



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

EXPEDIENTE N° : 9835-2023
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 24 de abril de 2026

VISTA la apelación interpuesta por : , con RUC N° , contra la Resolución N° 320 de 29 de mayo de 2023, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 474, emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2018.

CONSIDERANDO:

Que de autos se aprecia que mediante la Carta N° 0-01-SUNAT (foja 629) y el Requerimiento N° 198 (foja 626), notificados el 12 de marzo de 2020, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (fojas 627 y 630), se inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial de sus obligaciones tributarias del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018, habiendo sido este ampliado posteriormente a una fiscalización definitiva mediante la Carta N° 0-02-SUNAT (foja 601).

Que como resultado de dicha fiscalización, la Administración emitió la Resolución de Determinación N° 474, por Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 (foja 678 a 684), en tal sentido, la controversia en el presente caso consiste en determinar si el citado valor ha sido emitido con arreglo a ley.

Gastos cuya causalidad no fue acreditada

Que del Anexo a la Resolución de Determinación N° 474 (foja 679), se observa que la Administración reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 por gastos cuya causalidad no fue acreditada, correspondiente a bonificación otorgada al administrador del Centro Comercial Plaza Norte Arequipa, servicios de gestión administrativa, servicio de asesoría de valorización, alquiler de minibús, gastos de mantenimiento, gasto por Impuesto Predial de terceros, gastos comunes y gastos de seguros, sustentándose en los Requerimientos N° 577 y 489, consignando como base legal el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de conformidad con el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que la norma antes citada recoge el 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 a la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando, entre otros, el criterio de razonabilidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.





Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

Que conforme con el criterio expuesto por este Tribunal en las Resoluciones N° 06983-5-2006 y 07827-1-2008, entre otras, para que los gastos sean deducibles debe existir una relación de causalidad directa entre estos 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, así como la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, el volumen de éstas, 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 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, 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, según el criterio establecido en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y N° 08318-3-2004, entre otras.

Que el inciso d) del artículo 44 de la citada ley establece que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, entre otros gastos, las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie.

Que este Tribunal, a través de la Resolución N° 01932-5-2004, ha señalado que si bien en general no son deducibles los gastos de personal de terceras empresas, ello no es lo relevante en los casos que se verifique la existencia de una obligación contractual acordada por las partes y que no esté prohibida por las normas civiles ni tributarias, por lo que la Administración no puede desconocer un contrato cuya realidad no cuestiona ni en el que se haya determinado mediante cruce de información que existe doble deducción de gastos o cualquier otro hecho que permita observarlos.

Que conforme se verifica de los documentos "Resumen Estadístico de Fiscalización" (foja 639) e "Informe General" (foja 637), se tiene que en el período acotado la recurrente tenía como actividad económica principal actividades inmobiliarias - CIU 70109.

➤ *Bonificación otorgada al administrador del Centro Comercial Plaza Norte Arequipa*

Que la recurrente sostiene que la bonificación recibida por _____, en su condición de administrador de su centro comercial, constituye un gasto deducible en la medida que se encuentra contemplada en su contrato de trabajo y porque presentó medios probatorios para demostrar la generación de renta en virtud de la gestión de dicho administrador durante el ejercicio 2018.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° _____ 577 (fojas 615), la Administración solicitó a la recurrente que acredite la causalidad del gasto anotado en el Asiento N° 0505-00001 de la Cuenta 94622520 "Bonificación extraordinaria" y con descripción "Planilla de remuneraciones", de conformidad con el detalle contenido en un cuadro insertado en el citado requerimiento (615/reverso), debiendo presentar contratos, adendas, informes, proyectos, programas, comprobantes de pago, reportes, controles internos, guías de remisión, órdenes de compra o servicio, partes de recepción o salida de almacén u otra documentación que estime conveniente para tal fin.

Que en el punto 1.2.2 del Resultado del Requerimiento N° _____ 577 (fojas 610 y 610/reverso), la Administración dejó constancia que la recurrente no proporcionó documentación que sustente la causalidad del desembolso acotado por concepto de bonificación extraordinaria, según detalle del ítem 3 del Cuadro N° 02. En consecuencia, se procedió a reparar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 en este extremo.

Que a través del punto 01 del Requerimiento N° _____ 489 (foja 592), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

fiscalización, dentro de las cuales hizo referencia a las contenidas en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 577, esto es, sobre gastos cuya causalidad no fue acreditada, a fin de que, de considerarlo pertinente, formule sus descargos respectivos.

Que en respuesta al citado requerimiento, se tiene que la recurrente, además de adjuntar diferente documentación, presentó un escrito en donde sostuvo argumentos similares a los expuestos en su escrito de apelación (foja 479/reverso).

Que en el punto 1.1 del Resultado del Requerimiento N° 489 (fojas 581 a 590/reverso), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente, así como también de la documentación presentada, siendo que a partir de su evaluación procedió a determinar que no se habían cumplido las condiciones para que el : , en su condición de administrador del Centro Comercial Plaza Norte Arequipa, acceda al pago de la bonificación observada, por lo que no se encontraba sustentada la causalidad de dicha erogación. Por lo tanto, se mantuvo la acotación efectuada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2018.

Que obra en autos el contrato de trabajo celebrado entre la recurrente, en calidad de empleador, y , en condición de trabajador (fojas 511 a 513), en donde se establecieron, entre otras cláusulas, las siguientes:

QUINTA:

*La remuneración bruta fijada en el párrafo anterior podrá ser sujeta a incrementos y, de igual manera, **EL TRABAJADOR** podrá acceder a determinados bonos extraordinarios según los siguientes escenarios:*

(i) Cuando el Centro Comercial Plaza Norte Arequipa alcance el 75% de ocupación de los metros arrendables, en cuyo caso el trabajador podría acceder a:

a. Un bono extraordinario ascendente a S/ 1 000,00 (Mil con 00/100 soles) por mes laborado.

(...)

(ii) Cuando el Centro Comercial Plaza Norte Arequipa alcance el 75% de cobranza de gasto común, en cuyo caso el trabajador podrá acceder a:

a. Un bono extraordinario ascendente a S/ 250,00 (Doscientos cincuenta con 00/100 soles).

(...)

(iii) Cuando el Centro Comercial Plaza Norte Arequipa alcance el 90% de ocupación de los metros arrendables, en cuyo caso el trabajador podría acceder nuevamente a:

a. Un bono extraordinario ascendente a S/ 1 000,00 (Mil con 00/100 soles) por mes laborado.

(...)

(iv) Cuando el Centro Comercial Plaza Norte Arequipa alcance el 90% de cobranza de gasto común, en cuyo caso el trabajador podrá acceder a:

a. Un bono extraordinario ascendente a S/ 750,00 (Setecientos cincuenta con 00/100 soles).

(...)

La generación del derecho y pago del bono extraordinario y/o incremento remunerativo están condicionados, además del cumplimiento de las metas señaladas, a que cada una se mantengan en el tiempo por un período de tres (3) meses consecutivos, posteriormente al mes del cumplimiento de la meta.

(...)

Que al respecto, figura en el expediente un reporte de performance firmado por dicho administrador (foja 499) en donde se sostiene que entre enero de 2017 y junio de 2018 se registró un incremento de la afluencia del público (48%), del número de tickets en tiendas ancla (82,5%), ventas en soles sin IGV (80,5%) y ventas en



Tribunal Fiscal

N° 03970-11-2026

soles por m² sin IGV (100,6%) en tales meses. Asimismo, dicho reporte se sustenta en sus Anexos N° 01 a 07 (fojas 500 a 507) en los cuales se consignan cuadros y gráficos estadísticos vinculados a la gestión entre enero de 2017 y junio de 2018, las variaciones porcentuales de la afluencia del público, la de estos al patio de comidas y la de los baños, así como la apertura de locales y áreas arrendables, siendo que en algunos de estos se hace referencia a períodos precedentes (2014 y 2015) al inicio del vínculo laboral del : con fecha 7 de setiembre de 2016 (foja 512).

Que ahora bien, se advierte que en tal documentación no se precisa con exactitud el período en que el : habría cumplido con las metas señaladas en la cláusula quinta de su contrato de trabajo y, a partir de ello, la acreditación que dicho cumplimiento se mantuvo por un período de tres (3) meses consecutivos para recibir la bonificación extraordinaria (no obstante que el pago de esta fue provisionado en agosto de 2018), así como tampoco se evidencia de qué forma se alcanzó la cifra de ocupación de metros arrendables y/o cobranza de gasto común de 75% y/o 90% en dicho período, según corresponda, toda vez que el citado reporte de performance se limita a presentar la variación porcentual entre enero de 2017 y junio de 2018 respecto de la afluencia del público, número de tickets en tiendas ancla y ventas sin IGV.

Que sobre el particular, dicha circunstancia adquiere relevancia para fines de sustentar que el citado administrador del Centro Comercial Plaza Norte Arequipa cumplió con los presupuestos establecidos en su contrato para recibir el pago de la bonificación extraordinaria y, de ese modo, demostrar que dicho gasto resultó necesario para el desarrollo del giro del negocio de la recurrente (esto es, el cumplimiento del principio de causalidad)¹. No obstante, al no haber actuado de esta forma, se desprende que la erogación efectuada por aquella representa una liberalidad que no resulta deducible para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018, en virtud de lo regulado en el inciso d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta. Por lo tanto, se desprende que el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, por lo que procede mantenerlo.

Que en cuanto al argumento de la recurrente respecto de que la Administración debió objetar la razonabilidad si pretendía cuestionar el cálculo de la bonificación otorgada, lo cual es decisión exclusiva de su compañía, cabe indicar que tal circunstancia no enerva que aquella no haya acreditado que el desembolso efectuado por concepto de la bonificación extraordinaria acotado hubiera cumplido con el principio de causalidad para fines de ser deducible en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018, siendo que tampoco resultan aplicables los criterios contenidos en las resoluciones citadas. En consecuencia, carece de sustento lo alegado en este punto.

➤ *Servicios de gestión administrativa*

Que en cuanto a los servicios de gestión administrativa prestados por durante los meses de enero a marzo de 2018 (ítems 7, 8 y 9), la recurrente refiere que estos consistieron en gestión comercial, financiera, contable, legal, entre otros, indicando que el servicio fue prestado hasta marzo de 2018.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 577 (foja 615), la Administración solicitó a la recurrente que acredite la causalidad de los gastos anotados en los Asientos N° 0502-00006, 0502-00021 y 0502-00067 de la Cuenta 94632100 "Asesoría – Administrativa" y con descripción "Servicio de gestión administrativa", de conformidad con el detalle contenido en un cuadro inserto en el citado requerimiento (615/reverso).

Que en el punto 1.2.3 del Resultado del Requerimiento N° 577 (foja 609), la Administración dejó constancia que la recurrente no proporcionó documentación que demuestre la causalidad de los servicios administrativos prestados por su parte vinculada, I., según detalle de los ítems 7, 8 y 9 del Cuadro 03 (foja 610/reverso). En consecuencia, se procedió a reparar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 en este extremo.

¹ Criterio similar fue establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05586-4-2021.



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

Que a través el punto 01 del Requerimiento N° 489 (foja 592), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, dentro de las cuales hizo referencia a las contenidas en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 577, esto es, sobre gastos cuya causalidad no fue acreditada, a fin de que, de considerarlo pertinente, formule sus descargos respectivos.

Que en respuesta al citado requerimiento, se tiene que la recurrente presentó un escrito en donde sostuvo argumentos similares a los expuestos en su escrito de apelación.

Que en el punto 1.2.1 del del Resultado del Requerimiento N° 489 (fojas 577 a 581), la Administración, luego de dejar constancia de lo señalado por la recurrente, dispuso mantener la acotación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 alegando, entre otros aspectos, que: " (...) En efecto, la contribuyente solo enumera las supuestas gestiones de administración que debe desarrollar su proveedora vinculada (...), **No obstante, habiendo sido requerido expresamente para que acredite la causalidad de los servicios**, la contribuyente no adjunta ningún documento que permita identificar los servicios prestados".

Que se verifica de autos, que si bien la recurrente señala que los servicios observados corresponden a la gestión administrativa prestada por [redacted], no obstante, no ha cumplido con adjuntar elementos de prueba que de manera consistente, razonable y suficiente permitan acreditar que tales servicios de gestión administrativa fueran destinados a la generación de renta y/o al mantenimiento de su fuente productora de ingresos, a pesar de haber sido requerida por la Administración para tal efecto, por lo que al encontrarse evidenciado que el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, procede mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

➤ Servicio de asesoría de valorización

Que acerca del servicio prestado por [redacted] (ítem 13), la recurrente refiere que este corresponde a una asesoría de valorización del Centro Comercial Plaza Norte Arequipa respecto de la cual se emitió un informe por la propiedad de inversión de conformidad con la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 13. Alega que dicho servicio es causal al permitirle adoptar ciertas decisiones directamente relacionadas con la generación de renta.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 577 (foja 615), la Administración solicitó a la recurrente que acredite la causalidad del gasto anotado en el Asiento N° 0502-00070 de la Cuenta 94632100 "Asesoría – Administrativa" y con descripción "Asesoría de valoración", de conformidad con el detalle contenido en un cuadro insertado en el citado requerimiento (615/reverso).

Que en el punto 1.2.3 del Resultado del Requerimiento N° 577 (foja 609/reverso), la Administración dejó constancia que la recurrente no adjuntó documentación que acredite la causalidad del servicio de asesoría de valorización prestado por [redacted], según detalle del ítem 13 del Cuadro 03 (foja 610/reverso)². En consecuencia, se procedió a reparar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 en este extremo.

Que a través el punto 01 del Requerimiento N° 489 (foja 592), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, dentro de las cuales hizo referencia a las contenidas en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 577, esto es, sobre gastos cuya causalidad no fue acreditada, a fin de que, de considerarlo pertinente, formule sus descargos respectivos.

Que en respuesta al citado requerimiento, se tiene que la recurrente presentó un escrito en donde sostuvo

² Cabe precisar que en el análisis efectuado existe un error material al consignar en el encabezado "Ítem N° 09", cuando debería decir "Ítem N° 13" (foja 609).



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

argumentos similares a los expuestos en su escrito de apelación (foja 477 y 477/reverso).

Que en el punto 1.2.2 del Resultado del Requerimiento N° 489 (fojas 576 y 577), luego de dejar constancia de lo señalado por la recurrente, la Administración dispuso mantener la acotación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 alegando, entre otros aspectos, que: "(...) El servicio de la empresa (...) corresponde a la asesoría de valuación; sin embargo, a la fecha no se presenta ni proporciona documentación alguna que pruebe la causalidad del servicio de asesoría de valuación del predio (...)".

Que si bien la recurrente señala que los servicios observados corresponden al servicio de valorización del del Centro Comercial Plaza Norte Arequipa, no obstante, no ha cumplido con adjuntar elementos de prueba que de manera consistente, razonable y suficiente permitan acreditar que tales servicios fueran destinados a la generación de renta y/o al mantenimiento de su fuente productora de ingresos, a pesar de haber sido requerida por la Administración para tal efecto, por lo que al encontrarse evidenciado que el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, procede mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

➤ Alquiler de minibus

Que la recurrente, en lo concerniente a las facturas emitidas por [redacted] por concepto de gastos de alquiler del minibus de placa [redacted] (ítems 22, 23, 24 y 25), sostiene que se trata de un gasto deducible en la medida que tal unidad vehicular fue utilizada para recoger clientes en lugares cercanos a su centro comercial, a fin de generar mayores ingresos. Al respecto, menciona que presentó documentación como constancias de detracciones, evidencia de pagos al proveedor, contrato de servicio, hojas, planos y controles de ruta, entre otros, para acreditar la operación.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 577 (foja 615), la Administración solicitó a la recurrente que acredite la causalidad de, entre otros, los gastos anotados en los Asientos N° 0800-00199, 0502-00010, 0800-00067 y 0502-00023 de la Cuenta 94635400 "Alquiler – Equipo de transporte" y con descripción "Alquiler de minibus con placa [redacted]", de conformidad con el detalle contenido en un cuadro insertado en el citado requerimiento (615/reverso), debiendo presentar contratos, adendas, informes, proyectos, programas, comprobantes de pago, reportes, controles internos, guías de remisión, órdenes de compra o servicio, partes de recepción o salida de almacén, u otra documentación que estime conveniente para tal fin.

Que en el punto 1.2.3 del Resultado del Requerimiento N° 577 (foja 610/reverso), la Administración dejó constancia que la recurrente no adjuntó documentación que acredite la causalidad de los gastos observados, según detalle de los ítems 22, 23, 24 y 25 del Cuadro 03. En consecuencia, se procedió a reparar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 en este extremo.

Que a través del punto 01 del Requerimiento N° 489 (foja 592), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, dentro de las cuales hizo referencia a las contenidas en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 577, esto es, sobre gastos cuya causalidad no fue acreditada, a fin de que, de considerarlo pertinente, formule sus descargos respectivos.

Que en respuesta al citado requerimiento, se tiene que la recurrente, además de adjuntar diferente documentación, presentó un escrito en donde sostuvo argumentos similares a los expuestos en su escrito de apelación (fojas 476 y 477/reverso).

Que en el punto 1.2.4 del Resultado del Requerimiento N° 489 (fojas 574 y 575), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente, así como también de la documentación presentada, siendo que a partir de su evaluación señaló que la documentación proporcionada no acreditaba la causalidad de los desembolsos efectuados por concepto de alquiler del minibus de placa [redacted] 474. Por lo tanto, se mantuvo la acotación efectuada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2018.



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

Que a continuación, se procederá con el análisis de la documentación presentada por la recurrente a efectos de establecer si se encuentra acreditada la causalidad de los desembolsos por alquiler de minibús y, en consecuencia, su condición de gasto deducible para la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018.

Que en cuanto a la presentación de las Facturas N° -49, -50, -53 y -55 (fojas 346, 348/reverso, 349 y 351), emitidas por [redacted] por concepto de alquiler de minibús de placa -474, cabe precisar que esto no acredita por sí solo que la prestación del servicio descrito se hubiese destinado a la generación de renta gravada y/o mantenimiento de la fuente productora de ingresos, por lo que resulta insuficiente para acreditar la causalidad del gasto³.

Que acerca de las órdenes de servicio proporcionadas (fojas 345, 347/reverso, 348 y 350/reverso), es menester señalar que estos son documentos internos elaborados por la recurrente en donde solicita el alquiler del minibús de placa -474. Sin embargo, estos no permiten acreditar que los servicios por los que fueron girados tales comprobantes de pago estuvieron efectivamente destinados a las actividades económicas de la recurrente.

Que con relación al contrato de arrendamiento suscrito con su proveedor (fojas 335 a 337), se observa que en el numeral 1.2 de la cláusula primera se detalla que la recurrente se encontraba interesada en arrendar el minibús de placa -474. No obstante, dicho documento solo evidencia un acuerdo de voluntades entre ambas partes, sin que se establezca que tal vehículo fue destinado a actividades coadyuvantes a la generación de rentas gravadas y/o el mantenimiento de la fuente productora, motivo por el cual tal contrato no acredita la causalidad de los gastos materia de reparo⁴.

Que en cuanto a la presentación de estados de cuenta y constancia de pago (fojas 342 a 345/reverso), cabe señalar que tal documentación únicamente evidencia pagos que se habrían efectuado al supuesto proveedor, mas no así su necesidad o vinculación con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora⁵.

Que sobre la presentación de constancias de detracciones (fojas 346/reverso, 347, 349/reverso y 351), cabe aducir que estas solo demuestran el cumplimiento de las obligaciones establecidas de acuerdo con el Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias (SPOT), de conformidad con el Decreto Legislativo N° 940, mas no así la causalidad del servicio de alquiler de minibús observado⁶.

Que acerca de las fotografías adjuntadas por la recurrente (fojas 356 y 357), cabe señalar que en estas solo se muestran una serie de rutas de la zona Arequipa norte, no obstante, por sí solas no acreditan su vinculación con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora⁷.

Que en lo concerniente al documento "Control de bus Arequipa norte" (foja 360), es menester precisar que este detalla el kilometraje y horas de salida e ingreso correspondientes al 19 y 20 de setiembre de 2016, esto es, fechas de un ejercicio que no corresponde al caso de autos (2018), en concordancia con lo expuesto en el Resultado del Requerimiento N° 489 (foja 575/reverso) y que no ha sido desvirtuado en su escrito de apelación, motivo por el cual no es posible verificar que tal documento demuestre la causalidad del servicio de alquiler de minibús.

Que en cuanto al documento "CC Arequipa Norte - Reporte de mini bus" (fojas 358 y 359), cabe indicar que en este se detalla, entre los periodos setiembre de 2016 y abril de 2018, la cantidad presupuestada y realizada de pasajeros a transportar, la variación porcentual, el número de viajes y el de pasajeros promedio por viaje, así como su representación estadística a través de gráficos de barras. No obstante, tal reporte

³ Criterio similar fue expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02244-2-2025.

⁴ Criterio similar fue expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01635-2-2023.

⁵ Criterio similar fue expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11611-10-2024.

⁶ Criterio similar fue expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09540-13-2024.

⁷ Criterio similar fue expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 09831-5-2024.



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

constituye un documento interno que no se encuentra suscrito por el personal responsable de su elaboración, no brinda mayores explicaciones sobre la relación entre el transporte de tales pasajeros con la generación de rentas gravadas (como, por ejemplo, los días y horarios en que habría sido prestado el servicio), ni se aprecia que se hubiera adjuntado documentación adicional que permita verificar lo consignado en su contenido. Por consiguiente, dicho reporte tampoco permite acreditar la causalidad del gasto observado.

Que en consecuencia, del análisis conjunto de la documentación presentada por la recurrente, se verifica que esta no contiene elementos de prueba que de manera consistente, razonable y suficiente permitan acreditar que el gasto por servicio de alquiler de minibús fue destinado a la generación de renta y/o al mantenimiento de su fuente productora de ingresos, a pesar de haber sido requerida por la Administración para tal efecto, por lo que al encontrarse evidenciado que el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, procede mantenerlo.

Que en cuanto al argumento del recurrente respecto que presentó documentación para acreditar la fehaciencia de la operación, cabe aclarar que la controversia en este extremo consistió estrictamente en establecer si el gasto por alquiler de minibús cumplió o no con el principio de causalidad, no siendo materia de discusión la efectiva realización de dicho servicio. Por consiguiente, carece de asidero lo afirmado en este punto.

➤ *Gastos de mantenimiento*

Que la recurrente sostiene sobre los comprobantes emitidos por

, y , que se trataron de servicios de limpieza, transporte de equipos, instalación de datos para pantallas, mantenimiento de tapas y rejillas para las oficinas de administración (ítem 14), mantenimiento de red eléctrica para habilitar un cajero automático (ítem 15), compra de aparatos y equipos (ítem 18), así como acabados en la inversión inmobiliaria e instalaciones de agua e iluminación (ítems 19 y 20), precisando en este último caso que constituyen gasto al no generar mayor valor al activo fijo. Al mismo tiempo, alude que tales desembolsos corresponden a gastos de mantenimiento, no son materiales en relación a la inversión inmobiliaria y están contemplados en sus políticas internas, con lo cual resultan causales para generar renta gravada y, por ende, son deducibles.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 577 (foja 615), la Administración solicitó a la recurrente que acredite la causalidad del gasto anotado en el Asiento N° 0502-0014 de la Cuenta 94634304 "Mantenimiento – Instalaciones" y con descripción "Envío al gasto de trabajos en local", por el importe de S/ 4 500,00 y de conformidad con el detalle contenido en un cuadro insertado en el citado requerimiento (615/reverso).

Que en el punto 1.2.3 del Resultado del Requerimiento N° 577 (foja 610/reverso), la Administración dejó constancia que la recurrente no adjuntó documentación que acredite la causalidad del gasto observado, según detalle del ítem 18 del Cuadro 03. En consecuencia, se procedió a reparar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 en este extremo.

Que a través del punto 01 del Requerimiento N° 489 (foja 592), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, dentro de las cuales hizo referencia a las contenidas en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 577, esto es, sobre gastos cuya causalidad no fue acreditada, a fin de que, de considerarlo pertinente, formule sus descargos respectivos.

Que en respuesta al citado requerimiento, se tiene que la recurrente, además de adjuntar diferente documentación, presentó un escrito en donde sostuvo argumentos similares a los expuestos en su escrito de apelación (477/reverso).

Que en el punto 1.2.3 del Resultado del Requerimiento N° 489 (foja 576/reverso), la



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

Administración dejó constancia que la recurrente solo proporcionó copia de la Factura N° -925, emitida por el proveedor .., así como documentación que acredita la bancarización de la operación, mas no presentó mayor información para acreditar la causalidad del desembolso observado. Por lo tanto, se mantuvo la acotación efectuada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2018.

Que en cuanto al gasto acotado, se aprecia que en el expediente solo obra la Factura N° -925, emitida por el proveedor .. por la compra de bienes como cocina, lavatorio, mesa de trabajo, barra, campana y trampa de grasa en acero inoxidable, así como constancias de pago y detracciones (fojas 361 a 363), no obstante, tal documentación, según lo expuesto en considerandos precedentes, no acredita por sí sola que los desembolsos efectuados se hubieran destinado a la generación de renta gravada y/o al mantenimiento de la fuente productora de ingresos.

Que a mayor abundamiento, cabe señalar que si bien la recurrente sostuvo que los bienes adquiridos al citado proveedor fueron destinados para fines de mantenimiento de su local comercial, lo cierto es que no presentó información como reportes del detalle, oportunidad y frecuencia del consumo para llevar a cabo dicho mantenimiento, detalle del personal encargado de la disposición de bienes u otra documentación que permitiera determinar el efectivo destino de los bienes adquiridos⁸.

Que estando a lo expuesto, se desprende que la recurrente no presentó mayores argumentos y/o documentación para sustentar la relación entre los gastos de mantenimiento y la generación de ingresos o mantenimiento de la fuente productora, por lo que procede mantener el reparo efectuado, al encontrarse arreglado a ley y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que con relación al argumento de la recurrente respecto de que los gastos de mantenimiento incurridos se encuentran contemplados en sus políticas internas, con lo cual resultan causales para generar renta gravada, cabe señalar que la acreditación de la relación de causalidad de un egreso con la generación de ingresos o el mantenimiento de la fuente que exige la Ley del Impuesto a la Renta debe ser sustentada no solo a un nivel conceptual o abstracto, sino en cada caso en particular, aportando las pruebas necesarias del efectivo uso o destino de las adquisiciones de bienes o servicios para pretender deducirlos de la renta bruta, estando ello a cargo de aquella, siendo que la sola descripción sobre el empleo, uso o destino, por sí sola, no resulta suficiente para acreditar dicho aspecto⁹. En tal sentido, no resultan aplicables las resoluciones invocadas y, por tanto, carece de asidero lo afirmado en este punto.

➤ Gasto por Impuesto Predial de terceros

Que la recurrente refiere que los gastos por cancelación del Impuesto Predial y arbitrios municipales son fehacientes y causales en la medida que se encuentran vinculados a locales que disponía en la jurisdicción de la Municipalidad del distrito de Cerro Colorado, los cuales fueron vendidos, pero no realizó el cambio de titularidad ante tal municipalidad, motivo por el que asumió el desembolso de tales tributos y, posteriormente, solicitó el reembolso a sus propietarios.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 577 (foja 615), la Administración solicitó a la recurrente que acredite la causalidad del gasto anotado en el Asiento N° 0502-00132 de la Cuenta 94643100 "Impuesto Predial" y con descripción "Provisión de Impuesto Predial de 2018", de conformidad con el detalle contenido en un cuadro insertado en el citado requerimiento (615/reverso).

Que en el punto 1.2.4 del Resultado del Requerimiento N° 577 (fojas 608 y 609/reverso), la Administración dejó constancia que la recurrente no proporcionó información que acredite la causalidad del desembolso por Impuesto Predial del ejercicio 2018, añadiendo que no adjuntó documentación que demuestre que el pago del citado tributo y período corresponda a sus locales comerciales que mantiene como activo fijo o propiedades de inversión, es decir, que sean de su propiedad y no de terceros, según detalle del ítem 26 del Cuadro 04. En consecuencia, se procedió a reparar el Impuesto a la Renta del

⁸ Criterio similar fue expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07649-12-2024.

⁹ Criterio similar fue expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01793-13-2025.



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

ejercicio 2018 en este extremo.

Que a través del punto 01 del Requerimiento N° 489 (foja 592), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, dentro de las cuales hizo referencia a las contenidas en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 577, esto es, sobre gastos cuya causalidad no fue acreditada, a fin de que, de considerarlo pertinente, formule sus descargos respectivos.

Que en respuesta al citado requerimiento, se tiene que la recurrente, además de adjuntar diferente documentación, presentó un escrito en donde sostuvo argumentos similares a los expuestos en su escrito de apelación (foja 476).

Que en el punto 1.3 del Resultado del Requerimiento N° 489 (foja 574 y 574/reverso), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente, así como de la documentación presentada, siendo que a partir de su evaluación señaló que aquella solo presentó boletas de venta electrónicas emitidas a empresas que laboran en el Centro Comercial Plaza Norte Arequipa, en virtud de las cuales solicita el reembolso del Impuesto Predial y Arbitrios del ejercicio 2018, mas no proporcionó ninguna otra documentación que permita validar el número de locales alquilados, propios y en anticresis, u otra similar que permita identificar que la provisión como gasto del Impuesto Predial le corresponda efectivamente. Por lo tanto, al no haberse demostrado la causalidad del mencionado desembolso, se mantuvo la acotación efectuada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2018.

Que conforme se aprecia de lo actuado, la recurrente reconoció que no le correspondía asumir el Impuesto Predial del ejercicio 2018 vinculado a locales ubicados en la jurisdicción de la Municipalidad de Cerro Colorado, al no ser estos de su propiedad, siendo que el pago por tal tributo lo asumió, al no haber realizado el cambio de titularidad ante la municipalidad de tal distrito, en tal sentido, al no haberse sustentado la relación de causalidad, el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, por lo que procede mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto al argumento de la recurrente respecto de que no se cumplió con el deber de motivación, al no explicar el por qué el gasto observado no cumplió con el principio de causalidad y que no se realizó una correcta valoración de los medios probatorios ofrecidos, cabe señalar que en el Resultado del Requerimiento N° 577 se dejó constancia que la recurrente no presentó mayor documentación que coadyuve a demostrar que el gasto por Impuesto Predial del ejercicio 2018 se encuentre asociado a locales de su propiedad y no de terceros, siendo que tal circunstancia tampoco fue desvirtuada de conformidad con lo expuesto en el Resultado del Requerimiento N° 489. Por lo tanto, carece de sustento lo afirmado en este punto.

➤ *Gastos comunes*

Que la recurrente expresa que los descuentos por gastos comunes respondieron a una negociación comercial en el 2018 que otorgaba a sus clientes cuando cumplían ciertos requisitos (ítems 31 al 44), aduciendo que se trata de una práctica común relacionada con la generación de renta y, por tanto, resulta deducible, siendo que el cuestionamiento al gasto por otros motivos (generalidad o razonabilidad) debió efectuarse en etapa de fiscalización, reiterando además que la Administración no tiene facultad para controvertir las decisiones comerciales de los contribuyentes.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 577 (foja 615), la Administración solicitó a la recurrente que acredite la causalidad de los gastos anotados en los Asientos N° 0100-00056, 1400-00001 a 1400-00005, 1400-01743 a 1400-01749 y 1400-01755 de la Cuenta 94659316 "Gastos diversos de gestión del ejercicio" y con descripciones "Ingreso y descuento por gastos comunes", de conformidad con el detalle contenido en un cuadro insertado en el citado requerimiento (615/reverso).

Que en el punto 1.2.5 del Resultado del Requerimiento N° 577 (foja 608), la Administración dejó constancia que la recurrente no proporcionó documentación que sustente la causalidad de los



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

desembolsos observados, según detalle de los ítems 31 al 44 del Cuadro N° 05. En consecuencia, se procedió a reparar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 en este extremo.

Que a través del punto 01 del Requerimiento N° 489 (foja 592), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, dentro de las cuales hizo referencia a las contenidas en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 577, esto es, sobre gastos cuya causalidad no fue acreditada, a fin de que, de considerarlo pertinente, formule sus descargos respectivos.

Que en respuesta al citado requerimiento, se tiene que la recurrente, además de adjuntar diferente documentación, presentó un escrito en donde sostuvo argumentos similares a los expuestos en su escrito de apelación (foja 476/reverso).

Que en el punto 1.4 del Resultado del Requerimiento N° 489 (fojas 573 y 573/reverso), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente, a partir de lo cual sostuvo, entre otros aspectos, que aquella no proporcionó documentación que sustente la negociación individual o colectiva con sus diversos clientes que le permita recuperar los gastos comunes que asume, para fines de evidenciar la causalidad de tales erogaciones y, en ese sentido, resulte procedente su deducción. En consecuencia, al no haber cumplido con ello, se mantuvo la acotación efectuada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2018.

Que de autos, se tiene que la recurrente no presentó mayores argumentos y/o documentación para sustentar la causalidad de los gastos comunes incurridos, no advirtiéndose tampoco que en su escrito de reclamación ni de apelación hubiera desvirtuado la conclusión del Resultado del Requerimiento N° 489 sobre la no presentación del documento que acredite la aludida negociación comercial que otorgaba a sus clientes durante el 2018 (fojas 666, 667, 827 y 828), por lo que procede mantener el reparo efectuado al encontrarse arreglado a ley y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que acerca del argumento de la recurrente en el extremo que la Administración no tiene facultad para controvertir las decisiones comerciales de los contribuyentes, cabe aclarar que la controversia en este punto consistió estrictamente en establecer si los gastos comunes incurridos fueron o no causales, no siendo materia de discusión objetar las decisiones comerciales que aquella pudiera adoptar. Por consiguiente, carece de asidero lo afirmado en este aspecto.

➤ *Gastos de seguros*

Que la recurrente menciona que los gastos por seguros de multirriesgo se encuentran vinculados a locales del Centro Comercial Plaza Norte Arequipa (ítems 27 a 30), lo cual constituye una práctica común relacionada con la generación de ingresos y, por ende, resultan deducibles, agregando que presentó pólizas de seguros, detalle de inmuebles asegurados, convenio de pago de primas, Excel de los valores asegurados, entre otra documentación.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 577 (foja 615), la Administración solicitó a la recurrente que acredite la causalidad de, entre otros, los gastos anotados en los Asientos N° 0502-00075, 0502-00054, 0502-00067 y 0502-00022 de la Cuenta 94651060 "Seguro multirriesgos" y con descripción "Devengo del seguro multirriesgo", de conformidad con el detalle contenido en un cuadro insertado en el citado requerimiento (615/reverso).

Que en el punto 1.2.5 del Resultado del Requerimiento N° 577 (foja 608 y 608/reverso), la Administración dejó constancia que si bien la recurrente presentó facturas por seguro patrimonial y convenio de pago de primas, lo cierto es que esta no acreditaba la causalidad del servicio prestado, dado que no se adjuntó documentación que identifique los locales o stands protegidos por dicho seguro, ni se proporcionaron comprobantes de pago para trasladar el seguro contratado a cada uno de los propietarios de tales locales del Centro Comercial Plaza Norte Arequipa, según detalle de los ítems 27 al 30 del Cuadro 05. En consecuencia, se procedió a reparar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 en este extremo.



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

Que a través del punto 01 del Requerimiento N° 489 (foja 592), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, dentro de las cuales hizo referencia a las contenidas en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 577, esto es, sobre gastos cuya causalidad no fue acreditada, a fin de que, de considerarlo pertinente, formule sus descargos respectivos.

Que en respuesta al citado requerimiento, se tiene que la recurrente, además de adjuntar diferente documentación, presentó un escrito en donde sostuvo argumentos similares a los expuestos en su escrito de apelación (foja 476/reverso).

Que en el punto 1.4 del Resultado del Requerimiento N° 489 (fojas 572, 572/reverso y 573/reverso), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente, así como de la documentación presentada, siendo que a partir de su evaluación sostuvo que esta no contiene ningún detalle sobre los bienes asegurados, por lo que al no encontrarse acreditada la causalidad de los gastos de seguros efectuados, se mantuvo la acotación efectuada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2018.

Que de la revisión de las Facturas N° -00225554, -00254665, -00298435 y -00358352 (fojas 128 a 131), se aprecia que fueron emitidas por Pacífico Compañía de Seguros y Reaseguros por concepto de Póliza de Seguro Patrimonial N° 557. No obstante, además que no figura en el expediente copia de la citada póliza, los citados comprobantes no hacen referencia a los bienes asegurados por el desembolso efectuado.

Que sobre la presentación de un "Convenio de Pago de Primas" (fojas 440 y 441), se observa que este fue suscrito entre la citada compañía y la recurrente, en donde solo se da cuenta del plan de pago de las Pólizas de Seguro N° 557, 770 y 962, mas no se identifica los bienes que habrían sido materia de aseguramiento.

Que a su vez, obra en el expediente un cuadro (fojas 438 y 439) en donde si bien se hace referencia al Centro Comercial Plaza Norte Arequipa, en condición de activo perteneciente a la recurrente, lo cierto es que la columna "Número de póliza" se encuentra vacía. Sobre el particular, esta circunstancia le resta trazabilidad al proceso de identificación de los bienes materia de aseguramiento, toda vez que, como se detalló precedentemente, en las facturas presentadas durante el procedimiento de fiscalización se hace referencia a la Póliza de Seguro Patrimonial N° 557, pero en el convenio de pago de primas se detallan, además de esta, otras pólizas de seguro (N° 770 y 962), con lo cual no existe certeza respecto de la póliza mediante la cual se habría otorgado cobertura al referido centro comercial.

Que asimismo, se aprecia un segundo cuadro elaborado por la recurrente (foja 334) en cuya glosa se consigna "Seguro 2018 Soldier" y solo hace mención de bienes como bomba de agua, grupo electrógeno (100 KVA) y bomba de incendio, pero no brinda mayor información sobre la cobertura de los gastos por seguros incurridos que, según lo indicado por aquella, estaban vinculados a locales del Centro Comercial Plaza Norte Arequipa.

Que a su vez, si bien la recurrente presentó copia de documentación como póliza de seguro contra deshonestidad, desaparición y destrucción - 3-D (condiciones generales), cláusulas generales de contratación para riesgos generales, seguro de responsabilidad civil (condiciones generales), cláusulas de contaminación accidental, reposición, terceros, rehabilitación automática, nombramiento de ajustados de siniestros, adelanto de hasta 50% de la indemnización del siniestro y adicionales (fojas 274 a 333), lo cierto es que en estos tampoco se precisan los bienes materia de aseguramiento.

Que en tal sentido, al no encontrarse acreditada la cobertura del seguro contratado por la recurrente respecto de bienes de su propiedad, se deriva que tampoco es posible establecer su relación con la generación de rentas o el mantenimiento de su fuente productora. Por consiguiente, al haberse evidenciado que el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, procede mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

Desembolsos enviados al gasto que debieron activarse

Que la recurrente indica en este extremo que los gastos corresponden a erogaciones de mantenimiento de sus instalaciones que no generaron un mayor valor en sus activos, por lo que no correspondía la activación de estos.

Que del Anexo a la Resolución de Determinación N° 474 (foja 679), se aprecia que la Administración reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 por desembolsos enviados al gasto que debieron activarse, sustentándose en los Requerimientos N° 577 y 489, además de consignar como base legal el inciso e) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que el inciso e) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta establece que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente.

Que de otro lado, conforme con el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 09259-5-2001 y 01217-5-2002, entre otras, los desembolsos por reparaciones de un activo fijo tangible representan desembolsos necesarios para que el bien vuelva a estar en perfectas condiciones de funcionamiento, mediante trabajos que no incrementan su capacidad de funcionamiento, sino más bien provocan que la recupere, después de haberse detectado algún desperfecto o fallo de funcionamiento; por lo tanto, estos desembolsos no tienen repercusión futura, debiendo considerarse como gasto del período.

Que en ese sentido, este Tribunal ha dejado establecido en las Resoluciones N° 00147-2-2001 y 03595-4-2003, entre otras, que el elemento que permite distinguir si un desembolso relacionado a un bien del activo fijo preexistente constituye un gasto por mantenimiento o reparación o una mejora de carácter permanente que debe incrementar el costo computable del mismo, es el beneficio obtenido con relación al rendimiento estándar originalmente proyectado, así si el desembolso origina un rendimiento mayor, deberá reconocerse como activo, pues acompañará toda la vida útil al bien, en cambio si el desembolso simplemente repone o mantiene su rendimiento original, entonces deberá reconocerse como gasto del ejercicio.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 577 (foja 615), la Administración solicitó a la recurrente que acredite la causalidad de los gastos anotados en los Asientos N° 0800-00115, 0800-00116 y 0502-0014 de la Cuenta 94634304 "Mantenimiento – Instalaciones" y con descripción "Valorización – Adecuación de locales", "Habilitación para cajero" y "Envío al gasto de trabajos en local", por los importes de S/ 6 603,29, S/ 2 948,00, S/ 5 855,63 y S/ 2 335,99, de conformidad con el detalle contenido en un cuadro insertado en el citado requerimiento (615/reverso), debiendo presentar contratos, adendas, informes, proyectos, programas, comprobantes de pago, reportes, controles internos, guías de remisión, órdenes de compra o servicio, partes de recepción o salida de almacén, u otra documentación que estime conveniente para tal fin.

Que en el punto 1.2.3 del Resultado del Requerimiento N° 577 (foja 609 y 610/reverso), la Administración señaló que en atención a la documentación presentada por la recurrente, se detectaron operaciones provisionadas como gasto que debieron activarse, de conformidad con el detalle del Cuadro 03, tales como la realización de trabajos civiles en baños y la energía eléctrica para la adecuación de locales comerciales, según la Factura N° -587 (ítem 14), obras civiles y eléctricas en el lugar donde se ubicará un cajero automático en el centro comercial, según la Factura N° -590 (ítem 15), trabajos civiles para la habilitación de un establecimiento que funcionará como pollería, según la Factura N° -596 (ítem 19) y habilitación de circuito de iluminación y tomacorrientes para un local que operará como pollería dentro del centro comercial, según la Factura N° 001-1204 (ítem 20). En consecuencia, se procedió a reparar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 en este extremo.

Que a través del punto 01 del Requerimiento N° 489 (foja 592), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, dentro de las cuales hizo referencia a las contenidas en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 577, esto es, por desembolsos enviados al gasto que debieron activarse, a



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

fin de que, de considerarlo pertinente, formule sus descargos respectivos.

Que en respuesta al citado requerimiento, se tiene que la recurrente, además de adjuntar diferente documentación, presentó un escrito en donde sostuvo argumentos similares a los expuestos en su escrito de apelación (fojas 477/reverso).

Que en el punto 1.2.3 del Resultado del Requerimiento N° 489 (fojas 575, 576 y 576/reverso), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente, así como de la documentación presentada, siendo que a partir de su evaluación reiteró que las operaciones observadas debieron formar parte del costo de la propiedad inmobiliaria y no ser enviados al gasto, toda vez que tales desembolsos mejoran las condiciones de la infraestructura para las actividades que se van a desarrollar. Por consiguiente, se mantuvo la acotación efectuada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2018.

Que a continuación se procederá con el análisis de la procedencia de la observación efectuada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 con relación a desembolsos enviados al gasto que debieron activarse, tomando en consideración la documentación obrante en el expediente materia de autos.

Que en lo concerniente a la Factura N° 001-587 (foja 209), se visualiza que fue emitida por [redacted], por concepto de valorización de adecuación de locales N03, T33, N105, N106, SD07 y otros, la cual resulta concordante con la Orden de Servicio N° [redacted]-2018 (foja 208) en donde también se hace referencia a la instalación de pantallas inteligentes y adecuaciones varias. Asimismo, en el documento "Presupuesto Arequipa Norte" (fojas 207 y 208/reverso) se describen los servicios que implicarían dichas labores, tales como suministro e instalación de planchas, tapas, rejillas, piso cerámico, tablero eléctrico y válvulas compuertas, pintura de muros interiores, salida para iluminación y tomacorriente, reforzamiento y adecuación de pórtico de pasillo, tarrajeo de muros interiores y columnas, instalación de red de agua, desagüe y aparatos sanitarios, entre otros, siendo que tales trabajos constan en una serie de fotografías (205 a 207/reverso).

Que en cuanto a la Factura N° [redacted]-590 (foja 205/reverso), se observa que fue emitida por [redacted], por concepto de habilitación de cajero automático en el Centro Comercial Arequipa Norte, la cual resulta concordante con la Orden de Servicio N° [redacted]-2018 (foja 204/reverso). Además, en los documentos "Presupuesto de habilitación para cajero automático" e Informe N° [redacted] (fojas 202 y 203) se describen los servicios que implicaron dicha habilitación, tales como instalación de red eléctrica y de datos, la realización de una obra civil que comprendió una base de concreto con refuerzo de acero, puente de adherencia, rezane y empastado en muro de drywall, compartido de energía con el bloque de tiendas M02 a M12 y N01 a N07, protección de entubado con tubería Conduit, entre otros, siendo que tales trabajos constan en una serie de fotografías (201 y 202/reverso).

Que con relación a la Factura N° [redacted]-596 (foja 179), se tiene que fue emitida por [redacted], por concepto de habilitación de local para pollería, la cual resulta concordante con la Orden de Servicio N° [redacted] (foja 178). Al mismo tiempo, en los documentos "Presupuesto de habilitación de proyecto pollería" y contrato de locación de servicios se describen los trabajos que implicaron dicha habilitación (fojas 175 a 177 y 178/reverso), tales como enchape de porcelanato y cantonera de aluminio, habilitación de agua y desagüe, cerramiento con drywall de ductería y puerta, empastado y blanqueado de muros, entre otros.

Que sobre la Factura N° [redacted]-1204 girada por [redacted] (foja 173), concordante con la Orden de Servicio N° [redacted] 018 (foja 172/reverso), se observa que hace referencia al documento "Propuesta Económica N° [redacted]" (fojas 170 y 171) en donde se describen los trabajos propuestos para la instalación de un circuito de iluminación y tomacorriente en un local destinado para pollería, tales como el trazo, replanteo y demarcación de circuitos, instalación de salidas para iluminación y tomacorriente, suministro e instalación de interruptores, sistemas de medición, cajas de paso, tableros eléctricos, entre otros, siendo que tales trabajos constan en una serie de fotografías (167, 167/reverso y 168/reverso).



Tribunal Fiscal

Nº 03970-11-2026

Que del análisis conjunto de la documentación presentada por la recurrente, se desprende que los conceptos descritos en las Facturas N° -587, -590, -596 y -1204, respecto del , corresponden a mejoras en las condiciones de determinados locales, debido a la incorporación de nuevos elementos como la instalación de un cajero automático, tableros eléctricos, piso cerámico, redes sanitarias, acondicionamiento de establecimiento para pollería, enchape de porcelanato, circuito de iluminación y tomacorriente, pintado de muros interiores, empastado y blanqueado de muros, reforzamiento y adecuación de pórtico de pasillo, entre otros, los cuales fueron destinados a proporcionar mayores beneficios económicos a la recurrente como, por ejemplo, un aumento en la calidad del servicio. Por consiguiente, atendiendo a su naturaleza, tales desembolsos debieron activarse como parte del costo de bienes preexistentes, más aún, cuando no se observa que aquella haya desvirtuado y sustentado que tales erogaciones no contribuían a la generación de mayores beneficios económicos futuros¹⁰.

Que estando a lo expuesto, se tiene que los desembolsos por la ejecución de tales obras civiles debieron activarse y no ser enviados al gasto para efectos de la determinación de la renta neta de tercera categoría, con lo cual se evidencia que el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley y, en consecuencia, procede mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que finalmente, debe indicarse que el informe oral se llevó a cabo con la sola presencia del representante de la Administración, según constancia que obra en autos a fojas 873.

Con los vocales Ezeta Carpio, Fuentes Borda y Vásquez Rosales, e interviniendo como ponente el vocal Fuentes Borda.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° 320 de 29 de mayo de 2023.

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

EZETA CARPIO
VOCAL PRESIDENTE

FUENTES BORDA
VOCAL

VÁSQUEZ ROSALES
VOCAL

Mendoza Melgar
Secretario Relator
FB/MM/SS/rsc.

Nota: Documento firmado digitalmente

¹⁰ Criterio similar fue expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 02991-1-2024 y 02769-3-2025.