



Tribunal Fiscal

N° 10463-1-2024

encuentra acreditado en autos, que resulte de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, esto es, que la recurrente no le hubiere sido posible conocer el gasto y éste hubiese sido provisionado contablemente; en ese sentido, el reparo materia de análisis en este extremo se encuentra arreglado a ley; y por tanto, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

5. Gastos de viaje y boletos del exterior no causales por S/141 917,00

Que en el Anexo N° 2 y del punto 6 del Anexo N° 5 a la Resolución de Determinación N° (fojas 1396 a 1399 y 1434), se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por S/141 917,00, por gastos de viaje y boletos del exterior cuya causalidad no fue sustentada, al considerar que la recurrente no acreditó la necesidad del viaje así como presentó documentación que no reunía los requisitos mínimos para ser considerados comprobantes de pago, señalando como sustento los Requerimientos N° y sus resultados, y como base legal el inciso r) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.

Que mediante el punto 7 del Anexo al Requerimiento N° (foja 880), de la revisión de la documentación contable, la Administración observó la existencia de gastos de viajes al exterior detallados en el Anexo N° 05 adjunto al citado requerimiento (fojas 873 a 874), por los cuales solicitó a la recurrente, entre otros, demostrar la necesidad y relación de causalidad de dichos gastos.

Que en respuesta, mediante escrito de 30 de noviembre de 2015 (fojas 826 y 827), la recurrente indicó que cumplía con presentar el sustento de los gastos observados, para lo cual adjuntó comprobantes de pago y medios de pago asociados a dichos gastos.

Que en respuesta, mediante el punto 7 del escrito de 30 de noviembre de 2015 (fojas 826 a 833), la recurrente dio cuenta a que se dedicaba a la comercialización de concentrados de minerales y que una parte importante de los viajes realizados por su personal se encontraba relacionado a los viajes de visita a productores mineros a fin de mantener la relación comercial con aquellos y desarrollar nuevas oportunidades de negocio.

Que en el punto 7 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 857 y 858/reverso), la Administración dio cuenta de los argumentos y documentación presentada, y de su revisión señaló que parte de la diferencia observada se encontraba conformada por comandas o avances de cuenta de alojamiento que sustentarían los gastos de hotel pero que no cumplían con los requisitos mínimos para ser considerados como comprobantes de pago, tales como indicar el nombre del cliente adquiriente, dirección y el número de la factura; indicó que la otra parte observada si bien la recurrente exhibió boletos de viaje electrónicos y gastos de hotel, no puso a disposición documentación que acredite la necesidad del viaje, mediante la presentación del programa de tareas laborales, informes, personas o empresas visitadas, itinerario, rendición de cuenta a fin de acreditar la causalidad del gasto; por lo que reparó S/171 743,00, según detalle del Anexo N° 3 adjunto al citado resultado (foja 851).

Que posteriormente, mediante el punto 10 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (foja 399), la Administración, en virtud del artículo 75 del Código Tributario, comunicó a la recurrente las observaciones realizadas en el Resultado del Requerimiento N°, a fin de que presentara sus descargos correspondientes.

Que en respuesta, mediante escrito de 8 de agosto de 2017 (fojas 369 y 370), la recurrente se remitió a los argumentos indicados en su respuesta al Requerimiento N°, y agregó que los viajes a Manzanillo (México), Chile y La Paz (Bolivia), se realizaron para visitar a productores mineros, por lo que se tratarían de gastos causales, para lo cual presentó medios de pago, comprobantes de pago, formatos con el motivo de los viajes y contratos comerciales suscritos con los productores a los cuales visitó.

Que en el punto 10 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 384 y 385), la Administración dio cuenta del escrito y la documentación presentada por la recurrente, indicando que presentó el sustento de gastos de viaje por S/29 826,00; sin embargo, precisó que no puso a disposición documentación adicional respecto de los demás gastos detallados en el Anexo N° 4 adjunto al resultado (foja 378); por lo



Tribunal Fiscal

N° 10463-1-2024

que reparó los gastos de viaje y boletos del exterior cuya causalidad no fue acreditada, por S/141 917,00.

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

Que por su parte, de conformidad con el inciso r) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada, siendo que la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente, y los gastos de transporte con los pasajes.

Que el referido inciso r) agrega que los viáticos comprenden los gastos de alojamiento, alimentación y movilidad, los cuales no podrán exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía. Añade que los viáticos por alimentación y movilidad en el exterior podrán sustentarse con los documentos a los que se refiere el artículo 51-A de la citada ley o con la declaración jurada del beneficiario de los viáticos, de acuerdo con el reglamento; y los gastos sustentados con declaración jurada no podrán exceder del 30% del monto máximo establecido en el párrafo anterior.

Que el cuarto párrafo del artículo 51-A de la anotada ley prevé que los gastos incurridos en el extranjero se acreditarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad a las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, por lo menos, el nombre, denominación o razón social y el domicilio del transferente o prestador del servicio, la naturaleza u objeto de la operación, la fecha y el monto de la misma.

Que el inciso n) del artículo 21 del reglamento de la anotada Ley establece que los viáticos en el exterior o en el interior del país, comprenden los gastos de alojamiento, alimentación y movilidad y no pueden exceder el doble del monto que por este concepto concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía y que en ningún caso se admitirá la deducción de parte de los gastos de viaje que correspondan a los acompañantes de la persona a la que la empresa o la recurrente, en su caso, encomendó su representación.

Que en la Resolución N° _____ este Tribunal ha señalado que para la procedencia de la deducción de 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. Asimismo, a efecto de que dichos gastos de viaje (pasajes y viáticos) sean deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, deben encontrarse debidamente acreditados con la documentación pertinente, criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° _____ y _____, entre otras.

Que en las Resoluciones N° _____ y _____, se ha establecido que la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente en el lugar de destino de dichos viajes, precisándose que no es indispensable que sustente cada una de las actividades realizadas durante el viaje, sino que basta la existencia de una adecuada relación entre la documentación presentada y el lugar de destino. Asimismo, en la Resolución N° _____ se ha establecido que el carácter de indispensable de los gastos de viaje que sean deducibles para la determinación de la renta neta está referido al carácter de indispensable para el mantenimiento de la fuente productora y/o indispensable para la generación de rentas.

Que en la Resolución N° _____ se ha señalado que conforme al criterio establecido en la Resolución N° _____ la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente en el lugar de destino de dichos viajes, precisándose que no es indispensable que sustente cada una de las actividades realizadas durante el viaje, sino que basta la existencia de una adecuada relación entre la documentación presentada y el lugar de destino.

Que del Anexo N° 04 al Resultado del Requerimiento N° _____ (foja 378), se aprecia que la



Tribunal Fiscal

N° 10463-1-2024

Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por los gastos de viaje y boletos del exterior cuya causalidad no fue sustentada, que se detallan a continuación:

Ítem según apelada	Ítem según R.R. N°	Asiento	Factura/ Documento	Importe S/	Foja
1	2		Ticket N° - viaje a Ginebra	16 602,00	664 a 666
2	5		Ticket N° - viaje a Ginebra	13 525,00	662
3	9		Ticket o N° - viaje a Ginebra	11 864,00	660
4	10		Boleto N° - viaje a Ginebra	11 413,00	656 y 657
5	11		Boleto N° - viaje a Ginebra	11 413,00	652 y 653
6	14		Ticket N° viaje a Vancouver	9 459,00	650
7	15		Ticket N° - viaje a Ginebra	9 447,00	648
8	19		Ticket N° - viaje a Londres	8 511,00	645
9	20		Ticket N° - viaje a Ginebra	8 304,00	643
10	22		Ticket N° - viaje a Montevideo	5 287,00	637
11	23		Ticket N° - viaje a Brasil	5 396,00	641
12	24		Ticket N° - viaje a Montevideo	5 142,00	633
13	25		Ticket N° - viaje a Montevideo	2 206,00	631
14	26		Ticket N° - viaje a Montevideo	5 086,00	629
15	27		Comanda de Servicio	3 151,00	
16	31		Factura Viaje a Brasil	4,365,00	673
17	35		Factura t y - Montevideo	2 289,00	671
18	38		Factura N° - Montevideo	1 254,00	675
19	40		Factura N° Montevideo	1 124,00	
20	43		Factura - Montevideo	2 424,00	626
21	44		Estado de y	2 297,00	669
22	51		No presentó documentación	1 360,00	

- Ítems 2, 5, 9, 10, 11, 14, 15, 19, 20, 22, 23, 24, 25, 26 y 27 del Anexo N° 4 del Resultado del Requerimiento N°

Que respecto de los citados ítems que en el Cuadro N° 7 de la resolución apelada se encuentran referenciados con los ítems del 1 al 20 (foja 1597), se aprecia que la recurrente presentó los boletos de pasaje aéreo de los trabajadores

y en sus viajes a la ciudad de Ginebra, en su viaje a la ciudad Vancouver, y en sus viajes a la ciudad de Londres, en su viaje a la ciudad de Sao Paulo, y en sus viajes a la ciudad de Montevideo; asimismo, presentó los documentos denominados "Reporte de Gastos"² que solo detallan los gastos realizados por los trabajadores antes mencionados, e inclusive presentó con respecto de los ítems 22, 23 y 26 a los documentos denominados "Requerimiento de Viaje" (fojas 618, 625, 636 y 640), donde se consigna que en su viaje a la ciudad de Sao Paulo visitaría a clientes de la recurrente, en la ciudad de Montevideo se reuniría con el Directorio de la recurrente, y en la ciudad de Londres participaría del evento "Lms Metals Seminar 2013" para lo cual adjuntó la programación de dicho evento (fojas 619 y 620) y un correo del organizador solicitando a la recurrente la lista de asistentes al evento (foja 621).

Que si bien a efecto de acreditar la causalidad y el carácter indispensable de los gastos de viaje al exterior realizados con destino a Ginebra, Vancouver, Londres, Montevideo y Sao Paulo, la recurrente precisó que se dedicaba a la comercialización de concentrados de minerales, y los referidos viajes se realizaron con motivo de visitar a productores mineros, a fin de mantener la relación comercial con estos y desarrollar nuevas oportunidades de negocio, habiendo presentado para tal fin los documentos que se detallan en el párrafo precedente; sin embargo, no adjuntó documentación específica adicional que respaldara y corroborara la necesidad de los viajes realizados, la vinculación con la generación de la renta gravada ni los resultados informados en relación con las gestiones efectuadas en cada viaje, asimismo, no se presentaron las comunicaciones cursadas y/o recibidas por la recurrente hacia los clientes, cartas o correos electrónicos de coordinación previa y posterior con clientes, proveedores y/o miembros del directorio, ni adjuntó información específica de las personas o representantes de las empresas con las que se hicieron

² Fojas 630, 632, 634, 635, 638, 639, 642, 644, 646, 647, 649, 651, 654, 655, 658, 659, 661, 663 y 667.



Tribunal Fiscal

N° 10463-1-2024

los contactos comerciales a los que se alude, ni algún otro documento adicional que demuestre que Julio Arce asistió al evento vinculado con la actividad comercial en nombre de la recurrente, tales como el material de información recibido en la reunión o la respuesta al correo del organizador en la que se haya señalado que dicho trabajador asistiría a dicho evento en representación de la recurrente.

Que de lo expuesto se aprecia que la recurrente no presentó documentación suficiente para demostrar que los gastos por viajes al exterior eran necesarios para producir renta gravada o mantener su fuente generadora, por lo que procede mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

- Ítems 31, 35, 38, 40 y 43 del Anexo N° 4 del Resultado del Requerimiento N°

Que respecto de los citados ítems que en el Cuadro N° 7 de la resolución apelada se encuentran referenciados con los ítems del 16 al 20 (foja 1597), se aprecia que la recurrente presentó los comprobantes de pago de los hoteles relacionados con la estadía; sin embargo, estos no resultan suficientes dado que con su emisión y registro no se encuentra acreditada la relación de causalidad del gasto observado con la generación y/o mantenimiento de la fuente productora de renta; no apreciándose en autos que la recurrente haya presentado documentación adicional que acreditara la necesidad y motivo del viaje toda vez que no adjuntó documentación específica adicional que respaldara y corroborara la necesidad de los viajes realizados, la vinculación con la generación de la renta gravada ni los resultados informados en relación con las gestiones efectuadas en cada viaje, asimismo, no se presentaron las comunicaciones cursadas y/o recibidas por la recurrente hacia los clientes, cartas o correos electrónicos de coordinación previa y posterior con clientes, proveedores y/o miembros del directorio, ni adjuntó información específica de las personas o representantes de las empresas con las que se hicieron los contactos comerciales a los que se alude.

Que de lo expuesto se aprecia que la recurrente no presentó documentación suficiente para demostrar que los gastos por viajes al exterior eran necesarios para producir renta gravada o mantener su fuente generadora, por lo que procede mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

- Ítem 44 del Anexo N° 4 del Resultado del Requerimiento N°

Que respecto del citado ítem que en el Cuadro N° 7 de la resolución apelada se encuentra referenciado con el ítem 21 (foja 1597), se aprecia que la recurrente presentó a fojas 668 a 670, el "Reporte de Gastos" que solo detalla los gastos realizados por el trabajador Juan Diego Olaechea en su viaje a Bolivia, el documento "Estado de Cuenta General", del cual se aprecia que no contiene información referente a la ciudad y país del prestador del servicio, no cumpliendo con los requisitos exigidos por el artículo 51-A de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que no consta el domicilio del transferente o prestador del servicio; y si bien la recurrente presentó el documento "Requerimiento de Viaje" donde se consigna que el citado trabajador visitaría a clientes, por sí solo, dicho documento no acredita la relación de causalidad, por cuanto no se proporcionó documentación adicional que evidencie los contactos previos al viaje ni se adjuntaron las comunicaciones de presentación cursadas por la recurrente ante los proveedores o correos electrónicos, ni comunicaciones de respuesta para confirmar la asistencia del trabajador, ni otro documento adicional que demuestre que tal persona visitó a los proveedores en nombre de la recurrente.

Que de lo expuesto se aprecia que la recurrente no presentó documentación suficiente para demostrar que los gastos por viajes al exterior eran necesarios para producir renta gravada o mantener su fuente generadora, por lo que procede mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

- Ítem 51 del Anexo N° 4 del Resultado del Requerimiento N°

Que respecto del citado ítem que en el Cuadro N° 7 de la resolución apelada se encuentra referenciado con el ítem 22 (foja 1597), se aprecia que la recurrente no presentó documentación alguna que acredite la causalidad del gasto observado, tal como se dejó constancia en el Anexo N° 4 del Resultado del Requerimiento N° (foja 378).

Que de lo expuesto se aprecia que la recurrente no presentó documentación para demostrar que los gastos por viajes al exterior eran necesarios para producir renta gravada o mantener su fuente generadora, por lo



Tribunal Fiscal

N° 10463-1-2024

que procede mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

6. Participación de utilidades 2013 devengadas y no pagadas antes del vencimiento del plazo de presentación de la declaración jurada de 2013 por S/276 698,00

Que en el Anexo N° 2 y del punto 7 del Anexo N° 5 a la Resolución de Determinación N° (fojas 1393 a 1396 y 1434), se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por S/276 698,00, por gastos por participación de utilidades que no habían sido pagadas al vencimiento del plazo para presentar la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, señalando como sustento los Requerimientos N° y y sus resultados, y como base legal el inciso v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° (foja 468), de la revisión a las constancias de pagos, vouchers y cargos firmados de las participaciones de los trabajadores, verificó pagos a trabajadores cesados realizados en fecha posterior al vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, entre otros, por S/276 698,00 correspondiente a 4 trabajadores cesados, detallados en el Anexo N° 5 adjunto al citado requerimiento (foja 467), por lo que solicitó a la recurrente que explique por escrito y con la base legal respectiva los motivos por los cuales no se adicionó dicho concepto a efectos de la determinación de la renta neta del ejercicio 2013.

Que en respuesta, mediante escrito de 11 de noviembre de 2013 (foja 3472), la recurrente afirmó que las fechas de cobro de los cheques con relación a los 4 trabajadores cesados fueron con posterioridad a la fecha de vencimiento de la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por lo que los pagos efectuados por S/276 698,00 se deben considerar como gasto deducible del ejercicio 2014.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 462 a 465), la Administración dio cuenta de los argumentos y documentación presentada por la recurrente, y de su revisión mantuvo el reparo por el gasto por participaciones pagadas a los trabajadores cesados, al considerar que dicho gasto fue pagado en fecha posterior al vencimiento de la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por lo que reparó S/276 698,00.

Que posteriormente, mediante el punto 13 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (foja 399), la Administración, en virtud del artículo 75 del Código Tributario, comunicó a la recurrente las observaciones realizadas en el Resultado del Requerimiento N°, a fin de que presentara sus descargos correspondientes; siendo que en el punto 13 del resultado del citado requerimiento (foja 384/vuelta), la Administración dio cuenta del escrito presentada por la recurrente (foja 368), donde se remite a los argumentos indicados en respuesta al Requerimiento N°; por lo que mantuvo el reparo por el gasto por participaciones pagadas a los trabajadores cesados, por S/276 698,00, al considerar que dicho gasto fue pagado en fecha posterior al vencimiento de la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013.

Que el Decreto Legislativo N° 892, que regula el derecho de los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada, a participar en las utilidades de las empresas que desarrollan actividades generadoras de renta de tercera categoría, dispone en su artículo 2 que la participación se efectuará mediante la distribución de la renta neta anual antes de impuestos, en función a los porcentajes establecidos en dicho artículo, precisando en sus artículos 7 y 10 que al momento del pago de la participación en las utilidades, las empresas entregarán a los trabajadores y ex trabajadores con derecho a este beneficio, una liquidación que precise la forma en que ha sido calculado, y que la participación en las utilidades fijadas en el decreto legislativo y las que el empleador otorgue unilateralmente a sus trabajadores o por convenio individual o convención colectiva, constituyen gastos deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

Que por su parte, el inciso v) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, establece 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