes a la ciudad de Cajamarca por parte del staff de abogados, quienes ejercieron el
patrocinio de conforme con la Factura N° de 22 de enero de 2014 y la
propuesta de honorarios; ii) En el mes de marzo de 2014 se realizó un viaje a la ciudad de Abancay para
ejercer el patrocinio y asesoría legal a conforme
con las Facturas N° de 1 de abril, 4 de febrero y 5 de junio de 2014; iii) En el mes de
abril de 2014 se realizaron viajes a la ciudad de Chimbote el 17 y 19 de febrero de 2014 a fin de atender a
su cliente conforme con la liquidación de rendición de viáticos y correos del
abogado encargado del caso; iv) En el mes de agosto de 2014 se realizó un viaje a Santiago de Chile,
según los correos electrónicos de invitación del , corroborados
con el evento realizado en la ciudad de Lima en el mes de noviembre del mismo año; v) En el mes de
noviembre de 2014 se realizaron viajes a la ciudad de Trujillo para atender a su cliente
, según la Factura N° de 4 de diciembre de 2014 y liquidación de horas trabajadas por
los abogados la Factura N° de 14 de enero de 2015 por los gastos
incurridos en los viajes realizados el 10, 11, 19 y 20 de noviembre de 2014 a dicha ciudad, y la Factura N°
que contempla los gastos incurridos en los días 19 y 20 de noviembre de 2014; vi) En el mes de



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
AMICO DE LAS CASAS
Lorena Maria De Los
Angeles FAU 20131370645
soft
Fecha: 30/04/2024 18:32:37
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado
Digitalmente por
VILLANUEVA
AZNARAN Lily Ana
FAU 20131370645
soft
Fecha: 30/04/2024
18:34:28 COT
Motivo: Soy el autor
del documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
FLORES PINTO Luis Enrique
FAU 20131370645 soft
Fecha: 30/04/2024 18:32:05
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

diciembre de 2014 se registraron viajes a Chimbote, Huacho, Trujillo y Arequipa, por parte del staff de abogados para representar a sus clientes

en las referidas provincias, según las Facturas N° anotadas en su Registro de Ventas, según la liquidación, los correos y los gastos de traslado de los abogados.

Que sobre los gastos por servicios administrativos afirma que el recibo por honorarios N° 001-10 emitido en octubre de 2013 por por concepto de trámites judiciales y administrativos, fue registrado en octubre de 2014, pues se encontraba pendiente de cancelar, y dicho comprobante cumple con los requisitos y las características mínimas establecidas en el Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT.

Que en cuanto a los gastos por mantenimiento de oficinas refiere que emitió el recibo por honorarios N° 1053 por servicios de diversa índole, tales como labores generales de apoyo en encargos, limpieza, auxiliar de oficina, y que no se suscribió contrato de prestación de servicios.

Que alega que existe jurisprudencia del Tribunal Fiscal que considera que en la prestación de servicios se permite la acreditación del gasto mediante la presentación de comprobantes de pago, registro contable, entre otros, y que cumplió con poner a disposición de la Administración la totalidad de documentos que permiten verificar el cumplimiento del principio de causalidad e identificar la existencia de gestiones realizadas por el staff de abogados en los viajes realizados, y cita las Resoluciones 06710-3-2015, 00120-5-2002, 03070-5-2003, 00017-5-2004 y 02289-4-2006.

Que la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización parcial seguido a la recurrente, reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 por el pago de bonificaciones que no cumplen con el principio de generalidad, gastos que no cumplen con el principio de causalidad y gastos no sustentados con comprobantes de pago o que no cumplen los requisitos de ley. Agrega que por el reparo por gastos cuya causalidad no fue sustentada aplicó la Tasa Adicional del 4.1% del Impuesto a la Renta en los meses de enero, mayo, octubre y diciembre de 2014; asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en el presente caso, mediante la Carta N° (foja 1290) y el Requerimiento N° (foja 1278)¹, la Administración realizó a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, considerando: 1) Como elemento del tributo a fiscalizar gastos, y como aspectos contenidos en el elemento a fiscalizar, gastos de personal, directores y gerentes, gastos de servicios prestados por terceros, gastos por tributos, gastos administrativos y de ventas; y 2) Como elemento del tributo a fiscalizar gastos que constituyen disposición indirecta de rentas no susceptible de posterior control tributario, y como aspectos contenidos en el elemento a fiscalizar, gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares, gastos cuya documentación no cumpla con los requisitos y características establecidas en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que como resultado del referido procedimiento de fiscalización, la Administración reparó el pago de bonificaciones al no cumplir con el principio de generalidad, gastos por agasajos y atención al personal, y gastos de viaje al no haberse acreditado su causalidad, así como gastos no sustentados con comprobantes de pago o que no cumplen con los requisitos de ley; y como consecuencia, emitió las las Resoluciones de Determinación N°

, giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 y Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de enero, marzo, octubre y diciembre de 2014, así como la Resolución de Multa N° girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (fojas 1434 a 1443).

Que por lo expuesto, se tiene que la controversia consiste en determinar si los valores antes mencionados se encuentran emitidos de acuerdo a ley.

Resolución de Determinación N°

1. Bonificaciones que no cumplen el principio de generalidad

¹ Notificados el 9 de marzo de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (fojas 1291 y 1279).



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

Que según el Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 1295), la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 por pago de bonificaciones a trabajadores sin cumplir con el principio de generalidad, por el importe total de S/ 3 033,00, sustentándose en los Resultados de los Requerimientos N° y en el inciso I) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que el inciso I) del 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 son deducibles los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hicieran a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese, precisándose que estas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial a que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que según el último párrafo de dicho artículo, modificado por la Ley N° 28991², para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos 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, generalidad para los gastos a que se refiere los incisos I), II) y a.2) de este artículo.

Que la mencionada norma recoge el denominado "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 09902-8-2014, 10813-3-2010 y 02463-2-2009, entre otras.

Que en las Resoluciones N° 10673-1-2013 y 05154-8-2013, entre otras, este Tribunal ha señalado que 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, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 02330-2-2005 y 10956-2-2007, el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta al señalar que se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producir la renta y mantener su fuente recoge el principio de causalidad que debe existir en cada concepto deducible, es decir, deben ser normales para la actividad que genera la renta gravada y que cumplan con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, y generalidad para aquellos gastos que de darse en forma singular dentro de un grupo homogéneo podrían significar actos de liberalidad del contribuyente cuya deducción se encuentra expresamente prohibida en la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en las Resoluciones N° 274-2-2001 y 08637-1-2012, entre otras, este Tribunal ha interpretado que el inciso I) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a las gratificaciones y retribuciones que se acuerden en favor del personal, es decir, debe entenderse que comprende las gratificaciones y pagos extraordinarios u otros incentivos que se pacten en forma adicional a la remuneración convenida con el trabajador por sus servicios y a las retribuciones o beneficios establecidos legalmente.

Que según lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 02506-2-2004, 00898-4-2008, 11321-3-2007, 01752-1-2006 y 00523-4-2006, entre otras, la generalidad debe evaluarse considerando situaciones comunes del personal, lo que no se relaciona necesariamente con la totalidad de los trabajadores de la empresa. Dentro de esta perspectiva, bien podría ocurrir que, dada la característica de un puesto, el beneficio corresponda a una sola persona o más, sin que por ello se incumpla con el requisito de generalidad.

Que de acuerdo con las normas y criterios glosados, se tiene que las retribuciones que realiza el empleador de manera voluntaria en favor de sus trabajadores, en virtud del vínculo laboral, tales como gratificaciones extraordinarias, bonos de productividad, bonificaciones especiales, entre otros, que pueden ser otorgadas con la finalidad de lograr una mejor identificación con los objetivos de la empresa o generar un incentivo

² Publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 27 de marzo de 2007.



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

de trabajo y producción, entre otros, constituyen gastos deducibles siempre y cuando cumplan los requisitos establecidos por la legislación del Impuesto a la Renta, entre ellos, el requisito de generalidad previsto en el último párrafo del citado artículo 37.

Que mediante el Punto 1 del Requerimiento N° (fojas 1257 y 1258)³, la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de sus Libros Diario N° 04 y Mayor N° 03 y N° 04 observó que se había provisionado el importe total de S/ 5 060,10 como gasto deducible por concepto de bonificaciones en el ejercicio 2014 (cuenta contable 622230 - Bonificaciones), por lo que le solicitó sustentar por escrito y con documentación probatoria original y de fecha cierta, la causalidad, necesidad y el criterio de generalidad de los gastos, para lo cual le requirió: i) Proporcionar lista de trabajadores beneficiados (con detalle de los cargos que ocuparon en la empresa al momento de la asignación de las bonificaciones, fecha de inicio de labores, tipo de contratación), motivo y cálculo de la asignación del gasto; ii) Proporcionar el análisis de la planilla de los trabajadores, donde se muestre los importes observados; y iii) Exhibir original y proporcionar copia fotostática de las boletas de pago y los medios de pago utilizados para efectuar el pago a los trabajadores beneficiados.

Que en respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 10 de octubre de 2016 (fojas 430 a 432), al que adjuntó el Anexo 1 "Lista de trabajadores – Planilla" (foja 424), así como documentos referidos al detalle de trabajadores y boletas de pago, señalando, entre otros, que la "Bonificación regular por concepto de éxito en casos" por el monto de S/ 3 033,44, figura en la respectiva boleta de pago de cada trabajador.

Que en el Punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1248 a 1250)⁴, la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente e indicó que los importes de S/ 1 104,48 y S/ 1 928,96 (en total S/ 3 033,44) otorgados a los trabajadores con DNI y con DNI por bonificaciones regulares por concepto de éxito en casos, según las boletas de pago proporcionadas donde figuran dichos importes por concepto de "bonificación" y los medios de pago con los cuales se efectuaron los pagos respectivos, no cumplen con el criterio de generalidad previsto en el inciso I) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, precisando que los demás trabajadores no perciben pagos por dichos conceptos, por lo que reparó la renta neta imponible del ejercicio 2014 por el importe de S/ 3 033,44.

Que mediante el Punto 1 del Requerimiento N° (foja 1233)⁵, emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación efectuada a las referidas bonificaciones por no cumplir con el criterio de generalidad, sustentada en el Resultado del Requerimiento N° a fin que presente los descargos correspondientes.

Que en respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, mediante escrito de 26 de diciembre de 2016 (fojas 1175 a 1178) la recurrente indicó que las bonificaciones observadas por el monto de S/ 3 033,44 corresponden al concepto de éxito en casos, otorgadas por política de la empresa como acto de liberalidad y extendida para todo el personal como Bonificación regular, y que adjuntó la respectiva boleta de pago de cada trabajador.

Que en el Punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1226 a 1230)⁶, la Administración dejó constancia del escrito y de la documentación presentada por la recurrente, y señaló que el importe de S/ 3 033,44, fue otorgado a los trabajadores con DNI y con DNI por los importes de S/ 1 104,48 y S/ 1 928,96 respectivamente, en base al documento denominado "Política Laboral 2014 - Remunerativa", el cual señala como condiciones para entregar la asignación por desempeño que ésta será otorgada anualmente por una sola vez a los trabajadores, los mismos que deberán alcanzar los estándares de desempeño

³ Notificado el 23 de setiembre de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1259).

⁴ Notificado el 14 de diciembre de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1251).

⁵ Notificado el 20 de diciembre de 2016 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1234).

⁶ Notificado el 21 de marzo de 2017 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1231).



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

establecidos por la Gerencia acorde al puesto de trabajo y no deben reportar faltas injustificadas; sin embargo, la recurrente no presentó documentación alguna que permita verificar qué estándares de desempeño estableció ni si fueron cumplidos por los trabajadores beneficiados para recibir dichas bonificaciones, y que no se cumplió con el criterio de generalidad pues los demás trabajadores no percibieron pagos por concepto de tales bonificaciones, por lo que se mantuvo la observación en dicho extremo.

Que según el Comprobante de Información Registrada (foja 1502), la recurrente tiene como actividad económica principal actividades jurídicas.

Que en el presente caso, conforme se ha expuesto, durante el referido procedimiento de fiscalización la recurrente indicó que otorgó a sus trabajadores

las bonificaciones especiales observadas de acuerdo con lo dispuesto por el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, habiendo adjuntado a efecto de sustentar sus afirmaciones el documento denominado "Política Laboral 2014 - Remunerativa", la Carta de 20 de noviembre de 2013 y las boletas de pago de dichos trabajadores.

Que de la revisión del documento denominado "Política Laboral 2014 - Remunerativa" (foja 1148)", se aprecia que el mismo señala que el otorgamiento de la "asignación por desempeño" tenía como una de sus condiciones que los trabajadores debían alcanzar los estándares de desempeño que estableciera la Gerencia de acuerdo a su puesto de trabajo; sin embargo, la recurrente no presentó documentación alguna a fin de acreditar cuáles fueron tales estándares de desempeño establecidos por la Gerencia, ni la forma en que estos fueron cumplidos por los citados trabajadores a fin de que resultaran beneficiarios de dicha bonificación especial.

Que de la revisión de la Carta de 20 de noviembre de 2013 (1147), se aprecia que mediante esta la recurrente habría comunicado a sus trabajadores que la Gerencia General ha establecido como Política Laboral correspondiente al ejercicio 2014 la posibilidad de que todos los trabajadores puedan acceder a una "Asignación por Desempeño que se pagará una vez al año, siempre que cumplan con los objetivos señalados por la Gerencia y, las condiciones señaladas en el documento Política Laboral 2014 - Remunerativa"; no obstante, dicha carta tampoco indica cuales fueron los estándares de desempeño señalados por la Gerencia cuyo cumplimiento era necesario para el otorgamiento de la mencionada bonificación especial.

Que asimismo, las aludidas boletas de pago (fojas 422 y 423), tampoco acreditan que los trabajadores hubieran cumplido con los estándares de desempeño que correspondía aprobar a la Gerencia, ni con las demás condiciones señaladas en el anotado documento denominado "Política Laboral 2014 - Remunerativa".

Que de lo expuesto se tiene que en el procedimiento de fiscalización la recurrente no acreditó que las "bonificaciones especiales" otorgadas durante el 2014 a los mencionados trabajadores por el importe total de S/ 3 033,44, hayan cumplido con el criterio de generalidad a que se refiere el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta para poder ser deducidas en la determinación del Impuesto a la Renta del citado ejercicio, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en relación al argumento de la recurrente referido a que en el ejercicio 2014 otorgó bonificaciones de éxito como parte de su política remunerativa, extendida a todo su personal, conforme demostró en su escrito de 26 de diciembre de 2016, habiendo pagado el importe total de S/ 3 003,44 por concepto de bonificación regular, según la respectiva boleta de pago otorgada a cada trabajador beneficiado y la referida política remunerativa; cabe indicar que la recurrente no ha demostrado que la referida bonificación especial haya sido otorgada cumpliendo las condiciones señaladas en su Política Laboral Remunerativa para el ejercicio 2014 antes mencionada, no siendo suficiente a tal efecto la presentación del documento que contiene dicha política ni las boletas de pago respectivas conforme se expuso precedentemente, por lo que al no haber presentado documentos que desvirtúen el reparo no corresponde amparar tales alegatos.

2. Gastos de viaje y por agasajos y atención al personal que no cumplen con el principio de causalidad

Que según el Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 1295), la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, por gastos de



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

viajes, así como por agasajos y atención al personal, al no encontrarse vinculados con la generación de ingresos del contribuyente, por el importe total de S/ 20 841,00 (S/ 20 363,72 y S/ 477,02 respectivamente), sustentándose en los Resultados de los Requerimientos N° y en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otras normas.

Que el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta 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. Asimismo, según el último párrafo de dicho artículo, para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos 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 conformidad con el inciso r) del citado artículo 37, modificado por Decreto Legislativo N° 970⁷, son deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta, los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada, y que la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente, y los gastos de transporte con los pasajes.

Que en las Resoluciones N° 01008-8-2013 y 07089-9-2012 este Tribunal ha señalado que para la procedencia de la deducción por gastos de viaje, resulta necesario acreditar, con la documentación pertinente, la necesidad de su realización para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada.

Que en las Resoluciones N° 20790-1-2012 y 00147-3-2014 se ha indicado que para que los gastos de viaje -pasajes y viáticos- sean deducibles, además de ser necesarios para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada, tanto para la generación de rentas como para el mantenimiento de su fuente, deben encontrarse debidamente acreditados con la documentación pertinente.

Que mediante el Punto 2 del Anexo al Requerimiento N° (fojas 1254 a 1257), la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de sus Libros Diario N° 04 y Mayor N° 03 y N° 04, observó que contabilizó como gastos para efectos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, gastos por agasajos y atención al personal, así como gastos de viaje, por lo que le solicitó sustentar la causalidad de tales gastos, respaldando sus argumentos con los documentos probatorios originales y proporcionar copias fotostáticas de los mismos, como comprobantes de pago, medios de pago por la cancelación de cada una de las operaciones, contratos de fecha cierta, informes de conformidad de los servicios recibidos, entre otros documentos.

Que en respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, mediante escrito de 10 de octubre de 2016 (fojas 430 a 432) la recurrente señaló que sus gastos contabilizados están vinculados con la generación de su renta gravada y cumplen los criterios de razonabilidad en relación con sus ingresos, y que la documentación sustentatoria presentada cumple con los requisitos y características mínimas establecidas por el Reglamento de Comprobantes de Pago, precisando que sustenta la causalidad de los gastos con medios probatorios originales.

Que en el Punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1243 a 1248) la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente, y le indicó que: i) Respecto de los gastos por agasajos y atención al personal anotados en la Cuenta 622220, la recurrente no aportó documentación e información adicional que sustente la causalidad para la generación de renta gravada con relación al importe consignado en el comprobante de pago N° emitido el 28 de abril de 2014 por S/ 477.02, pues se limitó a proporcionar dicho comprobante de pago; y ii) Respecto de los gastos de viaje anotados en la Cuenta 631510, detallados en el Cuadro N° 02 adjunto a dicho resultado, se indicó que la recurrente no aportó documentación e información adicional que sustente la causalidad para la generación de renta gravada, limitándose a proporcionar comprobantes de pago y algunos medios de pago por la cancelación de los mismos.

Que mediante el Punto 1 del Requerimiento N° (foja 1233), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación efectuada a los agasajos y atención al personal, así como a los gastos de viaje, debido a que no aportó documentación e información

⁷ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 24 de diciembre de 2006.



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

adicional que sustente la causalidad y necesidad para la generación de la renta gravada. En respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, mediante escrito de 26 de diciembre de 2016 (fojas 1175 a 1178), la recurrente indicó que en el mes de abril de 2014 realizó un almuerzo para su personal con motivo del día de la secretaria; asimismo, precisó que los diferentes viajes al interior del país fueron consecuencia de los patrocinios legales a sus clientes por parte de su staff de abogados, cuyos casos requirieron de viajes a diversas ciudades del país, y que cumplía con adjuntar la facturación correspondiente a cada cliente, la propuesta de honorarios aceptada por el cliente, copias de los tickets electrónicos, vouchers de depósitos bancarios, datos del medio de pago, estados de cuenta bancarios, liquidaciones de viajes firmados por los abogados, así como el detalle de los respectivos pasajes y gastos inherentes al viaje.

Que en el Punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1223 a 1226), la Administración dejó constancia de la documentación presentada y que: i) Respecto de los gastos por agasajos y atención al personal anotados en la Cuenta 622220, la recurrente se limitó a presentar el referido comprobante de pago por el importe de S/ 477,02 y a señalar que corresponde a un almuerzo por el día de la secretaria, sin embargo, no adjuntó la relación del personal que participó en el evento, correos electrónicos donde se comunique al personal sobre dicha celebración, entre otros documentos que permitan acreditar la necesidad del gasto y su vinculación con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, por lo que procedió a mantener el reparo; y ii) Respecto de los gastos de viaje que detalla por un total de S/ 20 363,72, anotados en la Cuenta 631510, indicó que la recurrente se limitó a presentar rendición de viáticos, así como documentos que sustentan el pago tales como vouchers de depósito, reportes de transferencia, estados de cuenta y órdenes de pago, los que no permiten acreditar la vinculación con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, motivo por el cual mantuvo el reparo por el importe ascendente a S/ 20 363,72. En tal sentido, procedió a reparar tales gastos y a adicionarlos a la renta neta imponible del ejercicio 2014.

2.1 Gastos correspondientes a agasajos y atención al personal

Que de autos se advierte que a fin de acreditar la causalidad y necesidad de los gastos consignados en la cuenta contable 622220 - Agasajos y atención al personal por el importe de S/ 477,02 (foja 1145), en el procedimiento de fiscalización la recurrente únicamente presentó la Factura N° emitida por (foja 1144); en ese sentido, si bien refiere que corresponde a un almuerzo con ocasión del día de la secretaria, no proporcionó la relación del personal que participó en dicho evento, ni correos electrónicos mediante los cuales hubiere comunicado a su personal sobre el mismo, ni otra documentación que permita acreditar la necesidad del gasto y su vinculación con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente.

Que cabe indicar que si bien en la instancia de reclamación la recurrente presentó el correo electrónico de 28 de abril de 2014 referido a una invitación a su personal para participar en el almuerzo organizado por el día de la secretaria (foja 1430), debe precisarse que la recurrente no acreditó que durante la fiscalización no pudo cumplir con presentar el citado medio probatorio por causa no imputable a ella, ni cumplió con cancelar o afianzar la deuda vinculada a aquél, conforme se constata de autos, por lo que no correspondía que la Administración lo admitiera como prueba en aplicación del artículo 141 del Código Tributario, ni procede que este Tribunal lo meritúe, de acuerdo con el artículo 148 del mismo código.

Que en ese sentido, toda vez que la recurrente no sustentó la causalidad del referido gasto observado con documentación fehaciente que acredite su vinculación con la generación de renta gravada, el reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que en el mes de abril de 2014 realizó un almuerzo para el personal por el día de la secretaria por el importe de S/ 477,02, lo que fue sustentado con los correos de invitación al personal que laboraba en ese periodo, precisando que los gastos por agasajos son deducibles para efecto de la determinación de la renta neta de tercera categoría siempre que se encuentre debidamente acreditada la relación de causalidad entre el destino del gasto realizado y el motivo de la celebración; corresponde señalar que la factura presentada por la recurrente no sustenta por sí sola la causalidad del referido gasto, y dado que no cumplió con presentar documentación adicional que permita vincular el mencionado importe con la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente, no procede su deducción, debiendo mantenerse el reparo en este extremo.

2.2 Gastos de viaje



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

Que en el presente caso se aprecia que a fin de acreditar la necesidad de los gastos consignados en la cuenta contable 63150 - Gastos de viaje por el importe de S/ 20 363,72, correspondientes a los meses de febrero, marzo, abril, junio, agosto, noviembre y diciembre del ejercicio 2014, la recurrente en el procedimiento de fiscalización presentó la siguiente documentación:

- i) Febrero: Copia del Ticket electrónico 5442115222801 Lima-Cajamarca-Lima emitido por voucher del depósito, orden de pago y estado de cuenta de la recurrente (fojas 1116 a 1120);
- ii) Marzo: Copia de los boletos de viaje 001-Nº 009977 y 001-Nº 009969 Cusco-Abancay-Cusco emitidos por la Empresa de Transportes y Constructora S.A., y rendición de cuentas (fojas 1114 y 1115); Copia del Ticket electrónico 5442116192734 Lima-Cusco-Lima emitido por voucher del depósito, orden de pago y estado de cuenta de la recurrente (fojas 1097 a 1100);
- iii) Abril: Copia de los boletos de viaje 073 - Nº 0529113 Lima-Chimbote-Lima emitidos por Internacional de Transportes S.A., y rendición de cuentas (fojas 1087 y 1084); Copia del Ticket electrónico 5442117259455 Lima-Cajamarca-Lima emitido por voucher del depósito, orden de pago y estado de cuenta de la recurrente (fojas 1072 a 1075);
- iv) Junio: Copia del Ticket electrónico 5442118490748 Lima-Cajamarca-Lima emitido por voucher del depósito, orden de pago, estado de cuenta de la recurrente y constancia de depósito de detracción (fojas 1059 a 1064);
- v) Agosto: Copia de los Tickets electrónicos 0452120722824 y 0452120722825 Lima-Santiago de Chile-Lima emitidos por voucher del depósito, orden de pago y correo electrónico (fojas 1000 a 1002, 994, 990 y 991);
- vi) Noviembre: Copias de boletos de viaje 1152 - Nº 0529113 emitidos por Transportes Internacionales S.A., copia de Facturas Nº 004-015847 y 004-015848 emitidas por Factura Nº 004-015847 emitida por S.A., y rendición de cuentas (fojas 892 a 896); Copia del Ticket electrónico 5442123640254 Lima-Trujillo-Lima emitido por voucher del depósito y orden de pago (fojas 871 a 873), Copia de los Tickets y Factura Nº 004-015847 emitidos por el S.A., reporte de transferencia, orden de pago y rendición de cuentas (fojas 861 a 866); y Copia del Ticket electrónico 5442123917039 Lima-Trujillo-Lima emitido por voucher del depósito, orden de pago y estado de cuenta (fojas 874 a 878);
- vii) Diciembre: Copia de boleto de viaje 067 Nº 0179722 emitido por S.A. - Chimbote, Factura Nº 004-015847 emitida por S.A., y rendición de cuentas (fojas 849 a 852); Boletos de viaje Nº 041-116980 y 042-107153 emitidos por la Empresa de Transportes San Martín de Porres S.A. Lima-Huacho-Lima y rendición de cuentas (fojas 844 a 846); Copia del Ticket electrónico 5442124346440 Lima-Trujillo-Lima emitido por voucher del depósito, orden de pago y estado de cuenta (fojas 813 a 816); Copia del Ticket electrónico 5442124686897 Lima-Trujillo-Lima emitido por S.A. y voucher del depósito (fojas 811 a 812); Factura Nº 0001-004339 emitida por Germán Ramos Fernández, Factura Nº 0002-001210 emitida por S.A., Factura Nº 0003-001210 emitida por S.A., Facturas Nº 004-016042, 004-016044, 004-016272, y 004-016279 emitidas por S.A., (fojas 230 a 232 y 222 a 228); Copia del Ticket electrónico 5442124804052 Lima-Arequipa-Lima emitido por voucher del depósito (fojas 806 y 807).

Que las copias de los Tickets electrónicos de transporte aéreo y boletos de transporte terrestre antes detallados, por sí solos no resultan suficientes para acreditar la necesidad de los gastos de viaje, pues para ello la recurrente debió proporcionar documentación adicional que evidenciara los contactos previos a los viajes realizados, tales como comunicaciones, cartas y correos electrónicos, así como el detalle de las visitas a supuestos clientes que habrían efectuado, el cronograma de las reuniones que se llevaron a cabo, diligencias, entre otros, de conformidad con el inciso r) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, lo que no hizo, debiéndose precisar respecto del correo electrónico de 14 de agosto de 2014 (foja 991), que de su revisión se advierte que mediante aquél el personal de la recurrente comunicó la compra de los pasajes Lima - Santiago de Chile - Lima, sin que ello constituya un elemento probatorio que desvirtúe el



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

reparo analizado, ya que, conforme se ha indicado, no se presentaron pruebas adicionales que permitan acreditar la relación de causalidad del aludido viaje a Santiago de Chile.

Que asimismo, de la revisión de los documentos que contienen la "Rendición de cuentas" (foja 1114) se observa el detalle de los gastos en los cuales se habría incurrido y el nombre del cliente al cual corresponde, y en otros casos, adicionalmente se contempla un acápite donde se señala el motivo del viaje (fojas 1084, 896, 866, 852 y 846); sin embargo, de acuerdo con lo antes señalado, tales documentos no resultan suficientes para sustentar que los viajes realizados eran necesarios para la generación de renta gravada.

Que los referidos "vouchers de depósito", sólo dan cuenta de los pagos que se habrían efectuado respecto de los tickets electrónicos de transporte aéreo, no obstante, por sí solos, no acreditan la necesidad de los gastos de viaje observados en el ejercicio 2014 y, por ende, su vinculación con la generación de la renta y/o el mantenimiento de la fuente productora; en tanto que los "Estados de cuenta bancarios" son documentos donde se aprecia la fecha y monto de determinadas operaciones bancarias, por lo que de los datos contenidos en éstos no se puede establecer correspondencia alguna con las operaciones objeto de reparo, razón por la cual no acreditan la relación de causalidad observada y, por ende, no resultan deducibles para efectos del Impuesto a la Renta.

Que respecto a las "órdenes de pago", cabe anotar que son documentos internos que sólo describen el detalle de los pagos efectuados y el precio unitario y total, sin embargo, por sí solos, no acreditan la causalidad de las operaciones observadas y, por ende, que hubieran incidido en la generación de ingresos o el mantenimiento de la fuente generadora de renta.

Que las "Constancias de depósito de detracción", son documentos que solo establecen el cumplimiento de tal obligación administrativa, mas no acreditan la causalidad correspondiente a los gastos de viaje efectuados.

Que en cuanto a los gastos por concepto de alojamiento⁸, alimentación⁹ y movilidad¹⁰, corresponde señalar que si bien son erogaciones efectuadas en las ciudades en las que se realizaron los viajes, a efecto de su deducción como gasto para fines del Impuesto a la Renta la recurrente debió presentar la correspondencia y cualquier otra documentación que acredite que los viajes realizados eran indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada, lo que no hizo, según se ha expuesto precedentemente.

Que con la presentación de su recurso de reclamación la recurrente adjuntó diversa documentación (fojas 1300 a 1428); sin embargo, de su revisión se constata que parte de ella fue presentada en la fiscalización y ha sido materia de análisis y pronunciamiento en esta instancia y otra parte corresponde a nueva documentación que no fue presentada en la fiscalización, tales como las Facturas N°

emitidas a

liquidaciones de gastos de viaje, correos electrónicos internos, relación de cartera de clientes y registro de ventas e ingresos, entre otros. Sin embargo, dicha documentación no corresponde que sea merituada, toda vez que la recurrente no ha acreditado que en el procedimiento de fiscalización no pudo cumplir con presentar los citados medios probatorios solicitados por causa no imputable a ella, ni cumplió con cancelar o afianzar la deuda vinculada a aquéllos, conforme se constata en autos¹¹, por lo que no correspondía que la Administración los admitiera como prueba en

⁸ Facturas N° emitidas por el Factura N° emitida por Factura N° Facturas N° emitida por (fojas 893, 894, 863, 849 y 222 a 227).

⁹ La Factura N° emitida por así como los Tickets 12F-001005306 y 12F-001005303 emitidas por el (fojas 892, 864 y 865).

¹⁰ Factura N° emitida por Factura N° emitida por y Factura N° emitida por (fojas 232, 231 y 230).

¹¹ Al respecto cabe precisar que si bien en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 1243 a 1246), la Administración observó gastos de viaje por el importe total de S/ 42 599,78, procedió a levantar el importe de S/ 22 236,06 como resultado de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente, conforme se dejó constancia en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 1223 a 1225), al considerar que tal documentación permitía conocer la necesidad del gasto y su vinculación con la generación de renta, manteniéndose el reparo por la diferencia ascendente a S/ 20 363,72, toda vez que según el detalle contenido en este último resultado, respecto de los viajes que se habrían realizado a las ciudades de Cajamarca, Abancay, Cusco, Chimbote, Trujillo, Huacho, Arequipa y Santiago de Chile, sustentados en



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

aplicación del artículo 141 del Código Tributario, ni procede que este Tribunal meritúe la citada documentación, de acuerdo con el artículo 148 del mismo código.

Que en tal sentido, se concluye que la recurrente no sustentó la causalidad de los gastos de viaje materia de reparo, pues en el procedimiento de fiscalización no presentó correspondencia, informes, documentos que acrediten las gestiones realizadas, u otra documentación que sustente la necesidad de los viajes para el desarrollo de su actividad productora de la renta gravada, tal como lo exige el inciso r) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que con relación a lo alegado por la recurrente en el sentido que existe jurisprudencia del Tribunal Fiscal que considera que en la prestación de servicios se permite la acreditación del gasto mediante la presentación de comprobantes de pago, registro contable, entre otros, y que cumplió con poner a disposición de la Administración la totalidad de los documentos que permiten verificar el cumplimiento del principio de causalidad e identificar la existencia de gestiones realizadas por el Staff de abogados en los viajes realizados, y cita las Resoluciones N° 06710-3-2015, 00120-5-2002, 03070-5-2003, 00017-5-2004 y 02289-4-2006; cabe indicar que de acuerdo a lo señalado en los considerandos precedentes la recurrente durante el procedimiento de fiscalización no cumplió con acreditar la relación de causalidad de los gastos materia de reparo, debiendo anotarse que de acuerdo con las normas y criterios jurisprudenciales antes citados no basta con acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes de pago corresponden a operaciones que cumplen con el principio de causalidad, es decir, que además de ser necesarios al giro del negocio estuvieran destinados a la generación de renta gravada y/o el mantenimiento de la fuente productora, a cuyo efecto la recurrente debió presentar la documentación que sustente la necesidad de los viajes para el desarrollo de su actividad productora de la renta gravada, lo que no hizo, por lo que tales alegatos carecen de sustento, debiéndose precisar que los criterios señalados por este Tribunal en las Resoluciones N° 00120-5-2002, 03070-5-2003, 00017-5-2004, 02289-4-2006 y 06710-3-2015, invocadas por la recurrente, no resultan aplicables al presente caso, pues las tres primeras se refieren a reparos distintos a los que son materia de análisis en esta instancia, y en las dos últimas se estableció que respecto de determinados gastos la información presentada durante la fiscalización acreditó el cumplimiento del principio de causalidad, lo que no ocurrió en el caso de autos.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente respecto a que la Administración no cumplió con verificar en la fiscalización la información que presentó y exhibió, por lo que solicita que los gastos observados sean reconocidos como derivados de la naturaleza de sus actividades y se declare la nulidad de los valores impugnados; corresponde señalar que de la revisión de los Resultados de los Requerimientos N° y se advierte que la Administración evaluó toda la documentación presentada por la recurrente durante el procedimiento de fiscalización, y de la revisión de los valores impugnados se aprecia que fueron emitidos con arreglo a ley; en consecuencia, no corresponde amparar lo alegado en este extremo.

3. Gastos no sustentados con comprobantes de pago o sustentados en documentos que no reúnen los requisitos para ser considerados comprobantes de pago

Que según el Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 1295), la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, por no exhibir comprobantes de pago o presentar documentos que no reúnen los requisitos para ser considerados comprobante de pago, por el importe total de S/ 3 341,00, sustentándose en los Resultados de los Requerimientos N° y en el inciso j) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otras normas.

Que el inciso j) del artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, sustituido por Decreto Legislativo N° 970¹², señala 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

los comprobantes de pago observados, la recurrente presentó documentos tales como vouchers de depósito, reportes de transferencia, estados de cuenta y órdenes de pago que no acreditaron la causalidad de dichas erogaciones.

¹² Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 24 de diciembre de 2006.



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

Comprobantes de Pago.

Que según el inciso b) del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, los gastos a que se refiere el inciso j) del artículo 44 de la citada ley son aquellos que de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de Pago no puedan ser utilizados para sustentar costo o gasto.

Que por su parte, el artículo 2 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99-SUNAT, establece que solo 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 el acápite 1.2 del numeral 1 del artículo 6 del citado reglamento, modificado por Resolución de Superintendencia N° 176-2006/SUNAT, señala que están obligados a emitir comprobantes de pago, las personas naturales o jurídicas, sociedades conyugales, sucesiones indivisas, sociedades de hecho u otros entes colectivos que presten servicios, entendiéndose como tales a toda acción o prestación a favor de un tercero, a título gratuito u oneroso, precisándose que esta definición de servicios no incluye a aquellos prestados por las entidades del Sector Público Nacional, que generen ingresos que constituyan tasas.

Que del artículo 8 del mencionado reglamento, se advierte que el cumplimiento de los denominados "requisitos mínimos" se encuentra vinculado a la consignación en forma correcta de la información impresa y no necesariamente impresa con la que debe contar todo comprobante de pago al momento de su expedición.

Que el numeral 2.9 del citado artículo 8 dispone que los recibos por honorarios, como parte de los requisitos mínimos que deben cumplir, deben consignar como información no necesariamente impresa la descripción o tipo de servicio prestado.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 03829-10-2014 y 03446-10-2016 este Tribunal estableció que los recibos por honorarios que señalen la descripción o tipo de servicio prestado de manera genérica, no podrán sustentar el gasto de una empresa, toda vez que dichos documentos no cumplirían con los requisitos mínimos para ser considerados comprobantes de pago, tal como lo establece el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 1377-1-2007, 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, debiendo precisarse que 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 documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.

Que de lo actuado se tiene que la Administración con la finalidad de verificar la procedencia del gasto consignado en las cuentas contables 631510-Gastos de viaje nacional, 632110-Servicios administrativos y 634920-Mantenimiento de oficinas, mediante el Requerimiento N° (fojas 1254 a 1258) requirió expresamente a la recurrente para que presente la documentación sustentatoria respectiva que permita que el gasto declarado sea deducible, de conformidad con los artículos 37 e inciso j) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de autos se aprecia que del escrito de 10 de octubre de 2016 (fojas 430 a 432) y Acta de Verificación N° (fojas 1252), la recurrente presentó comprobantes de pago que le permitieron dar cumplimiento parcial con lo requerido por la Administración Tributaria; en ese sentido, en el Resultado de Requerimiento N° se dio cuenta de los argumentos y documentos presentados por la recurrente, indicándose que procedía mantener el reparo a la renta neta por no presentar comprobantes de pago o presentar documentos que no reúnen los requisitos para ser considerados comprobante de pago respecto de los gastos de viaje nacional, servicios administrativos y mantenimiento de oficinas por S/ 3 712,27, S/ 6 000,00 y S/ 10 790,00, respectivamente (fojas 1241 a 1243).



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

Que mediante el Punto 1 del Requerimiento N° (foja 1233), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente dichas observaciones efectuadas a los gastos de viaje nacional, servicios administrativos y mantenimiento de oficinas debido a que la documentación sustentatoria presentada no cumplía con los requisitos y características mínimas establecidas por el Reglamento de Comprobantes de Pago. En respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, mediante escrito de 26 de diciembre de 2016 (fojas 1175 a 1178) la recurrente presentó documentación vinculada con los reparos antes indicados.

Que según el literal B del Punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1223 a 1225), como resultado de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente la Administración: i) Respecto a los gastos de viaje mantuvo el citado reparo solo por el importe total de S/ 1 691,04, que es la suma de los importes de S/ 483,04, S/ 182,00, S/ 81,98, S/ 156,00 y S/ 710,02 anotados en los meses de enero, febrero, marzo, mayo y julio de 2014, respectivamente, y del importe de S/ 78,00 anotado en el mes de mayo de 2014 correspondiente al documento "boleto de viaje 867 N° 0406841" emitido por Transportes a nombre de un tercero, debido a que no se presentó ninguna documentación adicional; ii) Respecto a los gastos por servicios administrativos mantuvo dicho reparo solo por el importe de S/ 1 200,00 correspondiente al mes de octubre de 2014, pues la recurrente no presentó el respectivo comprobante de pago que cumpla con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, ya que únicamente presentó un documento denominado "cuenta 63.2.1.10", el cual no cumple con tales requisitos; y iii) Respecto a los gastos por mantenimiento de oficinas mantuvo el reparo solo por el importe de S/ 450,00, toda vez que el documento denominado "Recibo por Honorarios 001 - N° 0011053" por los servicios de su proveedor por dicho importe, no detalla la descripción del servicio adquirido, por lo que no cumple con lo establecido en el numeral 2.9 del artículo 8 del Reglamento de Comprobantes de Pago, y la recurrente no presentó documentación adicional que permita desvirtuar la observación realizada.

Que de autos se advierte que la recurrente registró en la cuenta contable 631510 - Gastos de viaje nacional (fojas 394 a 398), los importes de S/ 483,04, S/ 182,00, S/ 81,98, S/ 156,00 y S/ 710,02 correspondientes a los meses de enero, febrero, marzo, mayo y julio de 2014, asimismo registró en la cuenta contable 632110 - Servicios administrativos (foja 393), el importe de S/ 1 200,00 correspondiente al mes de octubre de 2014, por lo que mediante los Requerimientos N° la Administración le solicitó sustentar documentariamente los gastos antes indicados, sin embargo, no cumplió con proporcionar los comprobantes de pago respectivos por los referidos importes, por lo que conforme con las normas y criterios expuestos no procede su deducción en la determinación de la renta neta gravable con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, correspondiendo mantener el reparo en este extremo¹³.

Que respecto del Boleto de viaje 867 N° (foja 357), se advierte que fue emitido por Transportes por el importe de S/ 78,00 a nombre de no habiéndose consignado la razón social y el RUC de la recurrente y, por consiguiente, no cumple con los requisitos y características mínimas previstas en el Reglamento de Comprobantes de Pago: por otro lado, del Recibo por Honorarios N° 001-0011053 (foja 155), se aprecia que fue emitido por por el importe de S/ 450,00, por concepto de "servicios prestados en oficinas", por lo que no consigna la descripción o tipo de servicio prestado, incumpliendo lo dispuesto por el numeral 2.9 del artículo 8 del Reglamento de Comprobantes de Pago¹⁴.

¹³ Cabe indicar que a fin de sustentar el referido importe de S/ 1 200,00 anotado en la mencionada cuenta contable 632110, la recurrente adjuntó a su recurso de reclamación el Recibo por Honorarios N° 0001-000010 emitido el 1 de octubre de 2013 por por concepto de "gestiones administrativas agosto 2013" (foja 1319), sin embargo aquella no acreditó que no pudo cumplir con presentarlo en el procedimiento de fiscalización, ni cumplió con cancelar o afianzar la deuda vinculada a aquél, por lo que no correspondía que la Administración lo admitiera como prueba en aplicación del artículo 141 del Código Tributario, ni procede su evaluación por este Tribunal, de acuerdo con el artículo 148 del mismo código. Sin perjuicio de lo indicado es pertinente señalar que los servicios por los que se emitió el citado recibo se habrían realizado en el 2013, esto es, un ejercicio diferente al fiscalizado.

¹⁴ Al respecto cabe precisar que la propia recurrente en sus recursos de reclamación y de apelación (fojas 1481 y 1724) afirma que el mencionado recibo fue emitido por servicios de diferente índole ("labores generales de apoyo en encargos, limpieza, inherentes a auxiliar de oficina"), por lo que la descripción de dichos servicios de distintas características debió consignarse en el citado recibo, lo que no ocurrió.



Tribunal Fiscal

N° 03689-5-2024

Que en ese sentido, tanto el "Boleto de viaje 867 N° 0406841" como el "Recibo por Honorarios N° 001-0011053", no califican como comprobantes de pago y, por lo tanto, de conformidad con lo dispuesto en el inciso j) del artículo 44° de la Ley de Impuesto a la Renta, no son deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, por lo que corresponde mantener el reparo en este extremo.

Que en consecuencia, el reparo bajo análisis se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Resoluciones de Determinación N°

Tasa Adicional del Impuesto a la Renta

Que según las Resoluciones de Determinación N° y su Anexo N° 01 (fojas 1436 a 1440), dichos valores fueron girados por la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de los meses de enero, marzo, octubre y diciembre de 2014, teniendo como sustento el reparo por gastos no sustentados con comprobantes de pago o sustentados con comprobantes que no cumplen con los requisitos de ley.

Que de acuerdo con lo dispuesto en el inciso g) del artículo 24-A del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, para los efectos del impuesto se entiende por dividendos y cualquier 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, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados, agregándose que la tasa a aplicarse sobre estas rentas se regula su artículo 55.

Que el artículo 55 de la citada ley, establecía que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del cuatro coma uno por ciento (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 Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, incorporado por el Decreto Supremo N° 086-2004-EF, prevé 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. Asimismo, esta norma agrega que, la tasa adicional de 4,1% a la que se refiere el artículo 55 de la anotada ley, procede independientemente de los resultados del ejercicio, incluso en los supuestos de pérdida tributaria arrastrable.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 05525-4-2008 y 10408-3-2016, entre otras, ha señalado que la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta es aplicable respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, pues se entenderá que es una disposición indirecta de renta que no es susceptible de posterior control tributario, indicando que debe tenerse en cuenta que la Tasa Adicional en mención fue creada con la finalidad de gravar a las personas jurídicas respecto de aquellas sumas que sean susceptibles de beneficiar a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados, que no hayan sufrido la retención del 4,1% sobre los denominados "dividendos presuntos".

Que en el presente caso, toda vez que la recurrente no ha sustentado el reparo por gastos no sustentados con comprobantes de pago o sustentados con comprobantes que no cumplen con los requisitos de ley, no es posible determinar el destino de estos egresos, constituyéndose una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario; por consiguiente, al haberse mantenido dicho reparo, corresponde emitir pronunciamiento en el mismo sentido y confirmar la apelada en el extremo referido a las Resoluciones de Determinación N° antes mencionadas.

Resolución de Multa N°



Tribunal Fiscal

Nº 03689-5-2024

Que la Resolución de Multa N° (fojas 1434 a 1435), fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o 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 la referida resolución de multa se sustenta en los reparos efectuados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, que dieron lugar a la Resolución de Determinación N° los que han sido mantenidos en esta instancia, por lo que procede emitir similar pronunciamiento respecto a la anotada resolución de multa, correspondiendo, en consecuencia, confirmar la resolución apelada también en este extremo.

Con las vocales Amico de las Casas y Villanueva Aznarán, e interviniendo como ponente el Vocal Flores Pinto.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 31 de julio de 2017.

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

**AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE**

**VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL**

**FLORES PINTO
VOCAL**

Rodríguez López
Secretaria Relatora
FP/RL/ST/mbq.

NOTA: documento firmado digitalmente