



# Tribunal Fiscal

Nº 01306-5-2015

EXPEDIENTE Nº : 3664-2008  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa  
PROCEDENCIA : Lambayeque  
FECHA : Lima, 4 de febrero de 2015

**VISTA** la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia Nº 0760140002064/SUNAT de 28 de diciembre de 2007, emitida por la Intendencia Regional Lambayeque de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación Nº 074-003-0003150, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y la Resolución de Multa Nº 074-002-0007957, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que el recurrente indica con relación a la observación efectuada por la Administración que si bien los recibos telefónicos no contaban con su número de RUC, ello no es una razón suficiente a fin de desconocerlos para sustentar el gasto para efectos del Impuesto a la Renta, y el crédito fiscal al encontrarse debidamente identificados, asimismo indica que la dirección consignada en tales recibos es distinta a su domicilio fiscal, ya que obedece a la de su domicilio particular que figura en su contrato telefónico, lo que no implica que el teléfono se use con fines particulares, sino para la realización normal de actividades comerciales.

Que refiere en cuanto a las observaciones efectuadas a los comprobantes de pago que consignan la sigla "por consumo", que dicha frase constituye un uso habitual para el expendio de comidas y bebidas, lo que ha quedado establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 3653-3-2003, por lo que solicita el levantamiento de tales observaciones, asimismo indica que debido a la distancia existente entre su domicilio fiscal y los puntos de venta, resulta necesario otorgar a sus vendedores asignaciones dinerarias por concepto de viáticos tales como alimentación y movilidad, lo que fue comunicado al auditor quien se negó a cerrar el requerimiento, sin obtener las declaraciones rectificatorias respectivas.

Que respecto a las observaciones a las facturas que no tienen relación de causalidad con las rentas gravadas indica que la Administración pretende aplicar el principio de causalidad de manera restrictiva, sin considerar que la finalidad que vincula a los gastos con la obtención de renta permite una interpretación amplia del principio de causalidad.

Que finalmente indica que la Administración pretende desconocer recibos por honorarios profesionales válidamente emitidos por servicios realmente prestados, pese a que durante la fiscalización señaló que si bien los montos y las fechas de tales comprobantes coincidían con los montos y fechas de los recibos de caja firmados por quienes no cumplieron con entregar recibos por honorarios profesionales se debía a que contaban con un tarifario que coincide plenamente con el promedio del mercado.

Que la Administración indica que procedió a reparar el gasto por teléfono celular determinado por el recurrente, por cuanto en tales recibos se consignaba una dirección distinta a la señalada como su domicilio fiscal, lo que evidenciaba que el mismo hubiera sido utilizado para llamadas privadas de aquel, aunado a que al requerirse la sustentación respectiva, este no presentó el detalle de llamadas realizadas donde se evidenciaran los números de sus clientes y/o proveedores.

Que con relación a las boletas de venta sin el detalle de lo adquirido o consumido, refiere que durante la fiscalización el recurrente se limitó a señalar que el hecho que se hubiera consignado en tales comprobantes la frase "por consumo" no resultaba suficiente para desconocer el costo/gasto, agregando que de acuerdo a las labores que realizaban sus vendedores la alimentación y movilidad constituían una condición de trabajo, sin embargo no adjuntó documentación alguna que demostrara la vinculación de tales gastos con la generación de renta gravada, ni que los montos hubieran sido entregados a sus trabajadores para cubrir gastos de alimentación y que tengan la calidad de condición de trabajo o que dichos importes hubieran sido cancelados a sus proveedores por consumos realizados por sus trabajadores.

Que en cuanto al reparo por facturas que no tienen relación de causalidad con las rentas gravadas, indica que la recurrente no demostró con la documentación sustentatoria la causalidad de los gastos incurridos y

1  
Y P L J



# *Tribunal Fiscal*

Nº 01306-5-2015

que los recibos por honorarios observados fueron emitidos por servicios que el emisor no prestó, sino que fueron para cubrir desembolsos que el recurrente efectuó por otros conceptos, lo que se verificó en los recibos de salidas de caja, los que se encuentran sustentados con la documentación correspondiente.

Que como resultado del procedimiento de fiscalización iniciado al recurrente con Orden de Fiscalización Nº 060073090570 (foja 580), Carta Nº 060073090570-01 SUNAT y Requerimientos Nº 0721060000336 y 0722060000526 (fojas 544 a 557 y 539 y 540), respecto del Impuesto a la Renta del periodo 2003, la Administración efectuó reparos por gastos de recibo de teléfono celular, gastos de recibos de energía eléctrica<sup>1</sup>, gastos por facturas y boletas sin el detalle de lo adquirido o consumido, facturas que no tienen relación de causalidad con las rentas gravadas y de recibos por honorarios que sustentaban operaciones no reales.

Que como consecuencia de los citados reparos se determinó una disminución de la pérdida tributaria y en consecuencia una modificación del saldo a favor del recurrente declarado, emitiéndose la Resolución de Determinación Nº 074-003-0003150 (fojas 586 y 587) y la Resolución de Multa Nº 074-002-0007957 emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario vinculada a dichos reparos (foja 584).

## **Gastos de recibo por teléfono celular**

Que mediante el punto 5 del Requerimiento Nº 0722060000526 (fojas 554 a 557), la Administración comunicó al recurrente que los recibos de teléfono celular detallados en el Anexo Nº 1 (foja 553), adjunto a dicho requerimiento no contaban con su número de RUC y que la dirección consignada en aquellos difería de su domicilio fiscal registrado, por lo que se le requirió desvirtuar tales acotaciones y que además demostrara con documentación fehaciente por cada recibo de teléfono la relación de causalidad de estos con las rentas gravadas.

Que en respuesta al citado requerimiento, el recurrente presentó el escrito de 16 de junio de 2006 (fojas 509 a 512), en donde indicó que no resultaba razonable que la Administración pretendiera desconocer el gasto vinculado a tales recibos por el solo hecho de que no figurara su número de RUC, toda vez que si bien aquel no figuraba el contratante del servicio se encontraba plenamente identificado, agregando que el domicilio que figura en los recibos era su domicilio particular debido a que fue éste último el que consignó en su contrato, lo que en modo alguno implicaba que el teléfono se usara para fines particulares, sino para la realización de sus actividades comerciales, adjuntando copia de determinados recibos telefónicos (fojas 501 a 506).

Que en el punto 5 del resultado del Requerimiento Nº 0722060000526 (foja 570), la Administración dejó sentado que el recurrente no desvirtuó las observaciones realizadas en cuanto a la identificación y el domicilio fiscal, incumpliendo así lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Pago, agregando que aquél no presentó ningún documento que sustentara la relación de causalidad de tales recibos con las rentas gravadas.

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

Que además, la tercera disposición final de la Ley Nº 27356<sup>2</sup>, señala respecto del principio de causalidad, que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que por su parte, los incisos a) y d) del artículo 44º de la citada Ley del Impuesto a la Renta, establecen que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría: los gastos

<sup>1</sup> Este reparo no es impugnado por el recurrente.

<sup>2</sup> Ley que modificó el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, publicada en el diario oficial El Peruano el 18 de octubre de 2000.



# *Tribunal Fiscal*

N° 01306-5-2015

personales y de sustento del contribuyente y sus familiares (inciso a), y las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie (inciso d).

Que como se verifica de las normas glosadas, para deducir el gasto para efectos del Impuesto a la Renta, éstos deben de cumplir con el principio de causalidad, el cual consiste en 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, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que de autos se aprecia que la Administración observó los Recibos Telefónicos N° 001-11383126, 001-11561003, 001-11693188, 001-12264914, 001-12409669 y 001-12553156 (fojas 501 a 506), correspondientes al teléfono celular N° 0279941229, por cuanto de un lado no contaban con el número de RUC del recurrente, además de consignar un domicilio distinto a su domicilio fiscal y de otro que aquél no acreditó la relación de causalidad existente.

Que en la apelada la Administración señaló que si bien no se consignó el número de RUC del contribuyente, sí se encontraban consignados en los recibos los nombres y apellidos de este último, por lo que se encontraba identificado, no obstante el consignar una dirección distinta a la de su domicilio fiscal evidenciaba a su criterio que las llamadas fueron utilizadas para fines particulares, asimismo al no presentar ninguna documentación que acreditara que la línea telefónica adquirida fue utilizada en el negocio no demostró la causalidad del gasto.

Que la Administración requirió al recurrente la acreditación de la relación de causalidad entre los gastos y la generación de la renta gravada y si bien el recurrente alegó que el número celular N° 0279941229 era de uso exclusivo para coordinar los asuntos relativos a la empresa, no adjunta documento alguno que así lo acredite como por ejemplo una relación de las llamadas que se efectuó con dicho celular a números de sus clientes y/o proveedores, por lo que no se ha demostrado la relación de causalidad entre tales gastos y la generación de ingresos por parte de la recurrente, debiendo mantenerse el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

## **Gastos reparados por facturas y boletas sin detalle de lo adquirido o consumido**

Que mediante el punto 7 del Requerimiento N° 0722060000526 (foja 556), la Administración señaló al recurrente la existencia de una relación de facturas y boletas detallada en el Anexo N° 3 (fojas 547 a 551) a dicho requerimiento, que no cumplían con el requisito de detallar el bien vendido o el servicio prestado, conforme se encontraba estipulado en el artículo 8° de la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, por lo que se le requirió desvirtuar dicha observación y además demostrar con la documentación fehaciente por cada factura y boleta la relación de causalidad de estas con las rentas gravadas.

Que en respuesta a lo requerido, el recurrente presentó un escrito de 16 de junio de 2006 (foja 511), en el que señaló que las observaciones realizadas quedaban desvirtuadas de pleno derecho por el criterio de interpretación contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 3653-3-2003 que establece con carácter obligatorio que no procede desconocer el gasto por servicio de expendio de comidas y bebidas sustentado en un comprobante de pago en el que consigne la frase "por consumo", porque dicha frase constituye un uso habitual, tratándose del referido servicio.

Que en el punto 7 del resultado del Requerimiento N° 0722060000526 la Administración dejó sentado que el recurrente no sustentó la observación realizada, agregando que la aplicación de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 3653-3-2003 no resultaba de observancia obligatoria, por lo que las facturas y boletas de venta no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, tal como lo indica el inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de la revisión de las Facturas y Boletas observadas (fojas 211, 212, 205 a 208, 271 a 384), se aprecia que consignan que fueron emitidas por el servicio de consumo.

Que al respecto, la recurrente en la etapa de fiscalización sólo se limitó a presentar los anotados comprobantes y a señalar que los gastos contenidos en aquellos eran necesarios para el desarrollo de su actividad, y cumplían con el Reglamento de Comprobantes de Pagos, sin embargo, no proporcionó medios



# *Tribunal Fiscal*

Nº 01306-5-2015

probatorios para demostrarlo, tales como comunicaciones que acrediten las invitaciones a los clientes, el detalle de los clientes con quienes se realizaron las reuniones, o la relación de los representantes autorizados que propiciaron dichas reuniones a nombre de la recurrente, en ese sentido, al ajustarse a ley el anotado reparo corresponder mantenerlo.

## **Gastos por facturas que no tienen relación de causalidad con las rentas gravadas**

Que en el punto 8 del Requerimiento Nº 0722060000526 la Administración señaló al recurrente que debía acreditar que las facturas detalladas en el Anexo Nº 4 de dicho requerimiento cumplieran con el principio de causalidad, para lo cual debía presentar la documentación fehaciente por cada una de las facturas.

Que en respuesta al anotado requerimiento el recurrente presentó el escrito de 16 de junio de 2006 (fojas 509 a 512) en el que indicó en cuanto a las facturas detalladas en el referido anexo que la causalidad de las mismas se encontraba acreditada en virtud de una interpretación amplia del principio de causalidad, por lo que solicita se levanten las observaciones realizadas.

Que en el punto 8 de los resultados del Requerimiento Nº 0722060000526 se dejó sentado que el recurrente no desvirtuó la observación realizada, ya que únicamente dio respuesta a dicho punto a través del citado escrito, sin presentar ningún documento que sustentara la relación de causalidad de las facturas que figuraban en el anexo 04 con las rentas gravadas, por lo que tales facturas no resultaban deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

Que los incisos q) y r) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, preveía que resultaban deducibles los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no excediera del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias, así como los gastos de viajes que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada.

Que los incisos m) y n) del artículo 21º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que se consideran gastos de representación propios del giro del negocio a los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos y los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes y que para efecto de la deducción por gastos de viaje a que se refiere el inciso r) del artículo 37º de la Ley, el monto pagado por viáticos no requerirá ser justificado con comprobantes de pago cuando se trate de viajes al exterior. Los viáticos comprenden los gastos de alojamiento y alimentación.

Que de la revisión de las Facturas 103 Nº 41735, 001 Nº 2975, 001 Nº 21718, 001 Nº 6019, 001 Nº 208 y 906 Nº 162096 (fojas 176, 213, 204, 209, 210 y 203), se aprecia que consignan como concepto "por un título de publicidad en el Centro de vacaciones el Remanso", "por alojamiento y consumos" y "por un boleto de viaje de Lima a Chiclayo".

Que al respecto, la recurrente no ha acreditado con documentación alguna la relación de tales gastos con la generación de renta gravada, argumentando únicamente que debido a una interpretación amplia del principio de causalidad deben levantarse las observaciones, por lo que corresponde mantener dicho reparo.

## **Gastos de recibos por honorarios que sustentan operaciones no fehacientes**

Que mediante el punto 10 del Requerimiento Nº 0722060000526, la Administración comunicó al recurrente la observación realizada a los recibos por honorarios detallados en el Anexo Nº 6 a dicho requerimiento, en los que verificó que sustentaban operaciones que no son reales, toda vez que las personas que prestaron el servicio no eran las mismas que emitieron los recibos por honorarios, siendo que los mismos fueron emitidos para cubrir gastos con los que no se contaba con comprobante de pago, tales como recibos de caja, informes de movilidad a nombre de tercera persona y que sumados corresponden a los montos de los recibos emitidos, por lo que le requirió desvirtuar dicha observación.

Que en respuesta, el recurrente presentó el escrito de 16 de junio de 2006 (foja 510), en el que indicó, entre otros, que si los montos y las fechas de los comprobantes de pago eventualmente coinciden con los montos y fechas de los recibos de caja firmados por quienes no cumplieron con entregar recibos por honorarios profesionales al recurrente, es justamente porque cuenta con un tarifario que coincide con el promedio del

4



# *Tribunal Fiscal*

N° 01306-5-2015

mercado, agregando que no ha pretendido sustentar como gasto o costo con efecto tributario operaciones que únicamente constan en recibos de caja sin validez tributaria.

Que en los resultados del Requerimiento N° 0722060000526, la Administración indicó que el recurrente solo dio respuesta a este punto mediante el referido escrito, en donde incluso afirma que es una realidad de que una gran parte de sus proveedores sean informales y no cuentan con comprobante de pago que permita sustentar gasto o costo con efecto tributario, asimismo la Administración señaló que contaba con copias de las boletas de venta por consumos en restaurante de enero a diciembre de 2003 que figuran en el Anexo N° 3 en cuyo reverso aparece la firma y nombre de la persona que no pudo otorgar el comprobante de pago, pero que en efecto prestó el servicio de estibaje, esto es personas distintas a quienes emitieron los recibos por honorarios.

Que de la revisión del Anexo A de la Resolución de Determinación N° 074-003-0003150 (foja 586), se advierte que la Administración reparó los Recibos por Honorarios 001 N° 00049, 001 N° 899, 001 N° 650 y 001 N° 52, por los montos de S/. 241,00; S/. 279,00; S/. 256,00 y S/. 500,00, respectivamente (fojas 256, 260, 266 y 270), los que a criterio de la Administración fueron emitidos para cubrir gastos por recibos de caja por servicios de estibaje, movilidad, fotocopias, llamadas telefónicas, legalización de documentos y otros.

Que de la revisión del Recibo por Honorarios 001 N° 00049, se aprecia que en este se consigna que fue emitido el 30 de abril de 2003 por José Luis Bernilla Carlos, señalando como concepto el servicio de estibaje de balones de gas de planta a almacén Mochumí por el monto de S/. 241,10 (foja 270), apreciándose igualmente recibos de caja por los montos de S/. 164,00 y S/. 75,00, por concepto de movilidad de Manuel Ipanaque Pulache (fojas 267 y 268), así como una anotación por concepto de 42 copias cuyo monto corresponde a S/. 2,10 (foja 269).

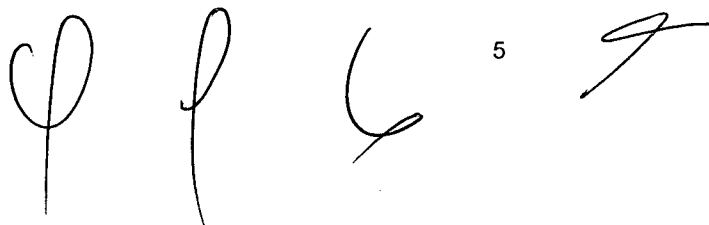
Que de la revisión del Recibo por Honorarios 001 N° 0000899 se aprecia que en este se consigna que fue emitido el 5 de abril de 2003 por Pedro Pablo Benites Guevara, indicando como concepto el servicio de estibaje de balones de gas planta a almacén Mochumí, por el monto de S/. 279,10, apreciándose igualmente recibos de caja por los montos de S/. 66,40 y S/. 20,00, por concepto de movilidad, emitido por Manuel Valentín Ipanaque, por soldadura y reforzamiento de tubo de escape de camión Mitsubishi, emitido por una persona no identificada (fojas 263 y 264), así como un recibo de caja por el monto de S/. 177,70 emitido por Manuel Ipanaque Pulache, sin ningún concepto (foja 263) y un recibo emitido por servicio de arreglo de palancas de cambio emitido por Segundo Vallejos, por el monto de S/. 15,00 (foja 261).

Que el Recibo por Honorarios 001 N° 000650 fue emitido el 7 de abril de 2003, por Juan Manuel Contreras Becerra, señalando como concepto el servicio de estibaje de balones de gas planta a almacén Mochumí, por el monto de S/. 255,70, apreciándose igualmente un recibo de caja por el mismo monto emitido por Manuel Ipanaque Pulache (fojas 259 y 260).

Que el Recibo por Honorarios 001 N° 000052 fue emitido el 31 de mayo de 2003, por José Luis Bernilla Carlos, señalando como concepto el servicio de estibaje de balones de gas de planta Chiclayo a almacén Mochumí, por el monto de S/. 500,40, apreciándose igualmente recibos de caja por los montos de S/. 272,40; S/. 57,00; S/. 30,00; S/. 88,00; S/. 25,00; S/. 4,00; S/. 3,50 y S/. 20,50 emitidos por Manuel Ipanaque, entre otros, por diversos conceptos tales como ingreso a caja de Electronorte, inspección ocular de la Municipalidad Provincial de Lambayeque, por 15 marcos y vidrios cuadro y enmicado de 5 cartillas por canjear, por legalización de documentos, por llamadas telefónicas y propina a guía y por documentos (fojas 250 a 256).

Que el recurrente no acredita con medio probatorio alguno que los servicios de estiba consignados en los recibos por honorarios exhibidos hubieran sido en efecto prestados por quienes los emitieron, tales como reportes de actividades y horas incurridas y/o reportes de movilidad, entre otros, no resultando suficientes únicamente los comprobantes de pago.

Que en tal sentido, al no encontrarse acreditado que los servicios consignados en los comprobantes de pago hubieran sido prestados por las personas que los emitieron, corresponde confirmar este extremo de la apelada.





# Tribunal Fiscal

Nº 01306-5-2015

## Resolución de Multa Nº 074-002-0007957

Que la referida resolución de multa (foja 584), se emitió por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del citado Código Tributario, esto es, por no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones, aprobada por el anotado decreto legislativo, aplicable a personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría<sup>3</sup>, la citada infracción se encontraba sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o 15% de la pérdida indebidamente declarada, entre otros.

Que toda vez que la deuda contenida en la Resolución de Multa Nº 074-002-0007957 ha sido calculada en función a la pérdida establecida en la Resolución de Determinación Nº 074-003-0003150, cuyos reparos han sido confirmados en su totalidad, corresponde igualmente confirmar la multa impugnada.

Con los vocales Sarmiento Díaz y Villanueva Aznarán, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Cayo Quispe.

### RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia Nº 0760140002064/SUNAT de 28 de diciembre de 2007.

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

  
**CAYO QUISPE**  
VOCAL  
  
**Jiménez Suárez**  
Secretaria Relatora  
CQ/JS/VL/jcs

  
**SARMIENTO DÍAZ**  
VOCAL

  
**VILLANUEVA AZNARÁN**  
VOCAL

<sup>3</sup> Situación en la que se encuentra la recurrente conforme se aprecia de su Comprobante de Información Registrada.