



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

EXPEDIENTE N° : 3169-2009  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multas  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 17 de marzo de 2017

**VISTA** la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° contra la Resolución de Intendencia N° 0150140007920 emitida el 29 de diciembre de 2008 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT<sup>1</sup>, que declaró inadmisibles la reclamación formulada contra la Resolución de Multa N° 012-002-0010549, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, y en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0010811 a 012-003-0010823, giradas por el saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003, y contra las Resoluciones de Multa N° 012-002-0010550 a 012-002-0010557 y 012-002-0010559 a 012-002-0010563 giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 2 y 5 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene respecto del reparo por gastos sin sustento deducidos vía declaración jurada, que impugna solamente los referidos a los gastos de representación en el exterior de Global Promotion Service y por los reembolsos de gastos en el exterior de Américas de Inglaterra, observados por no cumplir con acreditar la efectiva prestación del servicio y su causalidad con la generación de renta gravada; sin embargo, señala que los gastos de representación de operadores turísticos extranjeros como los de Global Promotion Service son gastos normales, necesarios, razonables y proporcionales en relación con el volumen de sus operaciones y que los ingresos que logra producto de los contratos celebrados con representantes en el extranjero son varias veces mayor que los gastos registrados, agregando que en la etapa de fiscalización presentó para acreditar los servicios recibidos, los contratos de representación suscritos y correos electrónicos mediante los cuales se evidencian la coordinación y los servicios contratados brindados por su representante siendo que en la etapa de reclamación ofreció la facturación detallada en el 2003 de los files de turistas vendidos a las agencias de viajes y turismo que se encuentran localizadas en Italia.

Que indica que por las facturas emitidas por su representante Américas en Inglaterra, presentó en la etapa de fiscalización comprobantes de pago, reportes estadísticos y comparativos de los años 2002 a 2004, contratos suscritos, registros contables, correos electrónicos y separata publicitaria que demuestran la relación comercial, las comunicaciones y el movimiento de las cuentas comerciales que mantuvo con su operador de Inglaterra siendo igualmente que en la etapa de reclamación ofreció la facturación detallada en el 2003 de los files de turistas vendidos a las agencias de viajes y turismo que se encuentran localizadas en Inglaterra; agregando que ha probado con suficiente documentación que el servicio fue brindado y que tiene relación directa con la generación de la renta gravada.

Que en relación con el reparo por gastos de publicidad y promoción sin sustento refiere que los reembolsos pagados a su representante fueron por una publicación sobre una promoción del Perú como destino de viaje que salió publicado en la revista de un diario inglés con la finalidad de captar clientes en el Reino Unido lo que le generó beneficios económicos, por lo que en la etapa de fiscalización adjuntó la factura y la revista respectiva, elementos más que suficientes para acreditar que la promoción fue realizada y que se encuentra vinculada con la generación de la renta gravada; agregando que no existe norma alguna que la obligue a contar con un contrato de

<sup>1</sup> Hoy Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

representación o demostrar la generación de un beneficio económico como lo considera la Administración. Invoca las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 3368-1-2006 y 3942-5-2005.

Que respecto del reparo por liberalidad de gastos por concepto de indemnizaciones diversas a terceros sin vínculo laboral, señala que mediante carta compromiso comunicó a el cese de su relación laboral con la finalidad de que labore en una tercera empresa, reconociendo el despido arbitrario del trabajador y el compromiso de afrontar el resultado dinerario que originó dicha obligación, por lo que el pago efectuado al ex trabajador fue realizado en calidad de indemnización por despido injustificado al no formalizarse renuncia alguna, por lo tanto dicho desembolso debería ser considerado como un gasto deducible por ser una obligación laboral comprometida cumpliéndose con el principio de causalidad, caso contrario, sino se hubiera reconocido voluntariamente la obligación ni se hubiera comprometido a realizar el pago, el ex trabajador podría haber demandado generando gastos innecesarios de una carga procesal que hubiera tenido que asumir. Invoca la Resolución del Tribunal Fiscal N° 600-1-2001.

Que en el supuesto negado que no se reconociera el gasto realizado por indemnizar a un trabajador que fue despedido de manera arbitraria, expresa que dicho gasto deberá ser considerado como una suma otorgada al trabajador a título de gracia de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 57° de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios, siendo un gasto deducible por estar comprendido en el inciso l) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que con relación al reparo por gastos por honorarios de marketing sin sustento, indica que impugna solamente los servicios recibidos por las empresas referidos a servicios de asesoramiento y gestión de marketing indispensable para su negocio, agregando que el principio de causalidad puede ser sustentado con comprobantes de pago, libros contables, contratos celebrados, entre otros, dependiendo de cada caso y que en tal sentido las normas no obligan a contar con todos los documentos antes mencionados.

Que menciona que el contrato y los correos electrónicos presentados a diferencia de lo que señala la Administración, sí otorgan certeza de que el servicio fue prestado y de que existieron reuniones de coordinación, caso contrario se hubiera dado un incumplimiento que generaría una acción legal contra los proveedores para resarcir el daño que hubieran causado. Agrega que adjuntó la facturación detallada en el 2003 de los files de turistas abiertos y vendidos a las agencias de viajes y turismo que se encuentran localizadas en Estados Unidos evidenciándose que la contratación de estos servicios fueron efectivos, de lo contrario no se hubiera podido lograr la venta de sus productos a personas del mencionado país.

Que con respecto del reparo por gastos por concepto de otros honorarios sin sustento manifiesta que impugna el reparo referido al servicio prestado por debido a que acreditó la efectiva realización de estos servicios prestados adjuntando las presentaciones realizadas por la referida persona que cuenta con una vasta experiencia profesional en el mercado del turismo receptivo en el país y que permitieron el desarrollo del producto "Género" vinculado a la nueva interface sin necesidad de adquirir un nuevo software y la de un proyecto de comercio electrónico que quedó en evaluación para su implementación.

Que con relación al reparo por gastos por concepto de honorarios del área sin sustento refiere que impugna el servicio prestado por el proveedor debido a que el indicado proveedor fue quien elaboró el directorio de hoteles que entrega a sus clientes y creó los productos promocionales tales como "Perú Gourmet" y "Perú más económico que nunca" cuya documentación fue entregada a la Administración quien a su vez no cuestiona la existencia de la prestación de servicios sino la coordinación para su prestación, al asumir que fue un tercero quien realizó dichos servicios sin tomar en cuenta que el mencionado proveedor no se encuentra impedido de subcontratar o tercerizar la

*[Firmas manuscritas]*



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

elaboración de los productos por su cuenta y riesgo siempre que no perjudique el cumplimiento del contrato.

Que con respecto del reparo por adición voluntaria realizada en la declaración jurada anota que como política empresarial realizó la referida adición con el objeto de afrontar futuros reparos generados por las diferencias en el tratamiento tributario de los comprobantes de pago correspondientes a las adquisiciones realizadas, por lo que no hay norma ni razón alguna para que la Administración prohíba realizar adiciones voluntarias solicitando que dicha adición deberá ser compensada con los reparos aceptados en la instancia de reclamación.


Que la Administración sostiene con respecto del reparo por gastos sin sustento deducidos vía declaración jurada, que si bien resulta razonable que a través de representantes en el extranjero se pueden captar clientes y que ello sea un gasto normal en la industria del turismo, sin embargo, la recurrente no presentó documentación sustentatoria que acreditara la efectiva prestación del servicio y la causalidad de los gastos de representación en el exterior de como serían los informes mensuales, de elaboración obligatoria por el referido proveedor, que debería contener el resumen de los contactos hechos y el estado de los contactos anteriores, agregando que los correos electrónicos presentados denotan una coordinación en cuanto al pago de las cuotas pero no dan fehaciencia del servicio prestado.

Que refiere que la recurrente no acreditó la fehaciencia de la prestación del servicio por los gastos relacionados con el proveedor de Inglaterra, toda vez que no presentó informes u otra documentación que acredite que el referido proveedor haya promovido de alguna forma sus productos en dicho país para que se encuentre obligada a reembolsar los gastos de comunicación ni tampoco ha exhibido los reportes trimestrales que el proveedor debía presentar a fin de que reciba su pago por comisiones, agregando que de acuerdo con lo previsto en el artículo 141° del Código Tributario, no procedía admitir como prueba la documentación presentada en la instancia de reclamación, debido a que la omisión de presentar la facturación detallada en el 2003 y los files de turistas abiertos y vendidos a las agencias de viajes y turismo es atribuible a la recurrente, además no acreditó la cancelación del monto reclamado vinculado con la prueba presentada en forma extemporánea.

Que con relación al reparo por gastos de publicidad y promoción sin sustento expresa que en la revista presentada se publicita un tour turístico que hace referencia a la empresa y no a la recurrente, por lo que el comprobante de pago y su respectivo registro contable no es documentación suficiente que evidencie que el servicio realmente se realizó y que además acredite la causalidad del gasto; agregando que para aceptar los argumentos de la recurrente referidos a que obtuvo beneficios económicos con la publicación, debió haber presentado el contrato de representación u otra documentación sustentatoria que acredite que la empresa era su representante en Londres o probar el beneficio económico que dicha publicación le generó en Lima para lo cual hubiera identificado los paquetes turísticos vendidos por el referido proveedor a su favor y el pago de las comisiones por el servicio recibido o en todo caso la publicación efectuada debió tener publicidad a su nombre.

Que añade que la facturación detallada en el 2003, los files de turistas abiertos y vendidos a las agencias de viajes y turismo, el detalle de los grupos de turistas que vinieron a través del programa de turismo Highlights of Perú, la factura del referido proveedor y el detalle de los servicios brindados al grupo de pasajeros RSE1 son medios probatorios extemporáneos en virtud de lo previsto en el artículo 141° del Código Tributario, por lo que no procede merituarlos.

Que con respecto al reparo por liberalidad de gastos por concepto de indemnizaciones diversas a terceros sin vínculo laboral, manifiesta que el pago por concepto de indemnización por despido arbitrario se realizó luego de haber transcurrido 30 días naturales desde el cese del vínculo laboral sin que el ex

 3



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

trabajador haya demandado el pago de la referida indemnización y dado que la recurrente no puede postergar el plazo o condicionar el pago de la indicada indemnización mediante una carta de compromiso más aún si existen normas laborales de cumplimiento obligatorio como son los artículos 34° y 36° del Decreto Supremo N° 003-97-TR, el referido pago no cumple con las exigencias del principio de causalidad deviniendo en una liberalidad.

Que agrega que del texto de la carta de compromiso se aprecia que la recurrente supedita su obligación de pago de la indicada indemnización a que la empresa TurPuno despidiera en forma arbitraria al ex trabajador lo que implica asumir los gastos de un tercero a los que no estaba obligada y añade que la recurrente no acreditó que el despido fuera incausado puesto que no presentó el Acuerdo de Directorio donde se señale el motivo del cese laboral y los acuerdos adoptados en relación a éste.

Que con relación con el reparo por gastos por honorarios de marketing sin sustento menciona que la recurrente no presentó los reportes, informes o cualquier otra documentación que sustente las acciones llevadas a cabo por el proveedor que de acuerdo con el contrato suscrito se encontraba obligada a entregar para justificar el pago de la cuota mensual; agregando que los comprobantes de pago no acreditan por sí mismos la efectiva prestación de servicios, que el contrato presentado solo evidencia un acuerdo de voluntades, que los correos electrónicos no prueban una efectiva prestación del servicio y que el reporte estadístico comparativo de los años 2002 a 2004 de los clientes de Estados Unidos si bien visualizan las ventas efectuadas por la recurrente en ese país no se ha demostrado que dichas ventas hayan sido contactadas a través de los servicios de representación y marketing contratados a

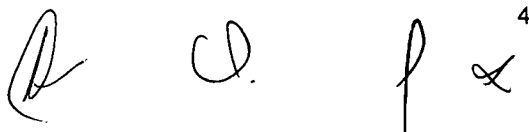
Que asimismo precisa que el servicio prestado por tiene vinculación con el reparo por gastos por concepto de honorarios del área sin sustento, por lo que el contrato suscrito con el referido proveedor al no especificar qué tipo de producto turístico o folletería realizaría, obligaba a la recurrente a sustentar las coordinaciones o instrucciones emitidas para la realización del servicio; agregando que el portal en internet y el directorio de hoteles fue producido, editado, publicado e impreso por otra empresa y que los encartes "Perú Gourmet" y "Perú más económico que nunca" no brindan información que vincule a la empresa como su autora, concluyendo que la recurrente no ha demostrado la fehaciencia de la prestación de servicios y su vinculación con la generación de renta gravada.

Que con respecto del reparo por gastos por concepto de otros honorarios sin sustento alude que el contrato presentado solamente evidencia un acuerdo de voluntades o representa un mandato para la obtención de un servicio pero que no acredita que el servicio se haya realizado; agregando que a pesar de haber sido requerida la recurrente, no exhibió documentación que sustente fehacientemente la prestación de los servicios de consultoría en turismo y en sistemas informáticos.

Que con relación al reparo por gastos por concepto de honorarios del área sin sustento refiere que la documentación presentada por la recurrente no prueba que la empresa contratada hubiera cooperado con la recurrente en el marketing y promoción de sus productos ni que haya generado la captación de clientes del turismo receptivo a través de gastronomía peruana.

Que con respecto al reparo por adición voluntaria realizada en la declaración jurada indica que el monto adicionado no está acreditado su origen ni tiene sustento de cuantificación, puesto que al aplicar a las compras el porcentaje del 30%, como lo sostiene la recurrente, no se obtiene la suma adicionada en la declaración jurada anual, por lo que no corresponde compensar dicha adición con los reparos aceptados.

Que finalmente señala que conforme consta en el resultado del Requerimiento N° 0122060001404, ha verificado que el Registro de Compras se encuentra legalizado el 28 de enero de 2003, siendo que en éste se registraron comprobantes de pago correspondientes al mes de diciembre de 2002, por lo que se





# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

determinó que dicho registro presenta un atraso mayor al permitido por el artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 078-98/SUNAT, habiendo quedado acreditada la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario.

Que de autos se aprecia que mediante Carta N° 050011155000-01-SUNAT y Requerimiento N° 0121050000074 (folios 1500 a 1502, 1590 y 1591), la Administración inició un procedimiento de fiscalización de las obligaciones tributarias de la recurrente, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2003.

Que como resultado de la aludida fiscalización se efectuaron reparos a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los períodos enero a diciembre de 2003, lo que determinó la emisión de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0010811 a 012-003-0010823, asimismo se emitieron las Resoluciones de Multa N° 012-002-0010549 a 012-002-0010557 y 012-002-0010559 a 012-002-0010563 por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 1, 2 y 5 del artículo 178° del Código Tributario (folios 2124 a 2137).

Que en la instancia de reclamación (folios 1926 a 1946 y 2170 a 2173), la recurrente aceptó totalmente algunos reparos efectuados a la base imponible del Impuesto a la Renta y al crédito fiscal, aceptó parcialmente otros, e impugnó totalmente algunos, conforme con el siguiente detalle:

- Resolución de Determinación N° 012-003-0010811, girada por el saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 - Reparos a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta - S/. 353 811,00:

Reparos aceptados:

- Gastos por casilla de correo internacional sin sustento - S/. 2 193,00.
- Gastos de no domiciliados por concepto de representación y marketing en Alemania no devengados en el ejercicio 2003 - S/. 1 741,00.
- Gastos por participación a eventos no devengados en el ejercicio 2003 - S/ 4 488,00.
- Gastos por honorarios, asesoría, auditoría no devengados y sin relación de causalidad - S/ 14 436,00.
- Gastos de representación que no acreditan relación de causalidad y sin comprobantes de pago - S/ 19 166,00.
- Gastos por atenciones al cliente sin sustento - S/ 6 679,00.
- Gastos de viáticos internacionales servicios administrativos sin comprobante de pago - S/. 6 033,00.
- Gastos por concepto de otros servicios sin sustento - S/. 2 916,00.

Reparos aceptados parcialmente:

- Gastos sin sustento deducidos vía declaración jurada - S/. 19 918,00.  
Impugna monto ascendente a S/. 10 488,00.
- Gastos de consultoría informática sin sustento y liberalidad por servicios otorgados a terceros - S/ 34 966,00.  
Impugna monto ascendente a S/. 30 077,00.
- Gastos por concepto de otros honorarios sin sustento - S/ 63 111,00.  
Impugna monto ascendente a S/. 59 266,00.
- Gastos por concepto de honorarios del área sin sustento - S/ 35 430,00.  
Impugna monto ascendente a S/. 26 671,00.
- Crédito fiscal de uso común reparado en base a documentos observados no deducibles - S/ 2 773,00.  
Impugna monto ascendente a S/. 2 126,00



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

Reparos no aceptados e impugnados en su totalidad:

- Gastos de publicidad y promoción sin sustento - S/. 2 916,00.
- Liberalidad de gastos por concepto de indemnizaciones diversas a terceros sin vínculo laboral - S/ 103 163,00.
- Gastos por honorarios de marketing sin sustento - S/. 33 882,00.

Reparos también contenidos en las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0010812 a 012-003-0010823, giradas por el saldo a favor del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2003 respecto a reparos realizados al crédito fiscal, conforme con el siguiente detalle:

- Gastos por honorarios asesoría, auditoría no devengados y sin relación de causalidad.
- Gastos por honorarios de marketing sin sustento.
- Gastos de consultoría informática sin sustento y liberalidad por servicios otorgados a terceros.
- Gastos por concepto de honorarios del área sin sustento.
- Gastos de representación que no acreditan relación de causalidad y sin comprobantes de pago.
- Gastos por atenciones al cliente sin sustento.
- Gastos por concepto de otros servicios sin sustento.

Que asimismo la recurrente impugnó el ajuste de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta así como del saldo a favor del ejercicio anterior al no sujetarse al criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02644-2-2005 y además señaló que en la declaración jurada adicionó voluntariamente un importe para futuros reparos fiscales, por lo que solicitó que se compense con los reparos aceptados en esta instancia.

Que mediante la resolución apelada la Administración levantó parcialmente el reparo por gastos de consultoría informática sin sustento y liberalidad por servicios otorgados a terceros por la suma de S/. 30 077,00 y reliquidó el ajuste del saldo a favor del ejercicio anterior, declarando fundada en parte la reclamación interpuesta por la recurrente contra las indicadas resoluciones de determinación y de multa.

Que dado que la Administración modificó el ajuste del saldo a favor del ejercicio anterior, levantó parcialmente un reparo, y siendo que algunos reparos han sido aceptados totalmente por la recurrente, y otros han sido impugnados parcial y totalmente, corresponde a esta instancia emitir pronunciamiento sobre la legalidad de éstos últimos.

- Gastos sin sustento deducidos vía declaración jurada - S/. 10 488,00.
- Gastos de publicidad y promoción sin sustento - S/. 2 916,00.
- Liberalidad de gastos por concepto de indemnizaciones diversas a terceros sin vínculo laboral - S/. 103 163,00.
- Gastos por honorarios de marketing sin sustento - S/. 33 882,00.
- Gastos por concepto de otros honorarios sin sustento - S/. 59 266,00.
- Gastos por concepto de honorarios del área sin sustento - S/. 26 671,00.
- Crédito fiscal de uso común reparado en base a documentos observados no deducibles - S/. 2 126,00.

Que asimismo en la resolución apelada la Administración declaró inadmisibles la reclamación interpuesta por la recurrente en el extremo de la Resolución de Multa N° 012-002-0010549 girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que en tal sentido, corresponde analizar los reparos cuestionados por la recurrente, los que tienen incidencia en el Impuesto a la Renta así como en el Impuesto General a las Ventas.



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

## 1. Gastos sin sustento deducidos vía declaración jurada

Que en el punto 1 del Anexo N° 4 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0010811 (folios 2050 a 2054), la Administración señala que efectuó el reparo a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, por servicios prestados, entre otros, por de Inglaterra cuya realización no ha sido acreditada fehacientemente, sustentándose en el Anexo N° 2 al resultado del Requerimiento N° 0122060001404 y en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el punto 2 del Requerimiento N° 0122060000920 (folio 1369), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentaria y fehacientemente los servicios recibidos que se encontraban sustentados en las facturas deducidas vía declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, entre ellas las Facturas N° 697 y 706 del proveedor Américas de Inglaterra y la N° 12 del proveedor Global Promotion Service, para lo cual debía presentar documentos probatorios, tales como comprobantes de pago, las cancelaciones y transferencias bancarias correspondientes, registros contables, contratos, documentos comerciales, correspondencia comercial, entre otros.

Que en respuesta, mediante escrito de 5 de abril de 2006 y cuadro adjunto (folios 1253 y 1291 a 1294), la recurrente señaló que la deducción realizada vía declaración jurada, corresponde a servicios devengados en el ejercicio 2003 entre ellos "los reembolsos de gastos de comunicación en Londres de marzo a mayo y junio a agosto" y "diferencias de pago en reclamo (cta. 168202) que en conciliación se acordó compensar contra devengados del 2,003" que se encuentran sustentadas en las Facturas N° 12, 697 y 706 cuyas copias adjuntó (folios 1247, 1250 y 1251).

Que en el punto 2 al resultado del Requerimiento N° 0122060000920 (folios 1358 y 1359), la Administración dejó constancia que si bien la recurrente presentó copia de los comprobantes de pago, no exhibió las cancelaciones y transferencias bancarias, los registros contables ni tampoco sustentó fehacientemente los servicios recibidos.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 0122060001404 (folio 835), la Administración, en atención a lo establecido en el artículo 75° del Código Tributario, solicitó a la recurrente que presentara por escrito y con la documentación respectiva, los descargos a las observaciones formuladas en el resultado del Requerimiento N° 0122060000920.

Que mediante escrito de 4 de julio de 2006 (folios 606 a 609), la recurrente señaló en relación con el proveedor de Inglaterra, que en las Facturas N° 697 y 706 se reconocen los gastos de comunicaciones y generales como teléfono, fax, e-mail, movilidad, viajes, franqueos, atenciones realizadas en su país y relacionadas a las actividades de representación y difusión del Perú como destino turístico que realiza dicho proveedor; adjuntando copia de las facturas, registros contables, reporte de comisiones de ventas, reporte estadístico y comparativo de los años 2002 a 2004 del movimiento de las cuentas comerciales de las Américas en Inglaterra, copia del contrato del representación, comunicación y separata publicitaria donde aparecen las agencias que los representan en cada país del continente americano así como los servicios e itinerarios que ofrecen, la relación de agencias con sus representantes que participaron en un evento organizado por el referido proveedor y un informe detallado por files del 2003 de las ventas realizadas a un cliente (folios 563 a 579, 586 a 591, 1250 y 1251).

Que asimismo, refiere respecto del proveedor de Italia que la Factura N° 12 sustenta los gastos de representación que realiza dicho proveedor y que adjunta copia de la factura, contrato de representación, registros contables y correos electrónicos donde se comunica la aplicación de los importes de las representaciones (folios 499 a 515 y 518 a 521).



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

Que en el punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 0122060001404 (folios 828 y 829), la Administración precisó que la recurrente no aportó mayores elementos que sustenten documentaria y fehacientemente el servicio recibido de los proveedores de Italia.

Que según el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, 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 de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002, 01218-5-2002, 01923-4-2004, 04245-1-2005 y 00325-1-2005, para sustentar el crédito fiscal y el gasto en forma fehaciente y razonable, no basta contar con los comprobantes de pago por adquisiciones y probar su registro contable, sino que debe demostrarse que, en efecto, estas operaciones se hayan realizado.

Que asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 120-5-2002 y 3708-1-2004, se ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales.

Que de la norma en referencia y de los criterios citados, se tiene que para que un comprobante pueda sustentar válidamente el gasto para efecto del Impuesto a la Renta, debe corresponder a una operación real, y asimismo, para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre con indicios razonables la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

Que en el caso de autos, conforme se ha señalado la Administración efectuó reparos por concepto de operaciones no fehacientes respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, correspondiente a los gastos no acreditados documentariamente contenidos en las facturas emitidas por Américas de Inglaterra y Global Promotion Service de Italia, en tal sentido, corresponde verificar de forma conjunta la documentación e información actuadas en las etapas de fiscalización y reclamación a fin de determinar si las facturas emitidas por cada uno de los proveedores materia de cuestionamiento corresponden a operaciones fehacientes, y en tal sentido, si el presente reparo está arreglado a ley.

## a) de Inglaterra

Que en la apelada la Administración refiere que los gastos reparados corresponden a supuestos gastos de comunicaciones y gastos generales, teléfono, fax, celular, suscripción IATA (reembolso de gastos) consignados en las Facturas N° 697 y 706 emitidas por la empresa Américas de Inglaterra, agregando que en el curso del procedimiento de fiscalización, la recurrente presentó las pruebas siguientes: a) copia de las Facturas N° 697 y 706, b) registros contables, c) reporte estadístico y comparativo de los años 2002 a 2004 del movimiento de las cuentas comerciales de las Américas en Gran Bretaña, d) copia del contrato de representación entre Américas de Inglaterra y la recurrente, e) comunicación y separata publicitaria donde aparecen las agencias del continente americano que los representan en cada país así como los servicios e itinerarios que ofrecen, f) relación de agencias con sus representantes que participaron en un brindado por Américas en cuyo formato aparecen impresos los países y agencias que los representan en América Latina, g) Informe detallado por files del 2003 de las ventas a su cliente con el número de files, nombre de los grupos, ejecutiva de cuenta que trabajo files, cantidad de pasajeros, importes de facturas emitidas y beneficios (folios 563 a 579, 586 a 591, 1250 y 1251).





# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

Que del análisis de los documentos presentados, la Administración concluyó que las operaciones no eran fehacientes porque la recurrente no aportó mayores elementos que sustenten documentariamente el servicio recibido del proveedor Américas de Inglaterra, puesto que no presentó informes u otra documentación que acreditara que éste hubiera promovido de alguna forma sus productos en dicho país ni ha exhibido los reportes trimestrales que el proveedor estaba obligado a presentar según contrato suscrito ni acreditó el pago de comisiones a su favor con lo cual se hubiera probado la efectiva prestación del servicio.

Que en el presente caso, con el fin de evaluar el sustento de los servicios prestados es necesario remitirse al contenido del contrato y a los servicios por los que fueron girados los comprobantes de pago, y a partir de ello verificar si la recurrente presentó documentación que acreditara la efectiva prestación de tales servicios.

Que del contrato privado de 20 de enero de 1995 (folio 577), se aprecia que las responsabilidades del proveedor eran, entre otras, promover los productos de la recurrente, incrementar sus ventas, informar sobre cualquier noticia pertinente en el mercado y preparar reportes trimestrales; mientras que las responsabilidades de la recurrente, entre otras, era la de pagar las comisiones con una periodicidad semestral y pagar los gastos de comunicación luego de recibir la factura correspondiente.

Que de las copias de las Facturas N° 697 y 706 (folios 1250 y 1251), se aprecia que fueron emitidas el 8 de julio y 9 de setiembre de 2003 por comunicación y gastos generales.

Que a tenor de lo señalado en los documentos anteriormente glosados, nos encontramos frente a un supuesto de reembolso de gastos incurridos por la empresa Américas de Inglaterra por cuenta de la recurrente, los cuales son trasladados a ésta a través de la emisión de comprobantes de pago, observándose que en respuesta al Requerimiento N° 0122060000920, con ocasión de sustentar otras observaciones, la recurrente adjuntó la Factura N° 714 (folio 584) emitida por el proveedor el 31 de octubre de 2003 por las comisiones de mayo a agosto de 2003 cuyo importe asciende a US\$ 12 714,32 y se sustenta con el reporte de comisiones de ventas del referido periodo (folios 580 a 583) que identifica las agencias de turismo y detalla las ventas efectuadas por Américas; situación que no es observada por la Administración, por lo que se encuentra acreditado el servicio recibido, por lo que procede levantar el reparo y revocar la apelada en este extremo.

## b) de Italia

Que respecto del citado proveedor, la recurrente presenta la siguiente documentación:

- El contrato privado del 1 de febrero de 2001 al 28 de febrero de 2003 y del 1 de marzo de 2003 al 28 de febrero de 2005 (folios 506 a 515) en el que se establece la obligación del proveedor, entre otros, de promover todos los productos y servicios de la recurrente y de actuar en su representación para contactar a los operadores de turismo, agencias de viaje, aerolíneas, casas de incentivo y cualquier otra institución con el fin de promover el aumento en el tráfico de pasajeros responsabilizándose de informar mensualmente el resumen de contactos hechos, el estado de contactos anteriores así como otra información importante relacionada a las actividades antes mencionadas. Asimismo se establece que por dicha labor se retribuirá al proveedor con la suma de US\$ 700,00 mensuales y de una comisión del 5% en el precio neto de las ventas hechas en Italia cuando la venta se realice a clientes nuevos basándose en el informe de ventas emitido por la recurrente.
- Copia de la Factura N° 12 emitida el 8 de abril de 2003 por concepto de "actividades promocionales durante los meses de enero a marzo de 2003 (folio 518).

 9



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

- Correos electrónicos de 7, 10, 18, 26, 27, 28 de agosto de 2003 (folios 499 a 505), mediante los cuales el citado proveedor coordina con la recurrente en cuanto al cambio de las condiciones de pago del nuevo contrato.

Que de acuerdo con lo expuesto y los criterios citados, corresponde analizar si en el caso de autos se encuentra acreditada la fehaciencia de los servicios correspondientes a los gastos reparados, es decir, si fueron efectivamente prestados, a fin de establecer si procedía su deducción.

Que al respecto, las labores o actividades cuya fehaciencia ha observado la Administración consistían en proporcionar a la recurrente determinada información que supone que dichas actividades finalmente se evidenciaran en un documento que contuviera el resumen de contactos hechos o el estado de contactos anteriores, entre otros, y que a su vez dicho documento hubiera sido recibido por la recurrente y servido en la toma de decisiones referidas a su actividad gravada, ello conforme al contrato realizado entre las partes.

Que la recurrente adjunta como prueba de la labor realizada por su proveedor, los correos electrónicos del 7, 10, 18, 26, 27, 28 de agosto de 2003, en los que se evidencia una coordinación en cuanto al pago de las cuotas mensuales; sin embargo, estos documentos no acreditan la efectiva realización del servicio contratado, pues no se aprecia información recibida del proveedor en la que detalle los contactos realizados con los operadores de turismo, agencias de viaje, aerolíneas, casas de incentivo o cualquier otra institución que acredite ejercer su calidad de representación y de promoción, ni tampoco presentó el informe de ventas que la recurrente se encontraba obligada a emitirlo según contrato suscrito.

Que en consecuencia, al no haber presentado la recurrente prueba suficiente de la efectiva prestación del servicio con las características contratadas, el reparo efectuado por la Administración en este extremo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en dicho extremo.

Que con relación con los alegatos de la recurrente sobre que los gastos de representación del referido proveedor son gastos normales, necesarios, razonables y proporcionales en relación con el volumen de sus operaciones y que los ingresos que logró son varias veces mayor que los gastos registrados; cabe señalar que tales argumentos están referidos al cumplimiento del principio de causalidad, siendo que tal como se ha expuesto el reparo se efectuó por no haberse acreditado la fehaciencia del gasto, por la que la recurrente debió presentar documentación mínima que acredite la efectiva prestación de dichos servicios, siendo que de autos no se aprecia ello, por lo que no resulta amparable lo alegado al respecto.

Que finalmente, si bien en instancia de reclamación y apelación, la recurrente presentó diversos documentos como facturas por servicios de turismo receptivo a agencias del exterior ubicadas en Italia, cabe señalar que en virtud de los artículos 141° y 148° del Código Tributario<sup>2</sup> ellos constituyen medios probatorios extemporáneos, pues la recurrente no presentó dicha documentación en el proceso de fiscalización a pesar de haber sido requerida, y no ha acreditado encontrarse en alguna de las excepciones previstas por ley.

<sup>2</sup> El artículo 141° del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que no se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el proceso de verificación o fiscalización no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizada hasta por 6 meses o 9 meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, posteriores a la fecha de la interposición de la reclamación.



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

Que asimismo la copia del Requerimiento N° 0122060001404 presentada por la recurrente (folio 2401 a 2403), ha sido evaluada por esta instancia con motivo de este reparo.

## 2. Gastos de publicidad y promoción sin sustento

Que en el punto 4 del Anexo N° 4 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0010811 (folios 2046 y 2047), la Administración señala que efectuó el reparo a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, por gastos de publicidad y promoción cuya realización no ha sido acreditada fehacientemente, sustentándose en el Anexo N° 1 al resultado del Requerimiento N° 0122060000920 y en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el inciso c) del numeral 4 del Anexo N° 1 al resultado del Requerimiento N° 0122060000920 (folio 1357), la Administración dejó constancia que la provisión por concepto de gastos publicitarios efectuado en la cuenta contable 637101 - Publicidad y Promoción por el importe de S/. 2 916,48 se refería a la Factura N° 239 que no consigna dato del emisor y que de la documentación sustentatoria presentada al respecto, se evidenció que en la publicación respecto del Perú no se incluía o mencionaba publicidad alguna que haga referencia de la recurrente o de los servicios turísticos que brindaba y que solamente se apreciaba una publicidad del Hotel Monasterio y de otros terceros, por lo que consideró que el gasto no era deducible por no haberse demostrado la fehaciencia del servicio recibido.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 0122060001404 (folio 835), la Administración solicitó a la recurrente que sustente las observaciones formuladas en el resultado del Requerimiento N° 0122060000920; dejando constancia en el resultado del indicado requerimiento (folio 826), que la recurrente presentó un correo electrónico que hacía referencia a la Factura N° 239 y presentando nuevamente la publicación respecto del Perú que no incluía o mencionaba publicidad alguna de la recurrente, por lo que confirmó el reparo.

Que de autos se aprecia que la recurrente a efectos de sustentar la observación efectuada por la Administración presentó la siguiente documentación:

- Copia de la Factura N° 239 emitida el 23 de julio de 2003 por el siguiente concepto: "Contribución por incluir al Perú en el Sunday Times del mes de julio de 2003" (folio 1230).
- Publicación denominada "The Sunday Times", apreciándose que fue elaborada por la empresa donde se promociona, entre otros, un tour Londres-Lima-Cuzco-Lima-Londres por nueve días donde se detalla la vía aérea a utilizar, hoteles donde se brindará alojamiento en Lima y Cuzco el itinerario a realizar, el costo del paquete turístico y fechas de viaje disponibles (folio 1225).
- Correo electrónico de 11 de noviembre de 2003 enviado por del área financiera de la recurrente a de la empresa mediante el cual se le informa al referido proveedor la cuenta pendiente por los servicios de los meses de octubre y noviembre en donde se aprecia que se descuenta la Factura N° 239 (folio 402).
- Registros contables de la contabilización del gasto observado (folios 1228 y 1229).

Que atendiendo a lo expuesto y del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, se advierte que la recurrente no ha presentado documentación que acredite fehacientemente la realización de los servicios, debiéndose señalar respecto de la publicación denominada "The Sunday Times", que éste no contiene publicidad alguna que haga referencia a la recurrente o a los paquetes turísticos que comercializa, ni existe documentación que pueda acreditar ello, por lo que no son elementos suficientes como lo sostiene la recurrente, para acreditar la efectiva prestación de los servicios de publicidad y promoción.





# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

Que en consecuencia, al no haberse acreditado que el comprobante de pago corresponda efectivamente a operaciones fehacientes, el reparo al gasto materia de análisis se encuentra arreglado a ley y, por tanto, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que con relación a la invocación de la recurrente de los criterios de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 3368-1-2006 y 3942-5-2005; cabe indicar que no son aplicables, puesto que se refieren a la deducibilidad del gasto y a la relación de causalidad respectivamente, situaciones diferentes al caso de autos donde se cuestiona la fehaciencia de los gastos.

### **3. Liberalidad de gastos por concepto de indemnizaciones diversas a terceros sin vínculo laboral**

Que de acuerdo con los Anexos N° 2 y 4 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0010811 (folios 2044 a 2046 y 2057), la Administración reparó los gastos contabilizados en la cuenta contable 625401 - Indemnizaciones diversas por la suma de S/. 103 163,00, al considerar que el pago por indemnización efectuado luego del cese del vínculo laboral de un ex trabajador constituía un acto de liberalidad, agregando que dicha indemnización se refería a asumir obligaciones de un tercero al encontrarse supeditada a que éste cesara laboralmente en forma arbitraria al referido ex trabajador lo que implicaba asumir gastos de un tercero lo que no tenía injerencia en la generación de renta de la recurrente, amparándose en el resultado del Requerimiento N° 0122060000920 y citando como base legal el inciso d) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta.


Que de los actuados se puede apreciar que mediante el punto 13 del Requerimiento N° 0122060000920 (folio 1368), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara la relación de beneficiarios, comprobantes de pago, liquidación y pago de las retenciones correspondientes a la cuenta contable 625401 - Indemnizaciones diversas al 31 de diciembre de 2003.

Que mediante escrito del 4 de abril de 2006 (folios 1295 y 1296), la recurrente presentó lo solicitado por tres personas beneficiarias, entre ellas, el señor \_\_\_\_\_ e indicó con respecto de éste que adjuntaba la copia de la carta de compromiso del 6 de marzo de 2002 donde acordó el reconocimiento de indemnización por despido arbitrario, hoja de liquidación y cálculo de la indemnización ascendente a S/. 103 162,50, agregando que el pago fue realizado mediante pago por compensación de adelanto de utilidades.

Que en el punto 13 del anexo N° 1 al resultado del Requerimiento N° 0122060000920 (folios 1355 y 1356), la Administración dejó constancia que la recurrente presentó copia de las liquidaciones de las indemnizaciones otorgadas a tres beneficiarios de los cuales dos se trataban de indemnizaciones por despido arbitrario mientras que del análisis de la tercera liquidación, relacionada con el señor \_\_\_\_\_ observó que su relación laboral había terminado en el ejercicio 2002 por lo que dejó constancia que el pago realizado se produjo posteriormente al vínculo laboral con la recurrente, concluyendo que el desembolso realizado por S/. 103 162,50 a favor de la referida persona tenía carácter de liberalidad el mismo que no era deducible para efectos tributarios.

Que el primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, señalaba que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deduciría de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no estuviera expresamente prohibida por dicha ley.

Que según lo ha señalado este Tribunal mediante las Resoluciones N° 10813-3-2010 y 13080-9-2010, entre otras, el denominado "principio de causalidad" 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 con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando

 12



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que de igual forma, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y 08318-3-2004, para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso. Asimismo, en la Resolución N° 06072-5-2003 se estableció que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que por su parte el inciso l) del referido artículo 37° señalaba que eran deducibles los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acordaran al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hicieran a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese, precisando asimismo que estas retribuciones podrían deducirse en el ejercicio comercial al que correspondieran cuando hubiesen sido pagadas dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que bajo el análisis de la norma antes citada, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 20274-9-2012, ha interpretado que si bien el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta expresamente reconoce como gasto deducible los pagos que una empresa otorga a sus trabajadores con motivo del cese, los que comprenden, entre otros, los pagos que se efectúen como incentivo para renunciar al trabajo, ello no implica que la empresa no tenga obligación de sustentar que efectivamente incurrió en dicho gasto y que además éste resulta razonable y proporcional en función a las rentas obtenidas en el ejercicio; agregando que debe también tenerse en cuenta que a efecto de deducir este tipo de gastos que se originan del acuerdo entre el empleador y el trabajador, es necesario que el primero detalle los criterios utilizados para determinar el beneficio otorgado a cada trabajador y verificar su aplicación objetiva.

Que el inciso d) del artículo 44° de la referida ley, sustituido por la Ley N° 27804<sup>3</sup>, indica que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del artículo 37° de la ley.

Que en la Resolución N° 00756-2-2000, este Tribunal ha establecido que los actos de liberalidad, pueden ser actos de beneficencia (donación) y actos desinteresados, en el que un contribuyente se despoja de una parte de su patrimonio para otorgárselo gratuitamente a terceros, sin que en su realización exista una motivación empresarial.

Que de lo actuado se advierte que la Administración no cuestiona el criterio de generalidad del gasto relacionado al personal ni la fehaciencia de las liquidaciones de las indemnizaciones o de las cartas compromisos suscritas ni la sustentación de que efectivamente la recurrente incurrió en dicho gasto, sino que la controversia se circunscribe a determinar si los desembolsos efectuados en beneficio de un ex trabajador de la recurrente están relacionados con la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora.

Que en el caso de autos, obra en el expediente copia de la hoja de "Liquidación por tiempo de servicios" del 6 de marzo de 2002, firmada por la recurrente (folio 1216), en la que figuran como fechas de inicio y cese de la relación laboral con el trabajador señor el 1 de enero de 2000 y 6 de marzo de 2002, respectivamente, y se dejó constancia que el referido trabajador recibió la cantidad de S/. 612,26 por la liquidación de los beneficios sociales que le correspondían al cesar su vínculo laboral.

<sup>3</sup> Vigente desde el 1 de enero de 2003.



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

Que asimismo obra copia de la "Carta Compromiso" del 6 de marzo de 2002 (folio 1218), donde la recurrente se dirige al trabajador a fin de confirmar el compromiso acordado de que cese laboralmente y pase a formar parte de la planilla de otra empresa a partir del 7 de marzo de 2002, conviniendo en otorgarle una determinada suma de dinero como indemnización en caso que su nuevo empleador lo cesara de forma arbitraria.

Que según la "Liquidación Indemnización según acuerdo en carta compromiso" suscrito por el ex trabajador (folio 1217), se aprecia que la recurrente le otorgó el importe de S/. 103 162,50 por concepto de indemnización por cese por el periodo comprendido entre el 1 de enero de 2000 y 6 de marzo de 2002.

Que de lo expuesto, se advierte que la recurrente -en su calidad de entidad empleadora- a fin de lograr que el trabajador optara en forma voluntaria por la extinción del vínculo laboral, se comprometió en otorgarle una suma de dinero luego del cese laboral en el caso de que su nuevo empleador lo despidiera arbitrariamente.

Que en tal sentido, se desprende que la suma de dinero entregada a favor del ex trabajador no responde a una liberalidad, puesto que no desembolsó sin una finalidad concreta, sino por el contrario, se encuentra acreditado que proviene de una obligación de carácter contractual asumida por la recurrente como parte de la negociación para la extinción del vínculo laboral y si bien en el presente caso se beneficia al ex trabajador cuando ya no existe vínculo laboral, esta suma de dinero fue entregada en cumplimiento de una obligación contraída por la recurrente con motivo del cese de la relación laboral, conforme se observa de la referida carta compromiso, y no entregada a un tercero a título de liberalidad como sostiene la Administración.

Que por lo tanto, el pago voluntario efectuado como un incentivo de cese por la renuncia del trabajador de la recurrente, sin que sea relevante el tiempo transcurrido o si estuvo sujeto a condición, cumple con el principio de causalidad previsto en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, y en ese sentido, corresponde levantar el reparo bajo examen y revocar la apelada en este extremo.

#### **4. Gastos por honorarios de marketing sin sustento**

Que en el punto 8 del Anexo N° 4 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0010811 (folios 2037 a 2040), la Administración reparó el gasto de honorarios de marketing al no demostrarse la prestación efectiva de los servicios recibidos correspondientes a las facturas emitidas por sustentándose en el Anexo N° 4 al resultado del Requerimiento N° 0122060001404 y en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que a través de los Requerimientos N° 0122060000920 y 0122060001404 (folios 834, 835 y 1367), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentaria y fehacientemente el gasto y los servicios recibidos por cómo se efectuaron, qué resultados se obtuvieron y cómo fueron aplicados, gastos que fueron registrados contablemente en la cuenta 632204 Honorario Marketing.

Que conforme se deja constancia en los resultados de los citados Requerimientos N° 0122060000920 y 0122060001404 (folios 810, 823, 824, 1352 y 1353), luego de evaluar la documentación presentada por la recurrente no se sustentaron documentaria y fehacientemente los servicios recibidos de los proveedores

 14



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

Que de lo expuesto, corresponde verificar de forma conjunta la documentación e información actuadas en las etapas de fiscalización y reclamación a fin de determinar si las facturas emitidas por cada uno de los proveedores materia de cuestionamiento corresponden a operaciones fehacientes, y en tal sentido, si el presente reparo está arreglado a ley.

a)

Que respecto del citado proveedor, la recurrente presenta la siguiente documentación:

- El contrato privado de 1 de junio de 2003 (folios 434 y 435) donde se establece la obligación del proveedor de proporcionar a la recurrente: "i) asistencia en la formulación de estrategias para el mercadeo efectivo para agentes de viajes y para operadores de turismo en el territorio; ii) actuación como centro de información respondiendo a las solicitudes de información de los agentes de viaje y operadores de turismo en el territorio; iii) promoción activa (e-mail, mercadeo telefónico, visitas) de los servicios de la recurrente a los operadores de turismo y agentes de viaje en el territorio; iv) visita a las exposiciones de negocio como operador visitante; v) organización de viajes FAM y vi) proporcionar reportes de actividades y progresos regularmente; es decir, en función al referido contrato el proveedor se obliga a ayudar a la recurrente en la venta de sus productos y servicios en los Estados Unidos, estableciéndose que por dicha labor el proveedor sería retribuido con el importe equivalente a una cuota mensual de US\$ 2 000,00 más una comisión al 2% de la factura de exportación.
- Copia de las Facturas N° 731, 831, 931 y 932 emitidas el 31 de julio, 31 de agosto, 30 de octubre y 30 de noviembre de 2003 por el importe de US\$ 2 000,00 cada una por el siguiente concepto: "Honorarios de representación Ventas & Marketing" (folios 1166 a 1169).
- Correo electrónico de 18 de mayo de 2003 enviado antes de la suscripción del contrato privado por representante del proveedor a representante de la recurrente, mediante el cual detalla las expectativas empresariales que a futuro se alcanzarían con la celebración del referido contrato (folios 430 a 433).
- Correos electrónicos del 27 de junio, 31 de octubre, 15, 17 y 30 de diciembre de 2003, enviado por a , mediante el cual la recurrente solicita al proveedor se encargue de contactar a una agencia de viaje que podía resultar un cliente potencial y a las empresas Latin Tours, Ser Travel INC, Siam Travel International y Maupintour por una propuesta enviada; sin embargo, dichos correos no demuestran que se haya prestado el servicio, acreditándose únicamente las instrucciones impartidas por la recurrente en cuanto a las labores que debería cumplir el proveedor, no evidenciándose de dichos documentos si dichas labores fueron ejecutadas (folios 423 a 426, 1144, 1145 a 1147, 1157, 1158 y 1164).
- Correo electrónico del 1 de setiembre de 2003 con el asunto: Representation Fees July, August, mediante el cual el proveedor adjunta las facturas emitidas en los meses de julio y agosto y se consulta la posibilidad de una reunión con la recurrente en un futuro viaje a ITME; sin embargo, los comprobantes de pago no son suficientes para acreditar la prestación de los servicios observados ni tampoco se encuentra acreditado que dicha reunión se llevó a cabo (folio 1163).
- Correos electrónicos del 1, 2 y 22 de octubre de 2003 con el asunto: Incentivos y Principales clientes en EEUU, respectivamente, mediante el cual la recurrente envía al proveedor la relación de sus principales clientes en Estados Unidos así como un listado de clientes para incentivos; sin embargo, no se encuentra acreditada la utilización de dicha información por parte del proveedor con el objeto de sustentar la efectiva prestación de los servicios (folios 429 y 1159 a 1162).
- Correos electrónicos del 22 y 31 de octubre de 2003 mediante los cuales el proveedor coordina el pago de las facturas emitidas por servicios de representación proponiendo además una reunión con la recurrente para ver el plan de marketing; no siendo suficiente dichos correos para acreditar la prestación de los servicios observados ni tampoco se encuentra acreditada que dicha reunión se llevó a cabo (folios 428 y 429).
- Correos electrónicos del 22 y 31 de octubre de 2003 mediante los cuales el proveedor orienta a la recurrente para que cotice los servicios turísticos del Perú a un grupo de clientes de Praga y los

 15



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

correos electrónicos del 24 y 25 de noviembre de 2003 mediante los cuales la recurrente coordina con un cliente del Reino Unido interesado en promocionar como destino turístico al Perú; cabe precisar que si bien se dejó constancia que gracias al proveedor la recurrente tuvo conocimiento de ello; sin embargo, debe tenerse en cuenta que es materia de cuestionamiento, la fehaciencia de la prestación de servicios del proveedor en la venta de sus productos y servicios en los Estados Unidos y no en otros países (folios 1153 a 1156).

- Correos electrónicos del 24 y 25 de noviembre de 2003 mediante los cuales la recurrente coordina con un cliente del Reino Unido interesado en promocionar como destino turístico al Perú; y si bien se dejó constancia que gracias al proveedor la recurrente tuvo conocimiento de ello, debe tenerse en cuenta que es materia de cuestionamiento, la fehaciencia de la prestación de servicios del proveedor en la venta de sus productos y servicios en los Estados Unidos y no en otros países (folios 1148 y 1149).
- Correos electrónicos del 17 de febrero y 25 de marzo de 2004 mediante los cuales se detallan los objetivos a cumplir y las acciones a realizar a partir de las referidas fechas, lo que no tiene relación con el periodo fiscalizado (folios 420 a 422, 1142 y 1143).
- Correo electrónico del 2 de junio de 2006 mediante el cual el proveedor adjunta los contratos suscritos entre ellos, el del año 2003; sin embargo, un contrato sólo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acredita que éste se haya realizado, asimismo sólo evidencia un acuerdo de voluntades para la adquisición de un bien o un servicio, pero no que se haya efectuado (folio 438).
- Reporte estadístico comparativo de las ventas realizadas entre los años 2002 a 2004 a los clientes de Estados Unidos; sin embargo, con dichos documentos no se encuentra acreditada la efectiva prestación de los servicios pues no se aprecia la liquidación y pago de las comisiones realizadas al proveedor que corrobore que dichas ventas fueron gracias a las coordinaciones o representación hecha por el proveedor (folios 404 a 419).

Que de lo expuesto, se aprecia que la recurrente adjuntó como pruebas de la labor realizada por su proveedor, el contrato privado suscrito, correos electrónicos y un reporte de ventas realizadas; sin embargo, estos documentos no acreditan la efectiva realización del servicio contratado, pues se aprecia que las labores o actividades cuya fehaciencia ha observado la Administración según contrato consistían en asistir a la recurrente en la formulación de estrategias o que actúe como centro de información respondiendo a las solicitudes de información de los operadores turísticos o que promocione mediante e-mail, teléfono y visitas los productos ofertados por la recurrente, entre otros, lo que supone que dichas actividades finalmente se evidenciaran en documentos que contuvieran dicha información, y que a su vez hubieran sido recibidos por la recurrente y servido en la toma de decisiones referidas a su actividad gravada; como pudo ser el caso de comunicaciones enviadas por el proveedor a clientes ubicados en Estados Unidos en donde se apreciara que estuviera promocionando los paquetes turísticos de la recurrente o que hubiera enviado a la recurrente informes respecto de las estrategias a desarrollar en el periodo fiscalizado.

Que en consecuencia, al no haber presentado la recurrente prueba suficiente de la efectiva prestación del servicio con las características contratadas, el reparo efectuado por la Administración en este extremo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en dicho extremo.

b)

Que cabe indicar que al estar este reparo vinculado con el reparo por concepto de honorarios del área sin sustento, su análisis será desarrollado en el numeral 6 de la presente resolución.





# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

## 5. Gastos por concepto de otros honorarios sin sustento

Que del punto 10 del Anexo N° 4 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0010811 (folios 2028 a 2031), se aprecia que la Administración reparó, entre otros, el importe de S/. 59 266,10, por no haberse sustentado la prestación efectiva de los servicios, amparándose en el Anexo N° 6 al resultado del Requerimiento N° 0122060001404 y en el primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que conforme se aprecia del punto 15 del Requerimiento N° 0122060000920 y reiterado mediante punto 1 al Requerimiento N° 0122060001404 (folios 834, 835 y 1367), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, que demuestre la fehaciencia de los gastos de asesoramiento en materia de turismo y en sistemas informáticos prestados por el señor \_\_\_\_\_ que fueron contabilizados en la cuenta contable 632909 - Otros honorarios.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente expuso sus argumentos y presentó copias de los Recibos por Honorarios N° 23 al 26 y 28, contrato de servicios suscrito el 1 de junio de 2003 y power point titulado "Taller de Estrategias en e-business noviembre 2003" (folios 1055 a 1066, 1068 y 1070).

Que en los resultados de los Requerimientos N° 0122060000920 y 0122060001404 (folios 819, 820, 1348 y 1349), la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente, e indicó que ésta no había cumplido con sustentar fehacientemente los servicios prestados, entre otros, los del señor \_\_\_\_\_ en el campo informático y de turismo, concluyendo que dichos gastos contabilizados no eran deducibles.

Que de la revisión de la documentación presentada por la recurrente durante el procedimiento de fiscalización, se aprecia que ésta proporcionó a la Administración copia del contrato de servicios de asesoría celebrado con el señor \_\_\_\_\_ (folios 1061 a 1063), del que se desprende que se contrató los servicios del citado proveedor para que desempeñe las labores de asesoría en turismo y sistemas informáticos, pactando una retribución económica de US\$ 2 841,00 mensuales a razón de US\$ 2 000,00 por los servicios en asesoría en turismo y US\$ 841,00 por los servicios de asesoría en sistemas informáticos.

Que también se aprecia que la recurrente presentó impresiones en Power Point (folios 1055 a 1060), en las que se consigna información sobre puntos como "Estrategias en e-Business", la que aborda tópicos denominados objetivo, antecedentes alcance y cronograma de actividades.

Que del conjunto de hechos expuestos y de la documentación presentada no se cuenta con elementos suficientes y fehacientes que acrediten que el servicio observado por la Administración hubiera sido realizado por \_\_\_\_\_ toda vez, que, en primer término, no se advierte que la presentación en Power Point denominada "Estrategias en e-Business" fue efectuada por el proveedor o constituya parte del servicio prestado, no existiendo documentación adicional sobre detalles de la exposición o explicación de su contenido o algún informe que acreditara las labores de asesoría en turismo y sistemas informáticos pactadas, no apreciándose tampoco documentación sobre la conformidad de los servicios supuestamente prestados.

Que en virtud de lo expuesto, corresponde mantener el reparo al gasto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, y en consecuencia confirmar la apelada en dicho extremo.

 17



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

## 6. Gastos por concepto de honorarios del área sin sustento

Que cabe indicar que al guardar vinculación el reparo por concepto de honorarios del área sin sustento con el reparo por concepto de gastos por honorarios de marketing sin sustento respecto de los servicios prestados por la empresa corresponden sean analizados conjuntamente.

Que en los puntos 8 y 11 del Anexo N° 4 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0010811 y del Anexo N° 2 de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0010812 a 012-003-0010823 (folios 2026 a 2028, 2038, 2039 y 2121), se aprecia que la Administración reparó por no haber sustentado fehacientemente los servicios prestados por la empresa y reparos al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los periodos de enero a abril de 2003, respectivamente; amparándose en el resultado del Requerimiento N° 0122060001404 y en los artículos 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que conforme se aprecia del punto 15 del Requerimiento N° 0122060000920 y reiterado mediante punto 1 al Requerimiento N° 0122060001404 (folios 834, 835 y 1367), la Administración solicitó a la recurrente, entre otros, que sustente fehacientemente los desembolsos por concepto de asesoría de ventas y marketing correspondiente a diversas facturas<sup>4</sup> emitidas por

Que en respuesta a los citados requerimientos, la recurrente expuso sus argumentos y presentó copias de las Facturas N° 10 al 12 y 14, contrato de servicios suscrito, un directorio de hoteles y encartes publicitarios denominados "Perú Gourmet" y "Perú más económico que nunca" (folios 1043 a 1049 y 1170 a 1178).

Que en los resultados de los Requerimientos N° 0122060000920 y 0122060001404 (folios 818, 819, 823, 1346 a 1348, 1352 y 1353), la Administración dejó constancia de la documentación presentada indicando que la recurrente no sustentó documentaria y fehacientemente los servicios recibidos del proveedor, no obstante haber sido requerida, no resultando suficiente para tal efecto la sola presentación de los comprobantes de pago, agregando que de la revisión del contenido de los encartes publicitarios y del directorio presentados no se evidencia que el servicio haya sido prestado por el mencionado proveedor, por lo que procedió a reparar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y el crédito fiscal de los periodos de enero a abril de 2003 por las facturas observadas.

Que en autos se aprecia que los comprobantes de pago observados por la Administración por operaciones no fehacientes, fueron emitidos en enero a abril de 2003 por, por servicios de asesoría en marketing y ventas (folios 1047 a 1049 y 1177).

Que la recurrente, a efectos de sustentar la fehaciencia de las operaciones observadas, presentó copia del Contrato de Locación de Servicios celebrado con el 30 de noviembre de 2002, (folios 1170 a 1173), cuyo plazo de duración fue de cinco meses computados desde diciembre de 2002 a abril de 2003 y mediante el cual dicho proveedor se obligaba a prestar los servicios de asesoría y gestión de ventas y marketing, entre ellos, el desarrollo de productos y folletería relacionado al turismo, análisis de clientes del exterior y participación en el mercado y elaboración de base de datos de clientes.

Que asimismo del Directorio de Hoteles presentado por la recurrente (folio 1174), donde figuran establecimientos de hospedaje con información detallada como dirección, tarifas promocionales, entre otros, se observa que fue impreso por la empresa y producida, editada y

<sup>4</sup> Facturas N° 001-0010, 001-0011, 001-0012 y 001-0014 de 29 de enero, 15 de febrero, 18 de marzo y 28 de abril de 2003, por los importes de S/. 7 520,70, S/. 7 492,75, S/. 11 658,00 y S/. 6 063,75, que fueron contabilizados en las cuentas 632204 Honorarios Marketing y 632910 Honorarios del Área, respectivamente.



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

publicada por la empresa . . . situación que no acredita que el proveedor hubiera elaborado dicho documento. 3

Que asimismo, de los encartes publicitarios denominados "Perú Gourmet" y "Perú más económico que nunca" (folios 1175 y 1176), no se aprecian que contengan información que acredite que fue el proveedor quien los hubiera producido, editado y publicado, ni tampoco se encuentra acreditada la fecha de su elaboración y de su entrega a la recurrente ni las coordinaciones llevadas a cabo para su realización.

Que de la revisión de los medios probatorios presentados por la recurrente con los que se pretende acreditar la fehaciencia de los servicios de asesoría en marketing y ventas, como son los encartes publicitarios y directorio de hoteles, no se puede establecer si éstos corresponden a la labor realizada por el proveedor . . . para la que fue contratada; en consecuencia, al no haber presentado la recurrente prueba suficiente de la efectiva prestación del servicio con las características contratadas, los reparos efectuados por la Administración en este extremo se encuentran arreglados a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en dicho extremo.

## **7. Crédito fiscal de uso común reparado en base a documentos observados no deducibles**

Que del punto 16 y cuadro N° 12 del Anexo N° 4 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0010811 y del cuadro N° 7 del Anexo N° 02 de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0010812 a 012-003-0010823 (folios 1985, 1986, 2017, 2018, 2057 y 2121), se aprecia que la Administración reparó la aplicación de la prorrata al crédito fiscal de los gastos por servicios recibidos que no fueron sustentados documentaria y fehacientemente; amparándose en el artículo 69° de las Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que del análisis de los valores emitidos, se aprecia que la Administración consideró el porcentaje de la prorrata del crédito fiscal declarado por la recurrente, efectuando el cálculo de acuerdo con el procedimiento establecido en el artículo 23° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, lo que se encuentra arreglado a ley; no obstante, la Administración deberá tener en cuenta a efecto de la aplicación del porcentaje sobre el crédito fiscal de uso común, los reparos al citado crédito fiscal levantados para el cálculo de las diferencias por aplicación de la prorrata.

## **8. Adición en la declaración jurada para futuros reparos fiscales**

Que conforme se observa del punto 1 del Requerimiento N° 0122060000920, reiterado mediante el punto 1 del Requerimiento N° 0122060001404 (folios 835 y 1369), la Administración señaló que en la casilla 103 de la declaración jurada anual del ejercicio 2003 observó que la recurrente había consignado la suma de S/. 86 062,62 como concepto denominado "provisión técnica para reparos futuros fiscales", solicitando a la recurrente que sustentara fehacientemente el anotado monto con sus respectivos registros contables y comprobantes de pago correspondientes.

Que en respuesta del referido requerimiento, mediante escritos de 3 de abril y 4 de julio de 2006 (folio 1298), la recurrente señaló que el importe adicionado corresponde aproximadamente al 0,30% del valor neto de los comprobantes de pago consignados en el Registro de Compras del ejercicio 2003 y que fue realizado con el objeto de contar con una provisión y reserva voluntaria que permitiera afrontar futuras fiscalizaciones por las diferencias que se podrían generar en el tratamiento tributario de estos comprobantes de pago de adquisición de bienes y servicios que afectarían a la cuenta de resultados, y encontrándose diferenciada de otras adiciones realizadas, ésta debe ser compensada con los reparos determinados por la Administración.

 19



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

Que en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 0122060001404 (folio 829), la Administración dejó constancia que con la finalidad de verificar lo argumentado por la recurrente, aplicó el porcentaje del 0,30% sobre los comprobantes de pago del Registro de Compras, obteniendo una suma diferente al importe de S/. 86 062,62 consignado por la recurrente en la casilla 103 de la declaración jurada anual del ejercicio 2003, concluyendo que la recurrente no sustentó lo argumentado.

Que al respecto, en la resolución apelada, la Administración señaló que en el rubro Adiciones de la declaración jurada se consignan las sumas no aceptadas por las normas tributarias como deducibles y que estas sumas deben ser identificadas por los contribuyentes a efectos de conocer su procedencia, y que además al no coincidir con el porcentaje de las compras netas señalado por la recurrente, no se encontraba sustentado el origen ni la cuantificación.

Que de autos se aprecia que la recurrente consignó en la casilla 545 - Otras adiciones de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 el importe de S/. 90 000,00 (folio 1476), observándose del "Detalle de Adiciones y Deducciones" que las referidas adiciones estuvieron conformadas, entre otros, por el concepto denominado "Provisión técnica para reparos futuros fiscales" por el importe de S/. 86 062,62 (folio 1473).

Que tal como lo señala la Administración, la referida adición no está referida a suma alguna relacionada con uno o varios reparos en particular, por lo que no procede aplicarla o compensarla con los reparos del presente procedimiento, tal como lo solicita la recurrente, lo que se encuentra arreglado a ley.

Que sin embargo, la Administración no cuestiona la existencia de la referida adición, por lo que al no proceder aplicarla con los reparos del presente procedimiento ni con ningún otro reparo, en consecuencia procede excluir ésta de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, lo que deberá tener en cuenta la Administración al reliquidar ésta.

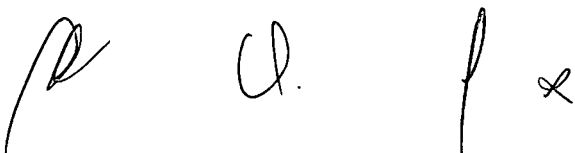
## **Resolución de Multa N° 012-002-0010559 - numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario**

Que la Resolución de Multa N° 012-002-0010559 (folio 2132), fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, al llevar con atraso mayor al permitido el Registro de Compras, aplicándose una sanción equivalente al 40% de la UIT y señalándose como fecha de comisión de la infracción el 29 de agosto de 2006.

Que el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario señala que constituye infracción el llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes, los libros de contabilidad u otros libros o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, que se vinculen con la tributación.

Que el numeral 3 del artículo 10° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas - Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 136-96-EF, aplicable al caso de autos, señalaba que las operaciones debían anotarse en el mes que se realicen; agregando que para efecto del Registro de Compras, las adquisiciones podrán ser anotadas dentro de los cuatro (4) períodos tributarios computados a partir del primer día del mes siguiente de la fecha de emisión del documento que corresponda, siempre que los documentos respectivos sean recibidos con retraso.

Que la Resolución de Superintendencia N° 078-98/SUNAT indicaba como plazo máximo de atraso para la anotación en el Registro de Compras, diez (10) días hábiles contados desde el primer día hábil del mes siguiente a aquél en que se reciba el comprobante de pago respectivo.

 20



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

Que el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 132-2001/SUNAT, publicada el 24 de noviembre de 2001, dispone que el procedimiento para autorizar libros de actas, registros y libros contables vinculados a asuntos tributarios, señala que los mismos deben ser legalizados antes de su uso.

Que de autos se aprecia que mediante el punto 26 del Requerimiento N° 012105000074 (folio 1501), la Administración le solicitó a la recurrente la exhibición y/o presentación, entre otros, del Registro de Compras; dejándose constancia en el punto 26 del resultado del Requerimiento N° 012105000074 (folio 1498), que la Administración detectó que la recurrente llevaba el Registro de Compras con atraso mayor al permitido, debido a que tal registro fue legalizado el 28 de enero de 2003 habiendo iniciado el registro de las operaciones desde el 02 de enero de 2003 sin tener en cuenta que el plazo máximo de atraso era de diez (10) días hábiles contados desde el primer día hábil del mes siguiente a aquel en que se recepcionara el comprobante de pago respectivo, concluyendo que se había configurado la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario.

Que mediante el Requerimiento N° 0122060001404 y al amparo del artículo 75° del Código Tributario (folio 835), la Administración solicitó a la recurrente que presente los descargos a las observaciones formuladas en el resultado del Requerimiento N° 012105000074; dejando constancia en su resultado (folio 830) que había evidenciado el registro de comprobantes de pago recepcionados en el mes de diciembre 2002 en el Registro de Compras legalizado el 28 de enero de 2003, por lo que el plazo máximo de atraso se encontraba vencido a la referida fecha de legalización puesto que debían haber sido anotados en los primeros diez días hábiles del mes de enero de 2003, acreditándose la comisión de la infracción.

Que la recurrente en su recurso de reclamación (folio 1927), sostiene que el Registro de Compras no se llevaba con atraso puesto que la recepción de los comprobantes de pago fue realizada en enero de 2003 con lo que el plazo para realizar la respectiva anotación vencía al décimo día hábil del mes de febrero del ejercicio fiscalizado.

Que al respecto, si bien se aprecia de la cédula de "Situación Legal de los Libros Contables" (folio 333) que el Registro de Compras fue legalizado el 28 de enero de 2003 consignando la existencia de operaciones desde el 2 de enero de 2003, no obra en autos copia del Registro de Compras de la recurrente ni de los comprobantes de pago mencionados que acrediten las anotaciones fuera de los plazos establecidos como lo sostiene la Administración y que permitan verificar que el referido registro contable era llevado con atraso mayor al permitido, por lo que no se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista por el numeral 5 del artículo 175° del Código Tributario, correspondiendo en consecuencia revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto la Resolución de Multa N° 012-002-0010559.

## **Resoluciones de Multa N° 012-002-0010550 a 012-002-0010557 y 012-002-0010560 a 012-002-0010563 - Numeral 2 del artículo 178° del Código Tributario**

Que conforme con el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, constituyen infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias con el fin de obtener indebidamente Notas de Crédito Negociables u otros valores similares o que impliquen un aumento indebido de saldos o créditos a favor del deudor tributario.

Que dado que las Resoluciones de Multa N° 012-002-0010550 a 012-002-0010557 y 012-002-0010560 a 012-002-0010563 (folios 2125 a 2131 y 2133 a 2137), emitidas por la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 178° del Código Tributario, se sustentan en las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0010812 a 012-003-0010823, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

2003 las que a su vez se sustentan en los reparos antes analizados, los mismos que han sido confirmados en unos extremos, y levantados en otros, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de tales resoluciones, y por ende, disponer su reliquidación, de ser el caso.

## **Resolución de Multa N° 012-002-0010549**

Que de acuerdo con lo previsto por el artículo 136° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, aplicable al presente caso, tratándose de resoluciones de determinación y de multa, para interponer reclamación no era requisito el pago previo de la deuda tributaria por la parte que constituía motivo de la reclamación, pero para que ésta fuese aceptada, el reclamante debía acreditar que había abonado la parte de la deuda no reclamada actualizada hasta la fecha en que realizara el pago.

Que el artículo 140° del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, disponía que la Administración notificaría al reclamante para que, dentro del término de 15 días hábiles, subsanara las omisiones que pudieran existir cuando el recurso de reclamación no cumpliera con los requisitos para su admisión a trámite, vencido el cual sin la subsanación correspondiente, se declararía inadmisibles la reclamación.

Que mediante el escrito de reclamación de 15 de diciembre de 2006 (folios 1926 a 1946), el cual fue complementado con el escrito ampliatorio del 17 de enero de 2007 (folios 2170 a 2173), la recurrente impugnó, entre otros valores, la Resolución de Multa N° 012-002-0010549, girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, tributo y periodo sobre el cual se determinaron reparos mediante la Resolución de Determinación N° 012-003-0010811.

Que del contenido del recurso de reclamación de la recurrente se aprecia que planteó reclamación parcial respecto de la Resolución de Determinación N° 012-003-0010811, refiriéndose solamente a algunos reparos, tal como se ha señalado con anterioridad.

Que en consecuencia, la Administración emitió el Requerimiento N° 0150550006080, que fue debidamente notificado a la recurrente el 6 de febrero de 2007 en su domicilio fiscal mediante acuse de recibo de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (folios 2174 a 2179), concediéndole un plazo de 15 días hábiles a fin que cumpliera con efectuar el pago de la deuda tributaria no reclamada actualizada hasta la fecha de pago, pues al haber reconocido parte de los reparos efectuados en fiscalización, debía pagar la totalidad de la multa no reclamada, calculada en función de los reparos aceptados, precisando que en caso contrario la reclamación interpuesta, respecto de la multa sería declarada inadmisibles.

Que mediante escrito presentado el 22 de febrero de 2007 la recurrente absolvió dicho requerimiento, señalando que había interpuesto reclamación total y no parcial sobre la Resolución de Multa N° 012-002-0010549, solicitando se admita a reclamo sin requerir pago previo (folios 2180 a 2183); agregando que sin perjuicio de lo expuesto, se debía tener en cuenta que no ha incurrido en infracción alguna y por ende no estaba obligada a cumplir con el pago parcial de la Resolución de Multa N° 012-002-0010549, puesto que había realizado una adición voluntaria por la suma de S/. 86 062,62 como concepto denominado "provisión técnica para reparos futuros fiscales" estimada en base al 0,30% del valor neto de los comprobantes de pago consignados en el Registro de Compras con el objeto de que se compense con los reparos aceptados.

Que de autos se aprecia que la recurrente ha impugnado parcialmente la Resolución de Determinación N° 012-003-0010811, la que origina la Resolución de Multa N° 012-002-0010549 girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, y en tal sentido se



# Tribunal Fiscal

N° 02371-3-2017

verifica que a fin de aceptar la reclamación de la referida multa es requisito la cancelación del monto no impugnado.

Que en tal sentido, la recurrente no cumplió con acreditar el pago solicitado conforme lo establecido en el artículo 140° del Código Tributario dentro del plazo establecido, en consecuencia, la inadmisibilidad declarada se encuentra arreglada a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada.

Que respecto al argumento de la recurrente, sobre que el recurso fue interpuesto por la totalidad del valor emitido, ello no es amparable, pues como se ha señalado en considerandos anteriores, se verifica que la recurrente ha aceptado expresamente algunos reparos, no habiéndolos impugnado.

Que respecto de lo alegado que no existiría infracción alguna pues realizó una adición voluntaria que compensaría los reparos aceptados, ello carece de sustento, pues como se ha señalado anteriormente, la referida adición no está referida a suma alguna relacionada con uno o varios reparos en particular, por lo que no procede aplicarla o compensarla con los reparos del presente procedimiento.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente el vocal Sarmiento Díaz.

## RESUELVE:

**REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° 0150140007920 de 29 de diciembre de 2008, en el extremo referido a los reparos por gastos sin sustento deducidos vía declaración jurada respecto del proveedor Américas de Inglaterra, liberalidad de gastos por concepto de indemnizaciones diversas a terceros sin vínculo laboral, debiendo la Administración tener en cuenta lo dispuesto en la presente resolución respecto de la adición en la declaración jurada para futuros reparos fiscales, crédito fiscal de uso común reparado en base a documentos observados no deducibles y multas giradas por el numeral 2 del artículo 178° del Código Tributario, **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Multa N° 012-002-0010559 y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.

CASALINO MANNARELLI  
VOCAL PRESIDENTA

QUEUÑA DÍAZ  
VOCAL

SARMIENTO DÍAZ  
VOCAL

Barrera Vásquez  
Secretaria Relatora  
SD/BV/MP/ra