





# Tribunal Fiscal

Nº 18502-5-2011

montos de los préstamos involucrados y periodicidad del pago de los intereses, que son cancelados mensualmente de manera consecutiva, existe habitualidad en la actividad que realizan, encontrándose obligados a emitir comprobantes de pago.

Que en vista que la recurrente sólo presentó recurso impugnatorio en el extremo del reparo por gastos acreditados con documentos que no cumplen los requisitos del Reglamento de Comprobantes de Pago, la controversia consiste en establecer si el referido reparo, así como la multa impuesta, se encuentran arreglados a ley.

Que se aprecia de autos que mediante Orden de Fiscalización Nº 030011063080 y Requerimiento Nº 00127981, notificado el 18 de mayo de 2003 (fojas 470 y 452), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización de sus obligaciones tributarias del Impuesto a la Renta del Ejercicio 2001, y que dentro del indicado procedimiento igualmente se emitieron los Requerimientos Nº 00101890, 00101893, 00143564, 00143580 y 00143586 notificados los días 4, 7 y 25 de julio, 29 de agosto y 2 de setiembre de 2003 respectivamente (fojas 129, 289, 439, 441 y 444).

Que como resultado de dicha fiscalización, mediante la Resolución de Determinación Nº 012-003-0000940 y Anexo Nº 01 (fojas 532 a 540), emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, la Administración determinó reparos por pérdida de beneficio de la Ley Nº 27394, ventas omitidas por diferencia de existencias, gastos acreditados con documentos que no cumplen con los requisitos y características del Reglamento de Comprobantes de Pago, activos fijos cargados a resultados, gastos de ejercicios anteriores, gastos sin sustento documentario y transferencias de bienes por mermas y faltantes de peso sin sustento técnico, siendo materia del presente recurso impugnatorio únicamente el reparo por gastos acreditados con documentos que no cumplen con los requisitos y características del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que de conformidad con el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, vigente en el período acotado, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que por su parte, el inciso j) del artículo 44º de la norma en mención preceptúa que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimos establecidos por el reglamento de comprobantes de pago.

Que el inciso b) del artículo 25º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, dispone que los gastos a que se refiere el inciso j) del artículo 44º de la referida norma son aquéllos que de conformidad con el reglamento de comprobantes de pago no puedan ser utilizados para sustentar costo o gasto.

Que mediante Requerimiento Nº 00143580 (foja 289) la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito las razones por los cuales consideró como gasto deducible para la determinación de la Renta Imponible del ejercicio 2001, los gastos señalados en el Anexo Nº 1 (fojas 267 a 274) y si la documentación que los sustentan reúne los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que en el Punto Nº 1 del Anexo al resultado del indicado Requerimiento Nº 00143580 (fojas 281 a 288), la Administración señaló que con relación a los gastos por intereses pagados a  
y accionistas de la empresa por préstamos de capital de trabajo, la recurrente ha sustentado el pago de los referidos intereses financieros con recibos internos de la



# Tribunal Fiscal

Nº 18502-5-2011

empresa, procediendo a reparar los gastos contabilizados en la cuenta 6716711 – Intereses por Préstamos Moneda Extranjera, al no contar con el sustento documentario que reúna los requisitos mínimos establecidos por el artículo 8º del Reglamento de Comprobantes de Pago y la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sin embargo, en el resultado del citado requerimiento (foja 288), ni en el valor impugnado (fojas 27 y 28) la Administración indicó a la recurrente cual era el documento idóneo que en calidad de comprobante de pago le habría correspondido tener para efecto de sustentar el gasto por intereses procedentes de un préstamo otorgado por sus accionistas, limitándose a consignar el artículo 8º del Reglamento de Comprobantes de Pago, el cual alude a distintos comprobantes de pago.

Que en la apelada, la Administración manifestó que a la recurrente le correspondía sustentar el referido gasto mediante facturas (foja 570), invocando la habitualidad de las actividades realizadas por que le otorgaron los créditos para fundamentar la obligación de éstos de emitir comprobantes de pago como perceptores de rentas de tercera categoría.

Que al respecto debe indicarse que el inciso a) del artículo 1º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 054-99-EF, establece que el citado impuesto grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquéllas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

Que el inciso a) del artículo 28º de la mencionada ley son rentas de tercera categoría las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garages, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización; y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.

Que de acuerdo con el Diccionario de la Real Academia Española lo habitual es algo "que se hace (...) con continuación o por hábito"; implicando, por tanto, aquella actividad que se realiza con frecuencia.

Que la Administración sustenta la habitualidad respecto de las operaciones que realizaron al advertir en su comprobante de información registrada del Registro Único del Contribuyente que realizan actividad inmobiliaria, que el monto del préstamo otorgado por el primero asciende a US\$ 300 000,00 y la suma prestada por la segunda es de US\$ 200 000,00, y que los intereses por tales créditos son pagados mensualmente de manera consecutiva.

Que conforme lo ha interpretado este Tribunal en la Resolución Nº 05457-3-2008, los datos contenidos en los comprobantes de información registrada de los contribuyentes son referenciales, por lo que no puede sobre la base de aquéllos concluirse que se realizaron operaciones económicas.

Que en autos se ha demostrado el otorgamiento por parte de de un solo préstamo, el concedido a la recurrente, resultando irrelevante el número de cuotas pactadas para el retorno del capital y el pago de los respectivos intereses.

Que al no haber acreditado la Administración la habitualidad respecto de las operaciones efectuadas por no se encuentra sustentado que realicen actividades generadoras de rentas de tercera categoría ni que estuvieran obligadas a emitir comprobantes de pago como perceptores de tales.

SY

a

1



# Tribunal Fiscal

Nº 18502-5-2011

Que de otro lado, la Administración no cuestiona la existencia de los créditos otorgados a favor de la recurrente, ni sostiene que hubieran sido destinados a operaciones ajenas a la actividad gravada, habiéndose limitado a señalar que los intereses procedentes de aquéllos no son deducibles como gasto ante la ausencia de comprobantes de pago emitidos de acuerdo con los requisitos previstos en el reglamento de comprobantes de pago que los sustentase, sin acreditar cuál era el idóneo para tal efecto, lo que no resulta suficiente para observar la deducción del gasto, debiendo levantarse el presente reparo, y revocarse la apelada en este extremo.

Que la Resolución de Multa Nº 012-002-0001204 (foja 518) fue emitida al amparo del numeral 2 del artículo 178º del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, y girada sobre la base de reparos no impugnados así como por el reparo al gasto no sustentado en documentos que cumplen con los requisitos y características del Reglamento de Comprobantes de Pago levantado por esta instancia, debiendo la Administración proceder a la correcta determinación de la deuda tributaria.

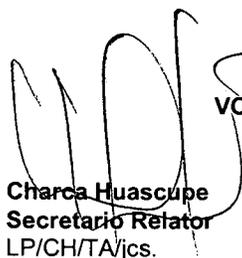
Que el informe oral solicitado se llevó a cabo en el día y hora programados con la asistencia de ambas partes, según la Constancia Nº 1058-2011-EF/TF que obra en autos (foja 634).

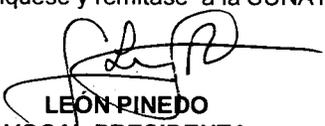
Con los vocales Cogorno Prestinoni y Cayo Quispe, con su voto discrepante, e interviniendo como ponente la vocal León Pinedo.

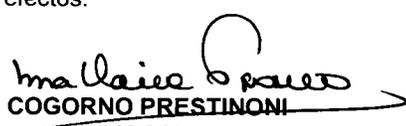
## RESUELVE:

**REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 0150140004917/SUNAT de 31 de marzo de 2006, en el extremo referido al reparo al gasto no sustentado en documentos que cumplan con los requisitos y características del Reglamento de Comprobantes de Pago, y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Determinación Nº 012-003-0000940 y la Resolución de Multa Nº 012-002-0001204 en relación a aquél, y proceder conforme lo antes expuesto.

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

  
Charca Huascope  
Secretario Relator  
LP/CH/TA/jcs.

  
LEÓN PINEDO  
VOCAL PRESIDENTA

  
COGORNO PRESTINONI  
VOCAL

## VOTO DISCREPANTE DE VOCAL CAYO QUISPE

Mi voto es por confirmar la Resolución de Intendencia Nº 0150140004917/SUNAT de 31 de marzo de 2006, en la parte del no sustento de los egresos con el comprobante de pago previstos en el inciso j) del artículo 44 del Texto Único Ordenado del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF.

Es así que la Ley de Comprobantes de Pago aprobado por Decreto Ley 25632, establece en sus distintos artículos que el término "operación" comprende a todo aquello por el cual deba emitirse un comprobante

4

4

1



# Tribunal Fiscal

Nº 18502-5-2011

de pago, es decir, aquella que sea productora de rentas o beneficios, tales como ingresos por compra-venta de bienes, prestación de servicios, entre otros conceptos.

Asimismo, el Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT cuando establece la obligación de emitir comprobantes de pago se refieren a toda operación que, principalmente, sea productora o relacionada con la generación de rentas o beneficios provenientes de la venta de bienes, prestación de servicios, arrendamientos, regalías, entre otros.

En consecuencia, cuando el segundo párrafo del artículo 6° de dicho reglamento preceptúa que tratándose de personas naturales, sociedades conyugales o sucesiones indivisas la obligación de emitir comprobantes de pago requiere de habitualidad teniendo en cuenta la actividad, naturaleza, monto y frecuencia de las "operaciones", en nuestro caso, respecto al "monto y frecuencia de las operaciones" no se está refiriendo al contrato que luego originará la obligación de emitir comprobante de pago, sino a la frecuencia o periodicidad de la obtención de los intereses (rentas) que genera dicho crédito concedido, ya que ésta es la única posibilidad que requiere el otorgamiento de un comprobante de pago.

Efectivamente, la obtención de un préstamo no genera ninguna obligación de emitir comprobante de pago y tampoco puede ser llamado "operación" respecto del régimen de comprobantes de pago. De allí que cuando el referido párrafo del artículo 6° del reglamento de comprobantes de pago hace referencia a la necesidad de emitir comprobante de pago, es totalmente válido sustentar dicha posición en la periodicidad o frecuencia de la obtención de renta, en este caso, de las operaciones, es decir, de los intereses, los mismos que se obtienen periódicamente en el ejercicio acotado, evidenciando una objetiva y nítida habitualidad.

En este caso, el comprobante de pago idóneo para el sustento de los gastos por intereses de la recurrente debió ser una factura. De otro lado, debe expresarse que la habitualidad en la obtención de la renta por intereses que ahora genera la obligatoriedad para la emisión del comprobante de pago, tiene injerencia respecto del régimen de comprobante de pago y su otorgamiento y de ninguna manera tiene que ver con la habitualidad y la calificación de la renta obtenida como una de carácter empresarial, para efectos del Impuesto a la Renta.

Aún en el caso que por esta operación (intereses) debe emitirse una factura no quita que estas rentas sean calificadas como de la segunda categoría para efectos del Impuesto a la Renta, por cuanto comprende rentas obtenidas esencialmente por la colocación de capitales, es decir, rentas de naturaleza pasiva y que es generada, esencialmente, por un factor de producción de renta: el capital prestado.

**Charca Huascope**  
**Secretario Relator**  
CQ/CH/jcs.

**CAYO QUISPE**  
**VOCAL**