

Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

EXPEDIENTE N° : 17427-2014
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 17 de octubre de 2024

VISTA la apelación interpuesta por con R.U.C. N°
contra la Resolución de Intendencia N° de 29 de agosto de 2014, emitida por la
Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT,
que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N°
emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de
2011, Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, la Tasa Adicional de 4,1% del Impuesto a la Renta de enero
a diciembre de 2011 y las Resoluciones de Multa N° giradas por
la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que dado que acreditó la causalidad de los gastos reparados, corresponde
que los reparos a los gastos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y al crédito fiscal del Impuesto
General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, sean levantados.

Que en cuanto al reparo relacionado a gastos ajenos al negocio por consumo de luz, señala que los
recibos se encuentran a nombre de la señora porque es la propietaria de las oficinas
que arrienda y que de acuerdo a diversa jurisprudencia emitida por el Tribunal Fiscal, para efectos de la
deducibilidad de los gastos de luz, no es necesario que los recibos se encuentren a nombre de la
empresa usuaria del servicio de arrendamiento, sino que basta que se encuentren a nombre del
propietario del inmueble.

Que, asimismo, señala que durante la fiscalización presentó los comprobantes de pago y el contrato de
arrendamiento que sustenta la causalidad del gasto, conforme consta en el Acta de Presencia N°
precisando que el propio auditor ha estado presente en sus oficinas pudiendo
verificar que los tres pisos del edificio se encontraban ocupados por su personal y que si fuera cierto lo
alegado por la Administración, los cuarenta trabajadores que laboran estarían hacinados en un área de
100 metros cuadrados.

Que agrega que existe una trasgresión a lo dispuesto en los incisos a) y p) del artículo 92 del Código
Tributario, que establece que debe ser tratado con respeto y consideración por el personal de la
Administración.

Que respecto del reparo de gastos de representación, señala que dichos desembolsos cumplen con el
principio de causalidad dado que fueron realizados con la finalidad de representar a la empresa fuera de
las oficinas y se mantenga o mejore su imagen, precisando que dichos gastos se encuentran
debidamente sustentados en comprobantes de pago. Asimismo señala que el caso de la Factura 004 N°
emitida por La , el gasto estaba referido por el agasajo por el día del padre que se
realiza todos los años, con la finalidad de tener un buen clima laboral, habiendo adjuntado una relación
de los trabajadores que señalaban haber participado en dicha celebración.

Que además sostiene que resulta fácil apreciar la vinculación de los gastos de representación
contabilizados, con las rentas gravadas que genera la empresa, dado que la mayor parte de ellos fueron
incurridos con motivo de reuniones con sus clientes y por las visitas con funcionarios de una empresa de
Alemania con la que trabaja.



Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

Que añade que durante la fiscalización presentó los comprobantes de pago debidamente suscritos por el gerente general y con una nota al reverso que indica el motivo de cada gasto, así como la documentación e información sustentatoria que consta en el Acta de Presencia N°

Agrega que estos gastos comprenden -entre otros- los desembolsos efectuados con motivo de 3 almuerzos con el auditor independiente especializado en quien tuvo a su cargo la revisión de los procedimientos seguidos por la empresa en la gestión naviera respecto a los buques que opera.

Que respecto al reparo de gastos por comisión de ventas, explica que la comisión de brokerage se paga en virtud del contrato de comisión mercantil celebrado el 18 de marzo de 2008 con la Sociedad de en virtud del cual, ésta última se obligaba a gestar oportunidades de negocio para la prestación de servicios de transporte de hidrocarburos a cambio de una contraprestación porcentual, lo que le resultaba de especial interés ya que ello le generaba un aumento en sus rentas gravadas.

Que añade que en ese entonces negoció con la celebración del contrato de prestación de servicios de logística integral a cambio del 2% de los importes que la empresa le facturaría a siendo las variaciones en la facturación mensual lo que habría generado las variaciones en el porcentaje de ganancia del comisionista; en virtud de lo señalado, destaca que las comisiones de venta eran gastos causales por la incuestionable relación que existía entre las comisiones de ventas y la generación de rentas gravadas, citando a título ilustrativo el artículo denominado "El contrato de fletamento" publicado en la revista electrónica del trabajador judicial y el trabajo de investigación titulado "El negocio marítimo, una visión práctica del fletamento por viaje".

Que agrega que durante la fiscalización presentó los comprobantes de pago y el contrato de comisión mercantil que sustentan las comisiones de ventas, conforme consta en el Acta de Presencia N°

Que con relación al reparo de gastos de capacitación del personal, señala que tiene como política invertir en el desarrollo de su personal, pues en la medida de que su personal esté muy bien capacitado, sus operaciones se volverán más eficientes y la empresa se volverá más competitiva, por lo que paga a todos sus empleados que estén dispuestos a capacitarse cursos en universidades, seminarios, cursos de inglés y otros cursos que resultasen de interés. Agrega que el programa de capacitación al que se refiere la Segunda Disposición Complementaria de la Ley N° 29498, Ley de Inversión en Capital Humano, no constituye un requisito para la deducibilidad de los gastos y para respaldar su posición cita la Resolución N° 09688-1-2004.

Que indica que existe un servicio otorgado por el proveedor el cual es obligatorio ya que es una sociedad clasificadora que anualmente requieren las naves para revalidar el certificado para sus naves sigan operando.

Que asimismo señala que durante la fiscalización presentó los comprobantes de pago que sustentan los gastos en cuestión, por lo que su presentación no puede calificarse como extemporánea.

Que respecto del reparo de gastos de movilidad, indica que por la naturaleza de sus operaciones incurre en gastos por la prestación del servicio de taxi por parte de la Compañía Monterrico de Movilidad y para el envío de documentos o para el traslado del personal que realiza gestiones por cuenta de la empresa fuera de las oficinas o que realiza una labor fuera del horario de oficina. Agrega que los referidos gastos se encuentran sustentados en los comprobantes de pago y los reportes con el detalle de los trabajadores que habrían sido transportados o que encargó la remisión del paquete o correspondencia, conforme consta en el Acta de Presencia N° , por lo que su presentación no puede calificarse como extemporánea.

Que con relación al reparo de gastos de promoción o suscripción, señala que la no es un simple club social como lo podrían ser otros sino una organización que busca brindar a sus socios las mejores oportunidades de negocios, generando así encuentros que propician la interacción entre los representantes de los diversos sectores empresariales del Perú, interactuando también a nivel



Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

internacional con las más destacadas personalidades del mundo económico, político y diplomático; razón por la cual afilió como socio a su gerente general, en calidad de representante legal de la empresa.

Que en cuanto al reparo por gastos por consumos y compras diversas, sostiene que tiene como política la celebración del cumpleaños de su personal y como consecuencia de ello compra tortas, bocaditos, gaseosas y otros similares, así como también ha incurrido en gastos relacionados con el día del trabajador, día de la madre y por la celebración del aniversario de la empresa, habiendo presentado como sustento comprobantes de pago, documentos e información sustentatoria que consta en el Acta de Presencia N°

Que asimismo señala que se tratan de gastos recreativos y culturales comprendidos en el inciso ii) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, con la finalidad de atender a su personal y a la gerencia, otorgándoles comodidad durante el desarrollo de sus labores dentro de las oficinas o instalaciones, adjuntando como sustentos comprobantes, relación de asistencia a los agasajos, copias de invitaciones, entre otros.

Que además indica que ha realizado gastos por reparación de equipos que fueron desembolsados con la finalidad de darle mantenimiento a laptops que forman parte del activo de la empresa, explicando que la empresa tiene 40 trabajadores, todos ellos dotados de laptops o desktops e impresoras, las cuales las utilizan para las actividades diarias y normales de la empresa, por lo que eventualmente deben ser reparados para su buen funcionamiento y el desempeño de sus trabajadores.

Que agrega que los gastos por las compras de verduras, frutas, granos, pollo, leche, atún, fideos, carne, entre otros, se efectuaron con la finalidad de abastecer de alimentos perecibles a la tripulación de la nave toda vez que en virtud de lo establecido en el contrato de management celebrado en setiembre de 2011 con el Consorcio se obligó a ello en calidad de administradora del buque.

Que menciona que los gastos por uniforme se efectuaron en virtud de la política de entrega de uniformes a todo el personal femenino, lo cual fue constatado por la auditora de la Administración, pues ella fue atendida por algunas de sus empleadas que estaban debidamente uniformadas. Asimismo sostiene que los gastos por combustible se efectuaron con la finalidad de abastecer a la nave que desarrolló las rutas Talara – Perú, Manaos - Brasil, Punta Cardón - Venezuela, Iquitos para transportar hidrocarburos; los cuales se encuentran vinculados al Contrato de Fletamento N°

Que indica que el gasto por la compra de un celular se efectuó a fin de destinarlo para la comunicación en la nave en virtud del contrato de management celebrado con el

Que alega que durante la fiscalización presentó la documentación que sustenta la causalidad de los gastos, conforme consta en el Acta de Presencia N°

Que sostiene que durante la fiscalización presentó documentación sustentatoria, la misma que reiteró en instancia de reclamación y que además añadió otros documentos que no fueron solicitados en la fiscalización pero que consideró conveniente presentarlos en reclamación, por lo que su presentación no puede calificarse como extemporánea.

Que también, señala que la Administración no ha realizado el menor análisis para efecto de determinar si los gastos que han sido objeto de reparo corresponden realmente a una disposición indirecta de rentas gravadas no susceptible de posterior control tributario, puesto que los gastos observados se encuentran debidamente sustentados en comprobantes de pago, cumpliéndose con la ley de bancarización, siendo perfectamente susceptibles de control tributario y de ninguna manera han tenido la posibilidad de beneficiar a sus accionistas.

Que indica que las resoluciones de multa deben ser dejadas sin efecto dado que la empresa no ha incurrido en ninguna de las supuestas infracciones que la Administración le ha imputado.

Que solicita que no se inicie ninguna ejecución coactiva como consecuencia de las resoluciones materia del presente recurso.



Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

Que la Administración señala que producto de la fiscalización definitiva realizada a la recurrente formuló reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y al crédito fiscal de enero a diciembre de 2011 por gastos ajenos al giro de negocio respecto de gastos por consumo de luz y por causalidad no sustentada relacionada a los gastos por capacitación, por consumos y compras diversas, por comisión de ventas, movilidad, de promoción o suscripción, auditoría y de representación, por lo que determinó la aplicación de la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta en enero a diciembre de 2011; adicionalmente, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que, en el presente caso, mediante Carta N° (folio 1642) y Requerimiento N° (folios 1632 y 1633), la Administración inició a la recurrente la fiscalización de las obligaciones tributarias de los periodos de enero a diciembre de 2011, siendo que como resultado del mismo se formularon -entre otros¹- reparos a la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 por gastos ajenos al giro de negocio respecto de gastos por consumo de luz y por causalidad no sustentada relacionada a los gastos por capacitación, por consumos y compras diversas, por comisión de ventas, movilidad, de promoción o suscripción, auditoría y de representación; y, al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011 por los mismos gastos; por lo que determinó la aplicación de la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta en enero a diciembre de 2011; adicionalmente, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, lo que dio mérito a la emisión de los valores impugnados (folios 2543 a 2549 y 2563 a 2595).

Que en cuanto a la documentación ofrecida por la recurrente mediante escrito ampliatorio de reclamación de 5 de marzo de 2014² (folios 1840 a 2475), cabe señalar que ello conforme a lo dispuesto en el artículo 125 del Código Tributario, no correspondía ser meritado por la Administración, tal y como lo hizo, dado que fueron presentadas vencido el plazo de 30 días hábiles contados desde la presentación del recurso de reclamación, por lo que no serán materia del presente análisis.

Que en tal sentido, procede establecer si los mencionados valores se ajustan a ley.

Resolución de Determinación N°

– Impuesto a la Renta del ejercicio 2011

Que en el Anexo N° 01 a la Resolución de Determinación N° (folio 2579), se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, por gastos ajenos al giro del negocio ascendentes a S/ 8 424,00 y por causalidad no sustentada relacionada a los gastos por capacitación, por consumos y compras diversas, por comisión de ventas, movilidad, de promoción o suscripción, auditoría y de representación por el importe de S/ 400 172,00.

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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que, conforme con el criterio expuesto por este Tribunal en las Resoluciones N° 07827-1-2008 y N° 06983-5-2006, entre otras, para que los gastos sean deducibles debe existir una relación de causalidad directa entre éstos y la obtención de renta o el mantenimiento de su fuente productora, sin embargo, para establecer la procedencia de su deducción debe analizarse cada caso en particular, considerándose los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, así como la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, el volumen de estas, entre otros, pues la adquisición de un mismo bien o servicio puede constituir gasto deducible para una empresa, mientras que para otra no, por lo que debe analizarse cada una de las adquisiciones de bienes y servicios reparadas por no cumplir el principio de causalidad.

Que, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 02565-3-2003 y N° 07111-8-2014, 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 N° 04831-9-2012, ha señalado que la carga de la prueba recae en el contribuyente, por lo que es a éste a quien le

¹ También se emitió la Resolución de Determinación N° emitida por el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 2011 (folios 2596 y 2597), por los intereses que se generaron por no pagar la omisión del referido pago a cuenta oportunamente, la misma que no fue objeto de impugnación según el recurso de reclamación (folios 1771 y 1772).

² Cabe indicar que el recurso de reclamación fue interpuesto el 22 de enero de 2014 (folio 1781).



Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

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 de acuerdo con el criterio expuesto en la Resolución N° 06072-5-2003, corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que, a su vez, en la Resolución N° 5582-5-2002 este Tribunal ha indicado que no es suficiente a efecto de sustentar el gasto que exista un comprobante de pago registrado, sino que, bajo el principio de causalidad, este debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla.

Que este Tribunal, en la Resolución N° 04831-9-2012, ha señalado que corresponde al contribuyente acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta para la deducción de un gasto de naturaleza tributaria, con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza en la Administración.

Que en este punto 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, así como la Administración cuando requiere que esta se demuestre, 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, 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 se requiere acreditar que efectivamente la tuvieron, en un periodo determinado, en un caso específico, criterio establecido en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y N° 08318-3-2004.

I. Gastos ajenos al giro del negocio

Que mediante el punto 02 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folios 1597 y 1598), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la causalidad de los gastos por el servicio de Luz del cuyos recibos fueron emitidos a nombre de un tercero detallados en el Anexo N° 02 al referido requerimiento.

Que mediante Acta de Presencia N° de 9 de octubre de 2013 (folio 1542), la Administración dejó constancia que se apersonó al domicilio de la recurrente con la finalidad de llevar a cabo la verificación de la documentación e información referente al Requerimiento N° y señaló que la recurrente proporcionó copias fotostáticas del sustento respecto al punto 02, las mismas que serían evaluadas.

Que mediante el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folio 1580), la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente e indicó que si bien el 9 de octubre de 2013 mostró que el Departamento N° se encontraba ocupado por su personal, el periodo fiscalizado era el 2011, por lo que procedió a reparar la base imponible del Impuesto a la Renta por el importe total de S/ 8 424,00.

Que en el Comprobante de Información Registrada (folio 2661), se aprecia que la actividad económica de la recurrente es el transporte marítimo y de cabotaje.

Que en el Anexo N° 02 al Resultado del Requerimiento N° (folios 1574 y 1575), se aprecia que la Administración reparó los Recibos N°

a nombre de
por consumo de energía en los Departamentos N°



Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

Que de las copias de los referidos recibos observados (folios 86, 87, 88, 89, 91, 92, 94, 95, 97, 98, 99, 100, 101, 103, 104, 105, 107, 109, 110, 112, 114, 116, 118, 120, 122, 123, 124 y 125 a 131) se aprecian que corresponden a servicios por suministro de energía eléctrica del ejercicio 2011 y que fueron emitidos a nombre de una persona distinta a la recurrente siendo además que no se ha acreditado en autos que la referida persona le hubiera arrendado o subarrendado los citados inmuebles en el periodo acotado, por lo que no resultan suficientes para acreditar la causalidad de los gastos observados.

Que, asimismo, en los contratos de arrendamiento de 15 de mayo de 2010 y 15 de mayo de 2011 (folios 148 a 151), que fueron suscritos por la recurrente en calidad de arrendataria y de en calidad de arrendadora, respecto del inmueble ubicado en la avenida

, indicándose expresamente que el primer contrato regía desde el 15 de mayo de 2010 al 14 de mayo de 2011 y que el segundo desde el 15 de mayo de 2011 al 14 de junio de 2011, se aprecian que contienen un acuerdo de voluntades entre las partes, no obstante, no resultan suficientes para acreditar la causalidad de los gastos por suministro de energía eléctrica, más aún cuando los supuestos bienes otorgados en arrendamientos difieren del lugar donde se ha prestado dicho servicio de luz eléctrica, por lo que no acreditan la necesidad de los gastos incurridos ni mucho menos que estos se encontraran vinculados con la actividad que aquella desarrolla.

Que además del contrato de arrendamiento financiero presentado por la recurrente³ (folios 132 a 147), suscrito por ésta y en calidades de arrendataria y arrendadora, respectivamente, respecto de los Departamentos N° ubicados en

así como

ubicados en la avenida

provincia y departamento de Lima, se aprecia que

contiene un acuerdo de voluntades entre las partes, sin embargo, este no resulta suficiente para acreditar la causalidad de los gastos por suministro de energía eléctrica, más aún cuando los supuestos bienes otorgados en arrendamiento financiero difieren del lugar donde se ha prestado el suministro de energía eléctrica por el que se pretende deducir el gasto, por lo que no acredita la necesidad de los gastos incurridos ni mucho menos que estos se encontraran vinculados con la actividad que aquella desarrolla.

Que en cuanto a la planilla de 2011 presentada (folio 153), cabe indicar que esta solo da cuenta de la relación laboral que existiría entre la recurrente y sus trabajadores, no acreditando la causalidad de los gastos por suministro de energía eléctrica, más aún cuando no se adjuntó documentación adicional que acreditara la efectiva necesidad de dichos gastos con las actividades de la recurrente.

Que respecto a las constancias de pago de los recibos (folios 16, 18, 20, 30, 33, 36, 40, 42, 47, 49, 60, 62, 93, 102, 106, 108, 111, 113, 115, 117, 119 y 121) cabe señalar, que estas acreditan el pago por los gastos realizados, no obstante, no resultan suficientes para acreditar la causalidad de los gastos observados.

Que, en tal sentido, toda vez que la recurrente no cumplió con presentar documentación que acreditara que las operaciones observadas fueron destinadas a sus operaciones gravadas, no sustentó el criterio de causalidad a que se refiere el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, no obstante haber sido debidamente requerida para tal efecto, por lo que el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, por tanto, corresponde 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, 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° 02607-5-2003 y N° 08318-3-2004, entre otras.

³ Contrato que nuevamente se presentó en su recurso de reclamación (folios 2022 a 2037).



Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

Que los argumentos relacionados a que los gastos por consumo de luz se encuentran a nombre de la señora porque es la propietaria de las oficinas que arrienda y que para efectos de la deducibilidad de los gastos de luz, no era necesario que los recibos se encontrasen a nombre de la empresa usuaria del servicio de arrendamiento, no resulta amparable, dado que conforme con lo antes expuesto, el reparo materia de análisis se sustentó en el hecho que la recurrente no acreditó la causalidad de los gastos por consumo de luz y no por el hecho de que los recibos emitidos por dicho concepto este a nombre de

Que en cuanto a lo alegado respecto a que el propio auditor ha estado presente en sus oficinas pudiendo verificar que los tres pisos del edificio se encontraban ocupados por su personal, carece de sentido, puesto la visita que realizó el auditor fue en un ejercicio diferente a la materia de fiscalización.

Que si bien señala que presentó comprobantes de pago y contratos, por las operaciones observadas, conforme lo antes expuesto, ello no resulto suficiente para acreditar su causalidad.

II. Gastos cuya causalidad no ha sido sustentada

Que mediante el punto 02 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folios 1597 y 1598), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la causalidad de los gastos por capacitación, por consumos y compras diversas, por comisión de ventas, movilidad, de promoción o suscripción, auditoría y de representación detallados en su Anexo N° 03 Resultado del Requerimiento N°

Que mediante Acta de Presencia N° de 9 de octubre de 2013 (folio 1542), la Administración dejó constancia que se apersonó al domicilio de la recurrente con la finalidad de llevar a cabo la verificación de la documentación e información referente al Requerimiento N° y señaló que la recurrente proporcionó documentación, las mismas que serían evaluadas.

Que mediante el Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folio 1580), la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente e indicó que sustento de manera parcial la causalidad de los gastos por capacitación, por consumos y compras diversas, por comisión de ventas, movilidad, de promoción o suscripción, auditoría y de representación detallados en su Anexo N° 03, precisando que respecto a los gastos por capacitación no presentó certificados de estudios, solicitud de estudios de parte de los trabajadores, contrato y/o matrícula de los alumnos a llevar el curso y/o seminarios; respecto de los compras diversas no exhibió cotizaciones, proformas, órdenes de compra, guías de remisión y/o cualquier documento suscrito con sus proveedores; y, respecto de los gastos de movilidad no exhibió, declaración jurada emitida por el trabajador, voucher de salida de dinero, entre otros; por lo que procedió a reparar la base imponible del Impuesto a la Renta por el importe total de S/ 400 172,00.

- *Gastos de representación*

Que el inciso q) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta establece que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría también son deducibles los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del 0,5% de los ingresos brutos, con un límite máximo de 40 Unidades Impositivas Tributarias.

Que el último párrafo del artículo 37 de la citada ley, modificado por la Ley N° 28991, indica que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente 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 refieren los incisos I), II) y a.2) de dicho artículo, entre otros.

Que, por su parte, el inciso m) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta indica que a efecto de lo previsto en el inciso q) del artículo 37 en mención, se consideran gastos de representación propios del giro del negocio: 1. Los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos, y 2. Los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes. Precisa que no se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los



Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda.

Que, según 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 de la nota 8 del Anexo Nº 03 del Resultado del Requerimiento Nº (folios 1559 a 1573), se aprecia que la recurrente no acreditó la causalidad de los gastos incurridos por consumo en restaurantes y compras de licores contenidos en los siguientes comprobantes:

Fecha de Emisión	Factura	Proveedor	Detalle	Folio
27/01/2011				683
17/02/2011				682
18/02/2011				662
01/03/2011				660
08/03/2011				686
10/03/2011				687
01/04/2011				719
01/04/2011				602
04/04/2011				605
06/04/2011				606
09/04/2011				1163
15/04/2011				1161
05/05/2011				611
05/05/2011				612
09/03/2011				1158
23/05/2011				651
26/05/2011				614
15/05/2011				1275
14/06/2011				621
21/06/2011				624
30/06/2011				656
27/06/2011				616
29/06/2011				619

Que en autos se aprecia que a fin de acreditar la causalidad de las adquisiciones observadas, la recurrente presentó en fiscalización copias de los referidos comprobantes de pago⁴, sin embargo, estas no resultan suficientes dado que con su emisión no se encuentra acreditado el destino de tales adquisiciones y/o prestaciones de servicios en la generación de rentas o el mantenimiento de la fuente productora, de acuerdo con los criterios jurisprudenciales expuestos.

Que, en ese sentido, de la documentación presentada no es posible advertir que los gastos correspondan a gastos de representación realizados en favor de la recurrente, toda vez que no permiten identificar los beneficiarios de los gastos y no acreditan que éstos correspondan a consumos en restaurantes con

⁴ Cabe indicar que nuevamente presentó en su recurso de reclamación copias de los comprobantes materia de observación (folios 2454 a 2474).



Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

motivo de reuniones con clientes o proveedores como alega la recurrente, de los que se pueda razonablemente apreciar que el gasto fue incurrido con el propósito de que fuese representada fuera de sus oficinas, locales o establecimientos o que fue destinado a presentar una imagen que le permitiría mantener o mejorar su posición de mercado o que se trató de un obsequio o agasajo a clientes, por lo que no se puede afirmar que el gasto observado sea un gasto de representación y, por ende, vinculado con el mantenimiento de la fuente productora, por lo que al no estar acreditada la causalidad del gasto, procede mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en el presente extremo.

Que los argumentos relacionados a que las operaciones observadas cumplen con el principio de causalidad dado que fueron desembolsados con la finalidad de representar a la empresa fuera de las oficinas y se mantenga o mejore su imagen, con la finalidad de tener un buen clima laboral, carecen de sentido, puesto que conforme lo antes expuesto, la documentación presentada ello no ha sido acreditado.

Que si bien la recurrente, con la finalidad de sustentar la causalidad de las operaciones observadas presentó comprobantes de pago debidamente suscritos por el gerente general, así como la documentación e información que consta en el Acta de Presencia N° conforme lo antes expuesto, ello no acredita la causalidad del gasto.

- *Gastos por consumo y compras diversas*

Que el inciso II) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por la Ley N° 29498, dispone que son deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, incluidos los de capacitación; así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Que el último párrafo del artículo 37 de la citada ley, modificado por la Ley N° 28991, indica que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente 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 refieren los incisos I), II) y a.2) de dicho artículo, entre otros.

Que de la nota 3 del Anexo N° 03 del Resultado del Requerimiento N° (folios 1559 a 1573), se aprecia que la recurrente no acreditó la causalidad de los gastos incurridos por consumo y compras diversas, los cuales se analizarán a continuación.

Fecha de Emisión	Factura o Ticket	Proveedor	Detalle	Folio
28/01/2011				668
01/02/2011				665
23/02/2011				677
28/02/2011				678
04/03/2011				669
05/03/2011				670
08/03/2011				671
11/03/2011				664
25/03/2011				673
28/03/2011				674
30/03/2011				676
01/04/2011				601
20/04/2011				1160
20/04/2011				1159
06/05/2011				608
17/05/2011				630
19/05/2011				631
25/05/2011				632
24/05/2011				633
27/05/2011				634
27/05/2011				635
27/05/2011				636
27/05/2011				637