



# Tribunal Fiscal

N° 09249-2-2016

**EXPEDIENTE N°** : 15442-2015  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta y Multas  
**PROCEDENCIA** : Tumbes  
**FECHA** : Lima, 28 de setiembre de 2016

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ con R.U.C. N° \_\_\_\_\_ contra la Resolución de Oficina Zonal N° 255-014-0000227/SUNAT, emitida el 4 de setiembre de 2015 por la Oficina Zonal Tumbes de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 252-003-0001026 a N° 252-003-0001050 y las Resoluciones de Multa N° 252-002-0000703 a N° 252-002-0000727, giradas por Impuesto General a las Ventas y pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013 e Impuesto a la Renta del ejercicio de 2013 y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario

## CONSIDERANDO:

Que la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas y pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por incumplimiento del principio de causalidad, asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que la recurrente sostiene que el Requerimiento N° 2522140000348 ha vulnerado el principio del debido procedimiento, por cuanto no se encuentra motivado, al no señalar por qué las adquisiciones consignadas en los comprobantes de pago detallados en su Anexo N° 2 no cumplen con el principio de causalidad, asimismo, no solicitó expresamente los comprobantes de pago de fletes de transporte y órdenes de compra.

Que en el presente caso, se tiene que producto de la fiscalización iniciada a la recurrente con Carta N° 140251027220-01 SUNAT y Requerimiento N° 2521140000103 (folios 56, 57 y 816), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas y pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre 2013 y por Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, por comprobantes de pago que no cumplían con el principio de causalidad, asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, lo cual dio lugar a la emisión de los valores impugnados.

## Resoluciones de Determinación N° 252-003-0001038 a N° 252-003-0001049 - Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1116, establece que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Que precisa el mismo artículo, que solo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones, que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto; y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto General a las Ventas.

Que de conformidad con el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1112, a fin de

f x [Signature] 1 e



# Tribunal Fiscal

Nº 09249-2-2016

establecerse 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 la misma ley.

Que según el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución Nº 415-5-2001, entre otras, para aplicar como crédito fiscal el Impuesto General a las Ventas que gravó las adquisiciones, debe existir una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada; asimismo, en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 06072-5-2003, se ha indicado que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está efectivamente acreditado.

Que mediante el punto 1 del Anexo Nº 01 del Requerimiento Nº 2522140000348 (folios 788 a 797), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara el destino de las adquisiciones y/o compras realizadas mediante aquellos comprobantes de pago detallados en su Anexo Nº 2, indicándose su causalidad y razonabilidad, es decir, que sustentara que dichas adquisiciones implicaban operaciones propias y/o necesarias para mantener la fuente generadora de renta gravada.

Que asimismo, la Administración señaló que el sustento documentario deberá ser en original, mediante contratos, comprobantes de pago, expresión contable, liquidación y/o determinación del importe de la contraprestación, estados de cuenta bancarios, guías de remisión, entre otros.

Que mediante escrito de 12 de diciembre de 2014 (folio 620), la recurrente señaló que respecto algunos de los comprobantes de pago solicitados mediante Requerimiento Nº 2522140000348, estaba gestionando las copias ya que el pago de éstas se realizaron con abono en cuenta.

Que adicionalmente, refirió que los comprobantes de pago solicitados mediante Requerimiento Nº 2522140000348, correspondían a adquisiciones que tenían relación con el giro del negocio.

Que en el punto 1 del Anexo Nº 01 del Resultado del Requerimiento Nº 02522140000348 (folios 783 a 786), la Administración dejó constancia que la recurrente no acreditó el destino de los bienes detallados en su Anexo Nº 02, pues solo adjuntó los comprobantes de pago solicitados y si bien presentó el documento denominado "Cargo de Entrega de Prendas y Equipos – 2013", éste no tenía fecha cierta, no detallaba las prendas entregadas ni el domicilio de los beneficiados y existían documentos vacíos, por lo que no podían relacionarse con los comprobantes de pago observados.

Que en tal virtud, la Administración concluyó que la recurrente no sustentó la causalidad de las compras detalladas en las citadas facturas, lo que tuvo incidencia en el Impuesto General de las Ventas, por lo que reparó el crédito fiscal consignado en ellas.

Que según se aprecia del Comprobante de Información Registrada (folios 1642 a 1645), la recurrente tiene como actividad económica principal actividades de investigaciones y seguridad.

Que conforme con lo antes expuesto, se verifica que la recurrente no demostró la causalidad de las compras efectuadas con comprobantes de pago detallados en el Anexo Nº 2 del Requerimiento Nº 2522140000348, toda vez que no presentó elementos probatorios que permitieran verificar la relación directa de las referidas adquisiciones con su actividad generadora de renta, mucho menos acreditó el efectivo destino de aquéllas, en este sentido, de acuerdo con los criterios establecidos en las Resoluciones Nº 415-5-2001 y Nº 06072-5-2003, antes citadas, no podía utilizar el crédito fiscal consignado en dichas facturas.

Que en consecuencia, el reparo materia de análisis, formulado respecto del crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2013, se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en tal extremo.

f X G 2 e



# Tribunal Fiscal

N° 09249-2-2016

## Resoluciones de Determinación N° 252-003-0001050 - Impuesto a la Renta del ejercicio 2013

Que la décimo octava disposición transitoria y final de la citada Ley del Impuesto a la Renta, precisa que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la ley, éstos deben 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, generalidad para los gastos a que se refiere el inciso l) de dicho artículo, entre otros.

Que conforme con las normas glosadas y de acuerdo con el criterio adoptado por este Tribunal en las Resoluciones N° 05510-8-2013 y N° 10673-1-2013, entre otras, para que un gasto sea deducible para efecto del Impuesto a la Renta, este debe de cumplir con el principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, noción que debe analizarse considerándose los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendándose a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que este Tribunal, en las Resoluciones N° 00692-5-2005 y N° 07707-4-2004, ha establecido que todo ingreso debe estar relacionado directamente con un gasto cuya causa sea la obtención de renta o el mantenimiento de su fuente productora, por lo que aquellos serán deducibles si existe relación de causalidad entre estos y la renta generada o el mantenimiento de la fuente productora, asimismo, su necesidad debe ser analizada en cada caso en particular, considerándose criterios de razonabilidad y proporcionalidad, tales como que sean normales al giro del negocio o que mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros, pues la adquisición de un mismo bien podría constituir un gasto deducible para una actividad o empresa, mientras que para otras no.

Que asimismo, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 691-2-99 y N° 02565-3-2003 que la relación de causalidad debe encontrarse sustentada, entre otros, con documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto y, de ser el caso, sus beneficiarios.

Que de acuerdo con lo expuesto precedentemente, la recurrente no demostró la causalidad de los anotados gastos reparados, toda vez que no presentó elementos probatorios que permitieran verificar que tales desembolsos se encontraban vinculados a la fuente productora de renta gravada, esto es, que los bienes detallados en el Anexo N° 02 del Requerimiento N° 2522140000348, se hubieran utilizado en el desarrollo de su actividad económica de actividades de investigaciones y seguridad.

Que en consecuencia, dado que la recurrente no cumplió con presentar la documentación pertinente que acreditara que tales gastos reparados cumplieran con el principio de causalidad, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, no obstante haber sido debidamente requerida para tal efecto por la Administración, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

## Resoluciones de Multas N° 252-002-0000707 a N° 252-002-0000719

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, aplicable al caso de autos, constituye infracción 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.

f      α            3      



# Tribunal Fiscal

Nº 09249-2-2016

Que la Tabla I de Infracciones y Sanciones del citado código, aprobada por Decreto Legislativo N° 981, aplicable a personas y entidades generadores de rentas de tercera categoría, como es el caso de la recurrente, según se aprecia de su Comprobante de Información Registrada (folio 1645), señalaba que la sanción aplicable a la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del aludido código, era 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 o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Que del anexo de las referidas resoluciones de multas, se aprecia que han sido emitidas sobre la base del reparo que sustentó la emisión de las Resoluciones de Determinación N° 252-003-0001038 a N° 252-003-0001050, el cual ha sido mantenido en la presente instancia, por lo que procede emitir similar pronunciamiento respecto a las anotadas resoluciones de multa; en consecuencia, corresponde confirmar la apelada también en este extremo.

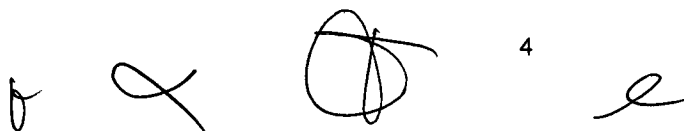
## **Resoluciones de Determinación N° 252-003-0001026 a N° 252-003-0001037 y Resoluciones de Multas N° 252-002-0000703 a N° 252-002-0000706 y N° 252-002-0000720 a N° 252-002-0000727**

Que de acuerdo con el artículo 127° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981, aplicable al caso de autos, el órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevándose a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones y, que mediante la facultad de reexamen dicho órgano encargado de resolver sólo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos.

Que si bien de conformidad con lo establecido por el artículo 127° del Código Tributario, la Administración goza de la facultad para realizar un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, dicho órgano solo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos, con lo cual se tiene que la Administración no estaba facultada para variar o cambiar el sustento y motivación de las Resoluciones de Determinación N° 252-003-0001026 a N° 252-003-0001037, ya que el reparo a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013, se fundamentó en el hecho que la recurrente no efectuó el pago oportuno de dichas obligaciones, sin embargo, no se advierte del anexo de éstas ni de los actuados el fundamento de la emisión de dichos valores, asimismo, en la instancia de reclamación determinó que el motivo de la emisión de tales valores fue el reparo efectuado a los gastos sin documentación sustentatoria.

Que toda vez que la Administración, al modificar el fundamento del reparo en la instancia de reclamación, ha prescindido totalmente del procedimiento legal establecido, de conformidad con el numeral 2 del artículo 109° del Código Tributario, que dispone que son nulos los actos emitidos prescindiendo del procedimiento legal establecido, procede declarar la nulidad de la apelada en este extremo y disponer que emita un nuevo pronunciamiento de acuerdo a ley respecto a la citadas resoluciones de determinación y de las anotadas resoluciones de multas vinculadas a ellas.

Que en cuanto a lo afirmado por la recurrente en el sentido que el Requerimiento N° 2522140000348 no se encuentra motivado, cabe señalar que los requerimientos emitidos en un procedimiento de fiscalización y sus resultados, son únicamente actuaciones preparatorias que no califican como actos administrativos, por lo que no requieren estar motivados, ni citar base o sustento legal para resultar arreglados a ley, ni explicar, fundamentar, exponer o adelantar alguna conclusión o apreciación sobre los documentos presentados o las explicaciones vertidas por los contribuyentes en el curso de un procedimiento de fiscalización, como sería si la documentación presentada sustentó el crédito fiscal, bastando con que señalen si se cumplió con entregar y/o adjuntar lo requerido, en caso correspondiese, habida cuenta que estos no tienen por finalidad efectuar reparos a la determinación efectuada por el

 4



# Tribunal Fiscal

Nº 09249-2-2016

contribuyente, reparos que solo pueden ser realizados a través de un acto administrativo, el que si deberá contener y fundamentar la posición que tuviese la Administración sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, por lo que lo alegado carece de sustento.

Con los vocales Pinto de Aliaga y Velásquez López Raygada, e interviniendo como ponente el vocal Castañeda Altamirano.

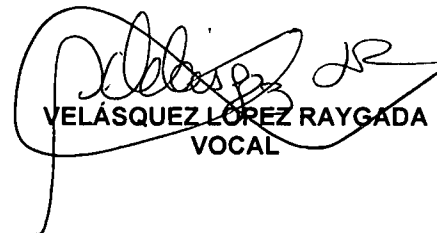
## RESUELVE:

1. Declarar **NULA** la Resolución de Oficina Zonal N° 255-014-0000227/SUNAT de 4 de setiembre de 2015, en el extremo que modificó el fundamento del reparo a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2013, y **DISPONER** que la Administración proceda conforme con lo expuesto en la presente resolución.
2. **CONFIRMAR** la Resolución de Oficina Zonal N° 255-014-0000227/SUNAT de 4 de setiembre de 2015, respecto a las Resoluciones de Determinación N° 252-003-0001038 a N° 252-003-0001050 y las Resoluciones de Multas N° 252-002-0000707 a N° 252-002-0000719.

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

  
PINTO DE ALIAGA  
VOCAL PRESIDENTA

  
CASTAÑEDA ALTAMIRANO  
VOCAL

  
VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA  
VOCAL

  
Quintana Acuña  
Secretaria Relatora  
CA/SQ/SF/njt.