Tribunal Fiscal

N° 05904-5-2020

EXPEDIENTE N°	:	6036-2017
INTERESADO	:	
ASUNTO	:	Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA	:	Lima
FECHA	:	Lima, 20 de octubre de 2020

VISTA la apelación interpuesta por (R.U.C. N°), contra la Resolución de Intendencia N° de 12 de agosto de 2010, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación N° y Resoluciones de Multa N° giradas por Impuesto General a las Ventas de octubre de 2007 a setiembre de 2008 y multas por incurrir en las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 175 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Resolución de Determinación N° girada por Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2008 carece de motivación, puesto que si bien en su Anexo 1, se hace referencia a que fue emitida por reparos al crédito fiscal: consumos, gastos de alimentación, pasajes aéreos y adquisiciones no sustentadas, en dicho anexo no existe una diferenciación respecto a qué comprobante de pago fue emitido por dichos conceptos, vulnerándose el debido proceso y el derecho de defensa Asimismo, señala que son nulas las Resoluciones de Determinación N° en la medida que solo hacen referencia o se remiten al periodo 9-2008, por lo que no contienen motivación alguna, agregando que en ninguno de los anexos de la resolución de determinación, girada por el periodo 9/2008 se señala en forma clara y expresa la motivación del reparo.

Que manifiesta que son nulas las resoluciones de multa emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, debido a que no contienen ninguna imputación de hecho o conducta humana en concreto, limitándose a señalar un conjunto de actos o conductas que pueden ser incluidas en dicha infracción, por lo que no se ha observado los fundamentos que las amparan y la referencia a la infracción, lo que ha afectado el debido proceso y su derecho de defensa. Asimismo, afirma que la resolución de multa emitida por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 del citado código, no contiene imputación alguna de hecho o conducta humana en concreto, agregando que no se hace referencia a si se trata del atraso de libros, registros u otros, siendo una grave violación al debido proceso, al derecho de defensa, por lo que adolece de nulidad, y agrega que su Libro de Inventario Permanente se encontraba actualizado y sin retraso alguno, antes de ser notificada con el primer requerimiento, por lo que no ha cometido la mencionada infracción, es más en el expediente de fiscalización no se mencionada nada con respecto a ello.

Que señala en cuanto al fondo de la controversia, que el actuar de la Administración es irracional e ilegal, puesto que en algunos casos se levantaron las observaciones realizadas a los comprobantes de pago y en otros se mantuvo el reparo, lo cual infringe el principio jurídico de "a igual razón, igual derecho" y más aún cuando los comprobantes observados constituyen gastos deducibles para efectos del Impuesto a la Renta y cumplen con los requisitos formales y sustanciales para poder ejercer el crédito fiscal.

Que afirma en relación a los gastos de consumo en restaurantes observados (Facturas N°), que según el plan de marketing de los años 2007 y 2008, éstos se realizaron con personas directamente relacionadas a la generación de rentas gravadas como proveedores de bienes y servicios, socios estratégicos (Medley), médicos y asociaciones vinculadas que recetan sus productos, por lo que resultan razonables este tipo de gastos y atenciones a los médicos y asociaciones médicas; agregando que los gastos observados corresponden a un almuerzo de trabajo

realizado entre su gerente general y la directiva de la sociedad peruana de obstetricia y ginecología, a través del cual se buscaba mejorar la imagen de su empresa frente a un grupo de personas a quienes se dirige sus productos, una cena conferencia de inmunoterapia en urología para promocionar uno de sus productos y una posterior cena de trabajo en referencia a la mencionada conferencia, por lo que ha quedado demostrado el destino y la causalidad de los gastos incurridos.

Que indica que los gastos de consumo en restaurantes con directivos de su empresa observados (Facturas N°) obedecen a que sus socios, que tienen domicilio en Suiza, envían personal periódicamente para el control y evaluación del personal en planilla que se encuentra en el Perú, por ello, requieren efectuar atenciones en restaurantes de calidad en la ciudad de Lima, tales como los diversos consumos por reuniones de trabajo para evaluar al personal de logística, administración, finanzas y al gerente general, los mismos que no se llevan a cabo en la empresa a fin de evitar un estrés innecesario y poder realizar avances en un espacio apropiado y distendido, siendo que las evaluaciones al personal son necesarias para una mejora en la gestión de la empresa, y por ende, en los ingresos y la calidad de sus gastos, para ello, adjunta un correo electrónico y la boleta con el cargo de los funcionarios que fueron evaluados en dichos almuerzos.

Que agrega que tales consumos en restaurantes también corresponden a cenas de trabajo de su gerente general y el equipo de ventas de la compañía con el jefe del área comercial para América Latina, que no reside en Perú, y tuvo por finalidad informarse sobre las tendencias en las políticas de comercialización, de aspectos administrativos y de gestión relacionados, así como de despedida, demostrándose la necesidad de las mismas para continuar con las operaciones de la compañía, debido al expertiz internacional del jefe del área comercial para América Latina, lo que demuestra una relación directa con la generación de rentas gravadas, debiendo considerarse todos estos consumos en restaurantes como gastos de representación.

Que afirma que los obsequios a los trabajadores por navidad y gastos recreativos observados (Factura N°) son gastos razonables en proporción a sus ingresos, agregando que la compra de nacimientos navideños tiene naturaleza motivacional o de estímulo frente al trabajador y que el crédito fiscal puede utilizarse al cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, en la medida que dichas adquisiciones, entregadas a sus trabajadores y proveedores, constituyen un gasto deducible para efectos del Impuesto a la Renta, y en consecuencia tiene relación directa con la generación de la renta gravada de la empresa.

Que arguye en referencia al reparo por regalos promocionales y de responsabilidad social empresarial, así como de gastos por publicidad de sus productos y de su imagen (Facturas N°), que aprovecha la realización de dichas actividades para publicitar y posicionar la marca que su compañía, buscando mejorar su imagen en el mercado en que se mueve (médicos, farmacias, centros de salud, policlínicos, entre otros), asimismo indica que la publicidad directa de su producto Broncho – Vaxom se realizó en reuniones en restaurantes, cenas, comidas y diversas atenciones, así como la distribución de productos alusivos, los cuales tratan de generar una asociación con el producto, por lo que dichos gastos son razonables y cumplen con el principio de causalidad.

Que manifiesta que a efecto de lograr ello, compró caramelos, bombones y galletas para ser repartidas a los asistentes en reuniones de trabajo en la Universidad Peruana Cayetano Heredia y contrataron un servicio de tours en la ciudad de Trujillo para médicos a fin de promocionar su producto Broncho – Vaxom, siendo estos gastos de representación, publicidad y de promoción, debido a la exposición de sus productos a los médicos que recetan sus productos, adjuntado para ello, una orden de compra y un documento con las actividades diversas realizadas. Por otro lado, indica que contrataron espacios

publicitarios (stand) en el Curso Internacional de Trujillo e Ica, así como adquirieron 10 000 pines que fueron adheridos a la publicidad del producto Urovaxom entregada de forma generalizada a los médicos y proveedores, lo cual se demuestra con las guías de remisión que sustentan dichos envíos.

Que indica en relación al reparo por viajes del personal (Facturas N° y Tickets N°), que al estar ubicada la casa matriz en Suiza es imprescindible que el personal de las distintas áreas viaje a reportar y negociar las diversas actividades que realiza en territorio nacional, agregando que estos viajes también fueron realizados a otros países para asistir a distintas convenciones y seminarios relacionados con los productos que comercializa, siendo que estos viajes fueron realizados por el gerente general, el jefe del área comercial, el asistente de la dirección médica, los cuales se sustentan con rendiciones, informes y otros documentos con el resultado de sus labores que se anexan en el recurso de reclamación y respecto al viaje del supervisor norte de la compañía a la ciudad de Trujillo, se adjunta la lista de principales clientes y vendedores en dicho territorio, denotando así la necesidad de los viajes.

Que de otro lado, señala en relación a la atención a los socios y proveedores de la empresa, gastos de representación o gastos de ventas (Factura N°), que el consumo en restaurantes por almuerzo de trabajo eran necesarios, pues de ello dependía la continuidad de su compañía al tratarse de su proveedor principal, la empresa con quien estaba negociando los términos de su relación comercial y evaluación.

Que indica que uno de sus objetivos es dar a conocer sus productos, y no existe mejor forma que hacerlo a través de la difusión entre aquellas instituciones relacionadas con la venta de sus productos, como son los integrantes de la sociedad de gastroenterólogos y hepatología, por lo que la entrega de los libros (Factura N°) constituye una poderosa y eficaz campaña publicitaria más aún si es uno de los patrocinadores del referido libro, por lo que este es un gasto de publicidad, asimismo, señala que en su recurso de reclamación adjuntó el comprobante de pago de la entrega de los citados libros.

Que afirma que su casa matriz asume el costo de las capacitaciones al personal de ventas y otros del programa SAGE x3, que es un software integral elaborado por un tercero, que resulta necesario para la operatividad de la compañía, y por ello, envía personal no domiciliado a dictar dichas capacitaciones, sin embargo, su filial en Perú asume los consumos en restaurantes que puedan tener los capacitadores, tales como, los almuerzos de trabajo con el gerente general, el personal de administración, finanzas y el área comercial, siendo éstos necesarios para la generación de la renta gravada (Facturas N°).

Que la Administración señala que se encuentra arreglado a ley el reparo al crédito fiscal por gastos por alimentación, pasajes aéreos y adquisiciones no sustentadas, debido a que la recurrente no adjuntó documentación sustentatoria que acreditara la causalidad de éstos; agregando que el reparo al crédito fiscal por menú ejecutivo se encontraba referido a la parte del Impuesto General a las Ventas que fue descontado al trabajador. Asimismo, señaló que la recurrente incurrió en las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178 y en el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario.

Que en el presente caso, mediante la Carta N° (foja 1668) y los Requerimientos N° (fojas 1665 y 1666), (fojas 1657 a 1660) y

[1] La citada carta fue notificada el 18 de noviembre de 2008 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con lo establecido en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1669).

(fojas 1644 a 1651), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva por Impuesto General a las Ventas octubre de 2007 a setiembre de 2008.

Que como resultado del citado procedimiento de fiscalización, la Administración reparó el crédito fiscal por Impuesto General a las Ventas de octubre de 2007 a setiembre de 2008 por gastos por consumo, alimentación, pasajes aéreos y adquisiciones no sustentadas[3] y detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178 y el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario; emitiendo, como consecuencia de ello, las Resoluciones de Determinación N° por Impuesto General a las Ventas de octubre de 2007 a setiembre de 2008 y las Resoluciones de Multa N° (fojas 1860 a 1891).

Que el 8 de mayo de 2009, la recurrente interpuso recurso de reclamación contra los citados valores (fojas 1931 a 1949), el que fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia N° de 12 de agosto de 2010 (fojas 1995 a 2007), habiendo la recurrente interpuesto recurso de apelación contra esta última resolución de intendencia (fojas 2041 a 2045), siendo que mediante Resolución N° 04424-4-2015, este Tribunal declaró nulo el concesorio del recurso de apelación, debido a que la Administración no requirió a la recurrente que subsanara la omisión del requisito de admisibilidad referido a presentar escrito fundamentado (fojas 2096 y 2097).

Que en cumplimiento de la Resolución N° 04424-4-2015, la Administración emitió la Resolución de Intendencia N° (foja 2154), que declaró inadmisible el citado recurso de apelación, debido a que la recurrente no cumplió con subsanar el requisito de admisibilidad omitido, a pesar que ello le fue solicitado mediante Requerimiento N° Cabe indicar que mediante Resolución N° 02431-4-2017 (fojas 2271 a 2273), este Tribunal declaró nula la notificación del Requerimiento N° al no haberse realizado conforme a ley, y en aplicación del numeral 13.1 del artículo 13 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, declaró la nulidad de la Resolución de Intendencia N°

Que en cumplimiento de lo ordenado por este Tribunal, la Administración notificó a la recurrente el Requerimiento N° (fojas 2306 y 2307), solicitándole que presentara el escrito fundamentado de su recurso de apelación, habiendo sido presentado (fojas 2343 a 2347), por lo que quedó subsanada la omisión del citado requisito de admisibilidad.

Que por lo expuesto, se tiene que la controversia consiste en determinar si el reparo al crédito fiscal por consumos, gastos de alimentación, pasajes aéreos y adquisiciones no sustentadas, así como las multas antes mencionadas, han sido emitidos con arreglo a ley[4], siendo que previamente se emitirá pronunciamiento respecto a la nulidad deducida por la recurrente.

Nulidad de los valores impugnados

Que de acuerdo con el artículo 76 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en

---

[2] Los citados requerimientos fueron notificados el 18 de noviembre y 1 de diciembre de 2008 y 20 de febrero de 2009 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, de conformidad con lo establecido en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario, según se aprecia de las constancias respectivas (fojas 1652, 1660 y 1667).

[3] Que cabe indicar que en la resolución apelada (fojas 1995 a 2007), la Administración se pronunció sobre el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas por gastos de menú ejecutivo y a la carta que se paga a la concesionaria de alimentos en la parte que no es asumida por la recurrente, sin embargo, del escrito de apelación (fojas 2041 a 2045) y escritos ampliatorios (fojas 2343 a 2347 y 2351 a 2360) no se evidencia que la recurrente haya impugnado dicho extremo, por lo que no es materia de controversia.

[4] Ibidem Nota 3.

conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Que conforme con el artículo 77 del citado código, la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1. El deudor tributario, 2. El tributo y el periodo al que corresponda, 3. La base imponible, 4. La tasa, 5. La cuantía del tributo y sus intereses, 6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, y 7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen. Asimismo, señala que tratándose de resoluciones de multa, contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, así como referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.

Que el artículo 103 del anotado código prevé que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

Que según lo ha establecido este Tribunal en la Resolución N° 03150-2-2009, entre otras, la motivación implica que el acto emitido contenga las razones jurídicas y fácticas que lo sustentan, y no que el administrado deba hacer una evaluación de su situación particular para determinar qué hecho podría estar vinculado con el acto emitido.

Que en las Resoluciones de Determinación N° (fojas 1881 a 1891), se señala: "*Sustento y base legal en los Anexos Nros. 01, 02, 03 y 04 adjuntos a la Resolución de Determinación del periodo 09- 2008".* Asimismo, en la Resolución de Determinación N° girada por Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2008 (foja 1880), se señala: *"Sustento y base legal en los Anexos Nros. 01, 02, 03 y 04 adjuntos a la presente Resolución de Determinación*".

Que de la revisión de los citados anexos (fojas 1876 a 1879), se aprecia en el **Rubro II SUSTENTACION Y BASE LEGAL,** los motivos determinantes del reparo: *"SE EMITE LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACION DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS CORRESPONDIENTE AL PERIODO 2007-10 A 2008-09 DEBIDO A LOS REPAROS ESTABLECIDOS AL CREDITO FISCAL POR: CONSUMOS, GASTOS DE ALIMENTACION, PASAJES AEREOS Y ADQUISICIONES NO SUSTENTADAS"* y *"SE EMITE LA PRESENTE RESOLUCIÓN DE DETERMINACION DEL IMPUESTO GENERAL A LAS VENTAS CORRESPONDIENTE AL PERIODO 2007-10 A 2008-09",* así como las normas legales que las amparan, consignándose en los citados anexos, entre otros, los artículos 18 y 19 de la Ley del Impuesto General a las Ventas. Asimismo, en el **Rubro IV OBSERVACIONES** se hace referencia, entre otros, al Requerimiento N° cerrado el 13 de marzo de 2009, y en el **Rubro III DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO** se detalla la determinación del Impuesto General a las Ventas de octubre de 2007 a setiembre de 2008, la determinación del crédito fiscal de cada uno de los citados periodos, en el que se visualizan los importes reparados por cada periodo, así como de los saldos no aplicados de percepciones y retenciones correspondientes a dichos periodos.

Que conforme se advierte del Resultado del Requerimiento N° y sus Anexos N° 1 a 3 (fojas 1623 a 1643), la Administración en aplicación de lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, reparó el crédito fiscal por no sustentar la necesidad del gasto y su vinculación con la renta gravada de los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 2 adjunto al presente requerimiento, debiendo precisarse que el citado anexo contiene la fecha de emisión, el número del comprobante de pago, proveedor, descripción, valor de venta, crédito fiscal y motivo del reparo.

Que de lo expuesto, se verifica que las resoluciones de determinación antes mencionadas se encuentran debidamente motivadas, al indicarse los motivos determinantes del reparo al crédito fiscal de los periodos octubre de 2007 a setiembre de 2008, la base legal del sustento, el detalle del importe reparado por cada periodo, el detalle de cada uno de los comprobantes de pago observados, así como el motivo del reparo, no evidenciándose vulneración alguna al debido procedimiento ni al derecho de defensa de la recurrente, más aún que de autos se advierte que ésta hizo efectivo dicho derecho con la presentación de sus recursos impugnativos y los escritos que presentó en etapa de fiscalización, en ese sentido, no resulta amparable la nulidad invocada por la recurrente.

Que respecto a las Resoluciones de Multa N° (fojas 1865 a 1875), giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas al Impuesto General a las Ventas de octubre de 2007 a setiembre de 2008, se observa que en ellas se indica: *"Sustento y base legal según Anexo N° 01, adjunto a la Resolución de Multa del periodo 09-2008"*. Asimismo, en la Resolución de Multa N° girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada al Impuesto General a las Ventas de setiembre 2008 (foja 1864) se señala: *"Sustento y base legal según Anexo N° 01, adjunto a la presente Resolución de Multa"*.

Que de la revisión del citado anexo (foja 1863), se aprecia los fundamentos que las amparan cuando indican en el **Rubro II SUSTENTACIÓN Y BASE LEGAL**: *"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 corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en la 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"*, así como las normas legales que las amparan, y en el **Rubro III DETERMINACIÓN, ACTUALIZACIÓN Y COMPENSACIÓN DE LA DEUDA** se detalla la determinación de las multas de los periodos octubre de 2007 a setiembre de 2008, y en el **Rubro IV OBSERVACIONES** se hace referencia, entre otros, al Requerimiento N° cerrado el 13 de marzo de 2009, por lo que se aprecia que los referidos valores han sido emitidos cumpliendo los requisitos establecidos en el mencionado artículo 77 del Código Tributario. En ese sentido, carece de sustento lo alegado por la recurrente, puesto que el reparo al crédito fiscal conllevó a que se configurara la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del mencionado código.

Que asimismo, en la Resolución de Multa N° (foja 1862) se señala: *"Sustento y base legal según Anexo N° 01, adjunto a la presente resolución de multa"*, siendo que de la revisión del citado anexo (foja 1861), se aprecia los fundamentos que la ampara cuando se indica en el **Rubro II SUSTENTACIÓN Y BASE LEGAL**: *"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. El Libro de Inventarios Permanente Valorizado exhibido, ha sido legalizado con el N° 7983-2008 el día 03/12/2008 y contiene operaciones anotadas desde el periodo agosto 2008; Infracción tipificada en el Resultado del Requerimiento N°* así como las normas legales que la amparan, y en el **Rubro III DETERMINACIÓN, ACTUALIZACIÓN Y COMPENSACIÓN DE LA DEUDA** se detalla la determinación de la multa, por lo que se aprecia que el referido valor ha sido emitido cumpliendo los requisitos establecidos en el mencionado artículo 77 del Código Tributario, en consecuencia, carece de sustento lo alegado por la recurrente en el sentido que el mencionado valor no contiene imputación alguna de hecho o conducta humana en concreto y que no se hace referencia a si se trata de atraso de libros, registros u otros.

Que como se aprecia las Resoluciones de Multa N° cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 77 del Código Tributario, por lo que carece de sustento lo señalado por la recurrente en sentido contrario.

Que en tal sentido, no se aprecia vulneración al debido procedimiento ni al derecho de defensa más aun cuando la recurrente ha hecho uso de los medios impugnatorios que contemplan las normas tributarias para el procedimiento contencioso tributario, por lo que las nulidades invocadas por la recurrente carecen de sustento.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente sobre que en el Anexo de la Resolución de Determinación N° girada por Impuesto General a las Ventas de setiembre de 2008, no existe una diferenciación sobre qué comprobantes de pago fueron emitidos por dichos conceptos, cabe indicar que en el citado valor se hace referencia a los Resultados del Requerimiento N° en cuyo Anexo N° 2 se detalla la fecha de emisión, el número de los comprobantes de pago observados, el valor de compra, el crédito fiscal, así como el motivo del reparo, por lo que dicho valor se encuentra debidamente motivado, en consecuencia, lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que carece de sustento lo señalado por la recurrente respecto a que las resoluciones de determinación, giradas por Impuesto General a las Ventas de octubre de 2007 a agosto de 2008 no se encuentran motivadas, debido a que solo hacen referencia al periodo 9-2008, puesto que, de acuerdo a lo señalado en los considerandos precedentes, en los citados valores se hace referencia o se remiten a los Anexos N° 1 a 4 de la Resolución de Determinación N° por lo que dichos anexos forman parte integrante de los citados valores.

Que según el Comprobante de Información Registrada (fojas 2175 a 2177), la recurrente registró como actividad económica principal venta mayorista de otros productos (CIIU 51906); asimismo, del Resumen Estadístico de Fiscalización (fojas1672 a 1676), se dejó constancia que la recurrente tiene como giro principal la comercialización de medicamentos, por lo que, en principio, las adquisiciones observadas por la Administración estarían relacionadas con dicha actividad, sin embargo, conforme con la jurisprudencia citada, para que los gastos sean deducibles, éstos deben ser necesarios para obtener la renta y/o mantener su fuente productora, es decir, deben cumplir con el principio de causalidad, y encontrarse sustentados con la documentación respectiva, respecto de su naturaleza, cuantía, necesidad e incidencia en la generación de ingresos.

Resoluciones de Determinación N°

Que del Anexo N° 02 a las Resoluciones de Determinación N° y Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1625, 1626 y 1878), se aprecia que la Administración efectuó reparos al crédito fiscal por Impuesto General a las Ventas de octubre de 2007 a setiembre de 2008 por gastos por alimentación, pasajes aéreos y adquisiciones no sustentadas[5], al amparo de lo previsto en los artículos 18 y 19 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, sustentándose en el Requerimiento N° y su resultado.

[5] De autos se aprecia que la Administración también reparó el crédito fiscal de octubre de 2007 a setiembre de 2008 por concepto de menú ejecutivo en la parte del Impuesto General a las Ventas que fue descontado a los trabajadores al no constituir gasto de la recurrente, reparo que no ha sido cuestionado por la recurrente, según se aprecia del escrito de apelación (fojas 2041 a 2045) y escritos ampliatorios (fojas 2343 a 2347 y 2351 a 2359).

(i) Pasajes aéreos

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° 950, establece que solo otorgan derecho al crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilización 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. Tratándose de gastos de representación el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el reglamento.

Que de conformidad con lo establecido en el inciso r) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 970,a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, siendo deducibles para efecto de la determinación de la renta imponible del anotado tributo, los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada.

Que agrega el citado inciso que la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente, y los gastos de transporte con los pasajes. Los viáticos comprenden los gastos de alojamiento, alimentación y movilidad, los cuales no podrán exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Que el inciso n) del artículo 21 del Reglamento de la anotada Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-99-EF, modificado por Decreto Supremo N° 159-2007-EF, dispone que para efecto de la deducción por gastos de viaje a que se refiere el inciso r) del artículo 37 de la ley, los gastos de viaje en el exterior o en el interior del país, por concepto de viáticos, comprenden los gastos de alojamiento, alimentación y movilidad.

Que este Tribunal en la Resolución N° 017105-10-2011 señaló que para la procedencia de la deducción de gastos de viaje, resulta necesario acreditar con la documentación pertinente la necesidad de su realización para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada. Asimismo, a efecto de que dichos gastos de viaje (pasajes y viáticos) sean deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, deben encontrarse debidamente acreditados con la documentación pertinente, criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 11631-4-2007 y 09601-5-2004.

Que mediante el Punto N° 2 al Anexo N° 1 del Requerimiento N° (fojas 1648 a 1650), la Administración señaló a la recurrente que de la revisión del Registro de Compras y los comprobantes de pago exhibidos, observó que había utilizado el crédito fiscal de las operaciones detalladas en el Anexo N° 2 adjunto al presente requerimiento (fojas 1644 a 1646), en la que se apreciaba, entre otros, adquisiciones de pasajes aéreos, que se detallan en el Cuadro 1, por lo que le requirió que sustentara, con documentación fehaciente de fecha cierta y la base legal respectiva, el cumplimiento de los requisitos sustanciales y formales para la utilización del crédito fiscal, la causalidad y necesidad del gasto de los conceptos consignados en los comprobantes de pago observados para producir y mantener la fuente productora de renta neta de tercera categoría, indicando en qué consistieron específicamente, así como que proporcionara copia de los comprobantes detallados en el mencionado anexo; agregando que en caso no sustentara la causalidad de dichos gastos o costos, procedería a reparar los importes del Impuesto General a las Ventas consignados en los mencionados comprobantes de pago, los cuales

tendrían incidencia en la determinación de la base imponible para el cálculo del citado Impuesto en los periodos respectivos.

CUADRO 1

Mes	Fecha de Emisión	Serie	N°	Proveedor	Descripción	Valor de Compra S/	Crédito Fiscal S/
2007-12	30/11/2007				Servicio de emisión TKT Pax: Ruta: TRULIMTRU(*)	24,01	4,56
2008-03	17/03/2008				Pasaje a Lima, Amsterdam, Génova, Amsterdam, Lima	6 447,92	1 225,10
2008-07	11/07/2008				Pasaje a Lima, Toronto, Montreal, Zurich, Génova, Munich, Toronto, Lima	15 471,24	2 939,54
2008-07	10/07/2008				Pasaje a Lima, Amsterdam, Génova, Amsterdam, Lima	7 910,15	1 502,93
2008-07	14/07/2008				Servicio de emisión TKT Pax: (*)	113,00	21,47
2008-07	10/07/2008				Servicio de emisión TKT Pax: (*)	112,44	21,36

(*) Se consignó por error eventos alimentos y bebidas.
Nota. En el Anexo N° 2 del escrito presentado por la recurrente, ingresado con Expediente N° (fojas 1337 a 1343), la recurrente adjuntó un cuadro con las operaciones detalladas en el citado cuadro, asignándole el número de operacion a cada uno de los comprobantes de pago a fin de poder identificarlos, siendo éstas las N° 14, 30, 45, 46, 52 y 53.

Que la recurrente, en respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, el 3 de marzo de 2009 presentó un escrito, ingresado con Expediente N° (fojas 1466 a 1476), señalando que todos los comprobantes de pago indicados en el Anexo N° 2 al Requerimiento N° se encontraban relacionados con la renta, por lo que constituían gastos deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, asimismo, cumplían con cada uno de los requisitos formales y sustanciales para efectos de poder ejercer el correspondiente crédito fiscal; y respecto a los gastos por viajes del personal de la compañía indicó en el punto 2.6 del citado escrito, que éstos se realizaron a la matriz, ubicada en Suiza, para reportar y negociar las distintas actividades que se suscitaban en Perú, así como el traslado del personal para asistir a convenciones y seminarios ocurridos en el exterior relacionados con los productos que comercializan. Agregó que la necesidad de los viajes se acredita no solo con la evidencia lógica de sus operaciones internacionales y su composición accionaria, sino también con la correspondencia e informes realizados sobre los mismos.

Que en el numeral 2.6 del Punto N° 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1634 y 1635), la Administración dio cuenta del escrito y de la documentación presentada por la recurrente, señalando que no exhibió documentación adicional que acreditara el destino y la relación de causalidad de los desembolsos vinculados a los gastos contenidos en los comprobantes de pago observados con la generación y/o mantenimiento de la renta, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal contenido en los comprobantes de pago detallado en el Cuadro 1.

Que en el presente caso, la recurrente a efecto de sustentar la causalidad de los gastos contenidos en los comprobantes de pago observados en el citado cuadro, presentó durante el procedimiento de fiscalización y reclamación[6] una serie de documentación, como copia de los comprobantes de pago, boletos de viaje, liquidaciones de gastos, informes, boletas de pago y cartas.

[6] Procede admitir los medios probatorios presentados durante el recurso de reclamación, en la medida que las resoluciones de determinación impugnadas han sido emitidas por monto cero o por saldo a favor (fojas 1876 a 1891).

Pasaje de Miguel Pando a Trujillo - Factura N°

Que en relación al viaje a Trujillo, la recurrente adjuntó copia de la Factura N° de 30 de noviembre de 2007 (foja 1257), emitida por concepto del servicio de emisión de un ticket a favor de planilla de pago de proveedores (foja 1258) y la boleta de pago del citado trabajador (foja 1851).

Que sobre el particular, cabe señalar que las facturas o comprobantes de pago y su anotación en el Registro de Compras no acreditan por sí solos que los respectivos desembolsos cumplen necesariamente con el principio de causalidad, dado que resulta necesario contar con documentación adicional que acredite la necesidad del viaje. Asimismo, el documento con el que se acredita la cancelación del servicio al proveedor únicamente acredita por sí solo el desembolso del gasto, mas no la causalidad del mismo.

Que si bien la recurrente adjuntó la boleta de pago de ésta corresponde al periodo de junio de 2008 y la factura observada fue emitida el 30 de noviembre de 2007, debiendo indicarse que sin perjuicio de ello, la recurrente además debió acreditar los motivos por los cuales viajó a la ciudad de Lima, lo que podría ser mediante correos electrónicos, informes, coordinaciones en los que se aprecie la necesidad del viaje, lo que no hizo.

Que como se aprecia la recurrente no ha presentado documentación alguna que acredite que la adquisición del citado pasaje aéreo resultaba necesario para el desarrollo de su actividad gravada y la vinculación de dicho desembolso con la generación de ingresos gravados, por lo que al no haber acreditado que el citado gasto cumple con el principio de causalidad no otorga derecho al crédito fiscal. En se sentido, el reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Pasaje de Antonio Ciudad - Lima – Amsterdam – Génova – Amsterdam - Lima – Ticket N°

Que de autos se aprecia que la recurrente adjuntó copia del Ticket N° de 17 de marzo de 2008, en el que se detalla el itinerario del viaje realizado por de 27 de mayo al 7 de junio de 2008 de Lima – Amsterdam – Génova - Amsterdam – Lima (foja 1250), Documento de Cobranza N° (foja 1251), memorando de 7 de noviembre y 28 de diciembre de 2007 y 25 de junio de 2008 (fojas 1003, 1014 y 1834), rendición de cuentas (fojas 995 a 1002, 1004 a 1014 y 1823 a 1834) y cartas de 10 de julio de 2007 y 2 de octubre de 2008 (fojas 1018 y 1028).

Que sobre el particular, cabe señalar que las facturas o comprobantes de pago y su anotación en el registro no acreditan por sí solos que los respectivos desembolsos cumplen necesariamente con el principio de causalidad, dado que resulta necesario contar con documentación adicional que acredite la necesidad del viaje. Asimismo, el documento de cobranza, las liquidaciones y rendiciones de cuenta por sí solos acreditan la realización del viaje, así como el gasto efectuado, mas no la necesidad de su realización para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada, esto es, la vinculación de tales erogaciones con la actividad gravada, debiendo agregarse que algunas rendiciones de cuenta corresponden al viaje realizado por a Ginebra en diciembre de 2007 y a otro país.

Que de la revisión de las cartas de 10 de julio de 2007 y 2 de octubre de 2008 (fojas 1018 y 1028), se aprecian invitaciones realizadas por la casa matriz al señor para participar en una reunión de fin de año en Ginebra entre viernes 7 de diciembre hasta el 14 de diciembre de 2007 y viernes 5 de diciembre hasta el 12 de diciembre de 2008, por lo que dichas cartas no se encuentran vinculadas al pasaje adquirido mediante el Ticket N° al encontrarse referidas a actividades que se realizaron en el ejercicio 2007 y en diciembre de 2008, esto es, con anterioridad y posterioridad al viaje realizado con la compra del pasaje mediante el ticket observado.

Que asimismo, los memoradum de 27 de noviembre y 28 de diciembre de 2007 (fojas 1003 y 1014), no se encuentran vinculados al pasaje adquirido mediante el Ticket N° al haber sido emitidos con anterioridad a la fecha de la compra del pasaje realizado mediante el citado ticket y encontrarse referidos a viajes realizados en octubre y diciembre de 2007.

Que cuanto al memorándum de 25 de junio de 2008 (foja 1834), cabe indicar que en el citado documento se detalla una relación de actividades que el señor habría realizado con ocasión de su viaje a Ginebra en junio de 2008, como la participación en un curso de farmacovigilancia, así como en diversas reuniones; sin embargo, la recurrente no ha acreditado en autos la participación de en el citado curso mediante un certificado, ni ha adjuntado carta de invitación a participar en las reuniones a que se refiere el citado memorándum, ni correos o coordinaciones previas de que se iban a realizar dichas reuniones, así como los temas a tratar, elaboración de informes, diapositivas que iba a presentar en las reuniones sobre evaluación de medio año de los objetivos de 2008, revisión de los objetivos financieros de la recurrente, entre otros.

Que como se aprecia la recurrente no ha presentado documentación alguna que acredite que la adquisición del citado pasaje aéreo resultaba necesario para el desarrollo de su actividad gravada y la vinculación de dicho desembolso con la generación de ingresos gravados, por lo que al no haber acreditado que el citado gasto cumple con el principio de causalidad no otorga derecho al crédito fiscal. En ese sentido, el reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Pasaje de Lima – Ticket N° *- Lima- Toronto – Montreal – Zurich – Génova – Munich – Toronto - y Factura N°*

Que de autos se aprecia que la recurrente adjuntó copia del Ticket N° de 11 de julio de 2008, en el que se detalla el itinerario del viaje realizado por de 11 de setiembre a 29 de setiembre de 2008 de Lima – Toronto – Montreal – Zurich – Génova – Munich - Toronto – Lima (foja 1247), Documento de Cobranza N° (foja 1248), planilla de pago de proveedores de la Factura N° (foja 1249), Factura N° emitida por por el servicio de emisión del Ticket N° (foja 1243), carta dirigida a la Embajada de Suiza (fojas 1027, 1778 y 1779), correo electrónico (fojas 1025 y 1026), rendición de cuentas (foja 992 a 994, 1780 a 1791) e informe de actividades (fojas 1775 a 1777).

Que sobre el particular, cabe señalar que las facturas o comprobantes de pago y su anotación en el registro no acreditan por sí solos que los respectivos desembolsos cumplen necesariamente con el principio de causalidad, dado que resulta necesario contar con documentación adicional que acredite la necesidad del viaje. Asimismo, el documento de cobranza, planilla de pago a proveedores, las liquidaciones y rendiciones de cuenta por sí solos acreditan la realización del viaje, así como el gasto efectuado, mas no la necesidad de su realización para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada, esto es, la vinculación de tales erogaciones con la actividad gravada, debiendo agregarse que algunas rendiciones de gastos corresponden a viajes realizados por con anterioridad al viaje materia de análisis.

Que en cuanto a la carta dirigida a la Embajada de Suiza de 9 de julio de 2008[7] (foja 1779), es preciso anotar que si bien mediante la citada carta se confirma que va a participar a las reuniones de trabajo que tendrán lugar en Ginebra del 23 al 27 de setiembre de 2008, es necesario verificar que las actividades realizadas con ocasión del viaje estuvieran relacionadas con la generación y/o mantenimiento de la renta gravada. De la revisión del informe elaborado por la indicada persona (fojas 1775 a 1777), se aprecia una relación de actividades que habría realizado durante el mes

[7] A foja 1778 obra la carta de 9 de julio de 2008 dirigida a la Embajada de Francia en idioma francés.

de setiembre de 2008, en las que se detallan actividades con la casa matriz, como la participación como ponente en el Symposium de Neumología en Ginebra, sin embargo, no se adjuntan correos, coordinaciones previas en las que se le hubiese invitado como ponente, ni el tema sobre el cual iba a realizar la ponencia, ni la realización de dicho evento, como afiches en las que indique su realización, las fechas en que éste se realizó y la relación de las personas que participaron como ponentes, por lo que dicha documentación no acredita la necesidad del viaje con la generación y/o mantenimiento de la renta gravada.

Que en relación a la carta dirigida a la Embajada de Suiza de 14 de marzo de 2008 (foja 1027), cabe indicar que, además de no estar suscrita, correspondería a la confirmación de participación de la mencionada persona en diversas reuniones del 12 de mayo hasta 30 de junio de 2008, esto es, fechas anteriores al inicio del viaje detallado en el Ticket N°

Que en cuanto a los correos electrónicos (fojas 1025 y 1026), cabe indicar que están en idioma distinto del español, que no cuentan con traducción, por lo que no corresponde su evaluación, en atención al artículo 241 del Código Procesal Civil, modificado la Ley N° 26807, aplicable supletoriamente de acuerdo con lo dispuesto en la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario.

Que como se aprecia la recurrente no ha presentado documentación alguna que acredite que la adquisición del pasaje aéreo al extranjero, resultaba necesaria para el desarrollo de su actividad gravada, y la vinculación de dicho desembolso con la generación de ingresos gravados, por lo que al no haber acreditado que los gastos contenidos en el Ticket N° y Factura N° cumplen con el principio de causalidad, no otorgan derecho al crédito fiscal. En ese sentido, el reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Pasaje de - Lima- Amsterdam – Génova –Amsterdam – Lima - Ticket N°
Factura N°

Que de autos se aprecia que la recurrente adjuntó copia del Ticket N° de 10 de julio de 2008, en el que se detalla el intinerario del viaje realizado por de 6 de diciembre al 13 de diciembre de 2008 de Lima – Amsterdam – Génova- Amsterdam - Lima (foja 1245), Documento de Cobranza N° (foja 1246), planilla de pago de proveedores de la Factura N° (foja 1249), Factura N° emitida por . por el servicio de emisión del Ticket N° (foja 1242), cartas dirigidas a la Embajada de Suiza, solicitud de visa y carta de invitación al señor (fojas 1763 a 1768), e informe de gastos de viaje (fojas 967 a 970, 1244 y 1769 a 1772).

Que sobre el particular, cabe señalar que las facturas o comprobantes de pago ni su anotación en el registro no acreditan por sí solos que los respectivos desembolsos cumplen necesariamente con el principio de causalidad, dado que resulta necesario contar con documentación adicional que sustente la necesidad del viaje. Asimismo, el documento de cobranza, planilla de pago a proveedores, las liquidaciones y rendiciones de cuenta o informes de gastos por sí solos acreditan la realización del viaje, así como el gasto efectuado, mas no la necesidad de su realización para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada, esto es, la vinculación de tales erogaciones con la actividad gravada, debiendo agregarse que alguna rendiciones de gastos corresponden a viajes realizados por con anterioridad al viaje materia de análisis.

Que en cuanto a las cartas dirigidas a la Embajada de Suiza de 2 y 21 de octubre de 2008 y la solicitud de visa (fojas 1763 a 1767), así como la carta de invitación (foja 1768), es preciso anotar que si bien mediante las citadas cartas se confirma que va a participar en las reuniones de trabajo que tendrían lugar en Ginebra del 7 al 13 de diciembre de 2008, es necesario verificar que las actividades realizadas con ocasión del viaje estuvieran relacionadas con la generación de

la renta gravada, como podrían ser informes sobre los resultados de las actividades realizadas, correos previos de coordinación en los que se aprecien los temas a tratar en la reunión y las personas con quienes se iba a reunir, entre otros, lo que no se hizo.

Que como se aprecia la recurrente no ha presentado documentación alguna que acredite que la adquisición del pasaje aéreo al extranjero, resultaba necesario para el desarrollo de su actividad gravada, y la vinculación de dicho desembolso con la generación de ingresos gravados, por lo que al no haber acreditado que los gastos contenidos en el Ticket N° y Factura N° cumplen con el principio de causalidad, no otorgan derecho al crédito fiscal. En ese sentido, el reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que es imprescindible que el personal de las distintas áreas viaje a la casa matriz en Suiza a reportar y negociar las diversas actividades que realiza en territorio nacional y que los viajes también ocurrieron a diferentes países para asistir a distintas convenciones y seminarios relacionadas con los productos que se comercializa, encontrándose estos viajes, así como el viaje efectuado por supervisor a la ciudad de Trujillo y los realizados por el gerente general, el jefe del área comercial, el asistente de la dirección médica, sustentados con rendiciones, informes y otros documentos con el resultado de sus labores, cabe indicar que del análisis realizado a la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización, como en el recurso de reclamación, se advierte que la recurrente solo ha sustentado la realidad de dichas operaciones, mas no la relación de causalidad de dichos gastos con la fuente productora de renta a fin de poder utilizar el crédito fiscal de tales egresos, esto es la necesidad del viaje, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

(ii) Gastos de alimentación

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° 950, establece que solo otorgan derecho al crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilización 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. Tratándose de gastos de representación el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el reglamento.

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, para establecer la renta neta de tercera categoría se deducirán de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no estuviera expresamente prohibida por dicha ley.

Que según lo dispuesto en el inciso q) del artículo 37 de la citada ley, son deducibles los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de 40 Unidades Impositivas Tributarias.

Que por su parte, el inciso m) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, señala que a efecto de lo previsto en el inciso q) del artículo 37 de la Ley, se consideran gastos de representación propios del giro del negocio: 1. Los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos; 2. Los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

Que el citado inciso m) agrega que no se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda. Para efecto del límite a la deducción por gastos de representación propios del giro del negocio, se considerará los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza. La deducción de los gastos que no excedan del aludido límite, procederá en la medida en que aquellos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas.

Que en la Resolución N° 02865-10-2015, este Tribunal ha señalado que el principal elemento diferenciador entre los gastos de representación y los gastos de publicidad y propaganda a que se refiere el segundo párrafo del inciso m) del artículo 21 del citado reglamento, está en el hecho que los últimos son erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, mientras que los primeros están dirigidos a determinados clientes de la empresa.

Que 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, requiere que exista una relación de causalidad de gastos producidos y la renta generadas, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso, asimismo, en la Resolución del Tribunal Fiscal 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 este Tribunal, en la Resolución N° 04831-9-2012, ha indicado que la carga de la prueba recae en el contribuyente, por lo que es a este a quien le corresponde acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta para la deducción de un gasto de naturaleza tributaria, con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza en la Administración.

Que en las Resoluciones N° 04549-3-2003 y 07840-3-2010, este Tribunal ha indicado que los gastos de representación no solo deben acreditarse con el comprobante de pago, sino también demostrarse la vinculación con la generación de rentas para aceptar su deducción.

Que mediante el Punto N° 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (fojas 1648 a 1650), la Administración señaló a la recurrente que de la revisión del Registro de Compras y los comprobantes de pago exhibidos, observó que había utilizado el crédito fiscal de las operaciones detalladas en el Anexo N° 2 adjunto al presente requerimiento (fojas 1644 a 1646), en las que se apreciaba, entre otros, gastos de alimentación, que se detallan en el Cuadro N° 2, por lo que le requirió que sustentara, con documentación fehaciente de fecha cierta y la base legal respectiva, el cumplimiento de los requisitos sustanciales y formales para la utilización del crédito fiscal, la causalidad y necesidad del gasto de los conceptos consignados en los comprobantes de pago observados para producir y mantener la fuente productora de renta neta de tercera categoría, indicando en qué consistieron específicamente, así como que proporcionara copia de los comprobantes detallados en el mencionado anexo; agregando que en caso no sustentara la causalidad de dichos gastos o costos, procedería a reparar los importes del Impuesto General a las Ventas consignados en los mencionados comprobantes de pago, los cuales tendrían incidencia en la determinación de la base imponible para el cálculo del citado Impuesto en los periodos respectivos.

CUADRO N° 2

Mes	Fecha de Emisión	Serie	N°	Proveedor	Descripción	Valor de Compra S/	Crédito Fiscal S/
2008-01	28/11/2007				Consumo Restaurant	305,81	58,10
2008-09	02/09/2008				01 Buffet Parrilla	827,73	154,27
2008-09	01/09/2008				Consumo Restaurant	335,61	63,77
2008-01	28/01/2008				Consumo Restaurant	184,52	35,06
2008-01	28/01/2008				Consumo Restaurant	286,36	54,41
2008-01	30/01/2008				Consumo Restaurant	143,56	27,28
2008-02	30/01/2008				Consumo Restaurant	586,94	108,10
2008-08	14/08/2008				Por consumo	926,89	176,11
2008-08	15/08/2008				Consumo Restaurant	471,43	89,57
2008-08	15/08/2008				Consumo Restaurant	275,00	52,25
2008-02	29/01/2008				Consumo Restaurant	448,84	85,28
2008-09	15/09/2008				Consumo Restaurant	334,42	63,54
2008-09	11/09/2008				Consumo	456,98	86,83
2008-09	09/09/2008				Consumo Restaurant	307,57	58,44

Nota: En el anexo N° 2 del escrito signado con Expediente N° (fojas 1337 a 1343), la recurrente adjunto un cuadro con las operaciones detalladas en el cuadro precedente, asignándole un numero de operación a cada uno de los comprobantes de pago a fin de poder identificarlas con mayor claridad, siendo estas las N° 22, 67, 72, 20, 21, 23, 26, 57, 62, 63, 27, 65, 68 y 70.

Que la recurrente en respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, el 3 de marzo de 2009 presentó un escrito, ingresado con Expediente N° (fojas 952 a 1476), indicando que todos los comprobantes de pago señalados en el Anexo N° 2 al Requerimiento N° se encontraban relacionados con la renta gravada, por lo que constituían gastos deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, asimismo, cumplían con cada uno de los requisitos formales y sustanciales para efectos de poder ejercer el correspondiente crédito fiscal. Agrega en los puntos 2.1, 2.2 2.7 y 2.10 del citado escrito, que los gastos de consumo en restaurantes – gasto o costo venta relacionados a las Facturas N° fueron realizados con sus proveedores de bienes y servicios, socios estratégicos (Medley) y médicos, los cuales recetan sus productos. Agrega que dichos gastos corresponden al almuerzo de su gerente general con la directiva de la Sociedad Peruana de Obstetricia y Ginecología, cena conferencia de inmunoterapia en urología a cargo del Doctor y cena de trabajo de su gerente general con el indicado doctor. Asimismo, indicó que los gastos de consumo en restaurantes vinculados a las Facturas N° fueron realizados con personal de la casa matriz que periódicamente viene a Lima a evaluar el trabajo del personal de planilla en Perú, siendo éstas efectuadas en diversos restaurantes. Agregó que dichos gastos de consumo en restaurante correspondían a la evaluación anual realizada por personal directivo de la casa matriz a su personal, así como a cenas de trabajo entre su gerente general y diversas personas.

Que de otro lado, señaló que el gasto en restaurante correspondiente a la Factura N° se refiere a atenciones realizadas a los empleados y representante de su matriz, y constituyen elementos indispensables en cualquier actividad que se realiza, puesto que las visitas se dan en el marco de sus actividades en Perú, en específico con su cliente en tanto que los gastos correspondientes a las Facturas N° se encuentran vinculados a la capacitación del personal del área de ventas y/o personal de su empresa, la cual resulta necesaria y fundamental, siendo una modalidad que es costumbre en el mercado en el que se desenvuelve la contratación de servicios que involucran diversas actividades de capacitación y motivación como las ocurridas en las convenciones nacionales e internacionales. Agrega que corresponden a almuerzos de su personal con los capacitadores de SAGE x3 de la casa matriz.

Que en los acápites 2.1, 2.2, 2.7 y 2.10 del Punto N° 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1628 a 1643), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, así como de la documentación presentada, concluyendo luego de la evaluación de la misma que la recurrente no exhibió documentación adicional que acreditara el destino y la relación de causalidad de los desembolsos vinculados a los gastos por consumo con la generación y/o mantenimiento de la renta, por lo que no sustentó las observaciones realizadas, en consecuencia, procedió a reparar el crédito fiscal de los comprobantes de pago detallados en el Cuadro N° 2.

Que en el presente caso, la recurrente a efecto de sustentar la causalidad de los gastos contenidos en los comprobantes de pago observados en el citado cuadro, presentó durante el procedimiento de fiscalización y reclamación[8] una serie de documentación, como copia de los comprobantes de pago, boletos de viaje, liquidaciones de gastos, informes, boletas de pago y cartas.

Facturas N°

Que la recurrente señala que los consumos vinculados a las Facturas N° se realizaron con proveedores de bienes y servicios, socios estratégicos y médicos, y que corresponderían a almuerzos de trabajo realizados por su gerente general con la directiva de la sociedad peruana de obstetricia y ginecología, cena conferencia de inmunoterapia en urología para promocionar sus productos y una cena de trabajo relacionada a dicha conferencia, y a efecto de acreditar ello, adjuntó lo siguiente: (i) Copia de los citados comprobantes de pago (fojas 1325, 1328 y 1334), (ii) El estado de cuenta de la Tarjeta Visa Empresarial N° 4557-8900-0088-8548 del señor en la que se evidencia el pago realizado al (foja 1333), (iii) Copia de una carta al Banco de Crédito a efecto que abone a la Cuenta N° 3787-915717-71003 de la Tarjeta American Express del señor el importe de U$ 4 962,04, copia de la transferencia realizada por el citado banco por dicho importe, de la solicitud de transferencia reporte de la citada tarjeta y correo asociado a la citada tarjeta (fojas 1322 a 1324, 1326, 1327, 1716 y 1717), (iv) Copia del cheque del Banco Continental N° 00005053 por S/ 985,00 que cancelaría la Factura N° (foja 1329), (v) Orden de Compra (foja 1330) y (vi) Copia incompleta de un plan de marketing (fojas 1854 a 1857).

Que al respecto, es preciso anotar que si bien resulta razonable que la recurrente incurra en gastos de consumo en restaurantes con motivo de difundir los productos que comercializa, las facturas y toda la documentación relacionada a su pago (como estados de cuenta, transferencias, cheques, entre otros), no acreditan por sí solos que dichos desembolsos cumplen necesariamente con el principio de causalidad, dado que resulta necesario contar con documentación adicional que sustente su relación con la generación de renta gravada y/o el mantenimiento de la fuente. Sin perjuicio de lo señalado, cabe agregar que los documentos asociados al importe de U$ 4 962,04 no se encontrarían vinculados al pago de las Facturas N° puesto que fueron canceladas con la Tarjeta N° 4557-8900-0088-8548, según el Estado de Cuenta Tarjeta Visa Empresarial y con cheque del Banco Continental antes señalado, respectivamente.

Que asimismo, debe indicarse que el plan de marketing adjuntado por la recurrente no acredita "per se" que dichos gastos estén relacionados con el giro del negocio, como podría ser correos de coordinación, u otro documento que demuestre o evidencie que dichos gastos estén relacionados con las actividades señaladas por la recurrente.

[8] Procede admitir los medios probatorios presentados durante el recurso de reclamación, en la medida que las resoluciones de determinación impugnadas han sido emitidas por monto cero o por saldo a favor (fojas 1876 a 1891).

Que de otro lado, cabe indicar en relación a la orden de compra (foja 1330), que ésta fue emitida con ocasión a la Cena Conferencia Inmunoterapia en Urología a realizarse en Establecimiento Gastronómico del Perú por el importe de S/ 5 214,99, en la que se indica que se realizaría el pago con cheque o depósito en cuenta corriente N° 7000147016, no obstante la Factura N° observada, emitida por el citado proveedor, fue cancelada con el mencionado cheque del Banco Continental.

Que como se aprecia la recurrente no ha presentado documentación alguna que acredite la relación de causalidad entre los referidos gastos y la generación y/o mantenimiento de la renta gravada, por lo que dichos gastos no otorgan derecho al crédito fiscal. En ese sentido, el reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo

Que en cuanto al alegato de la recurrente referido a que según su plan de marketing los gastos de consumo en restaurantes se realizaron con personas directamente relacionadas a la generación de rentas gravadas como proveedores de bienes y servicios, socios estratégicos y médicos que recetan sus productos, encontrándose entre éstos, un almuerzo de trabajo realizado entre su gerente general y la directiva de la sociedad peruana de obstetricia y ginecología a través del cual se buscaba mejorar su imagen frente a un grupo de personas a quienes se dirige sus productos, una cena conferencia de inmunoterapia en urología para promocionar sus productos y una cena de trabajo en referencia a la mencionada conferencia, cabe precisar que de lo verificado en autos, se aprecia que la recurrente a fin de acreditar lo alegado, no ha presentado correos de coordinación con los diversos clientes, socios estratégicos, la directiva de la sociedad peruana de obstetricia y ginecología o los médicos que recetan sus productos u otro documento similar, siendo que la documentación presentada no acredita la causalidad del gasto y por tanto que tenga derecho a deducir el crédito fiscal, por lo que carece de sustento su alegato.

Facturas N°

Que la recurrente a fin de acreditar que los consumos vinculados con las Facturas N°

fueron realizados con personal de la casa matriz que periódicamente viene a Lima a evaluar el trabajo del personal de planilla en Perú, cenas de trabajo realizadas por su gerente general con diversas personas y almuerzo con su cliente, adjuntó lo siguiente: i) Copia de los citados comprobantes de pago (fojas 1233, 1311, 1312, 1313, 1315, 1317, 1318 y 1320); ii) Boletas de pago (fojas 1845 y 1846); iii) Correo de instrucción de pago (foja 1319), iv) Estados de cuenta de la Tarjeta Visa Empresarial N° 4557-8900-0088-8548 (fojas 1316, 1314 y 1838) y v) Reintegro de gasto a (foja 1321).

Que si bien resulta razonable que la recurrente incurra en gastos de consumo en restaurantes con ocasión de las evaluaciones al personal y cenas del gerente general con el equipo y jefe del área comercial para América Latina y con proveedores y clientes, las facturas y toda la documentación relacionada a su pago (como estados de cuenta, correo de instrucción de pago, reintegro de gasto, entre otros), no acreditan por sí solos que dichos desembolsos cumplen necesariamente con el principio de causalidad; asimismo, las boletas de pago únicamente acreditarían que son trabajadoras de la empresa, sin embargo no se acreditó si el motivo del almuerzo estuvo o no relacionado con las actividades generadoras de las rentas gravadas; dado que resulta necesario contar con documentación adicional que sustente su relación con la generación de renta gravada y/o el mantenimiento de la fuente, como políticas de la empresa de evaluación del personal, correos de coordinación sobre las fechas en que se realizarían éstas, los resultados de las evaluaciones, entre otros, tratándose de las evaluaciones del personal, y en el caso de las cenas, correos de coordinación o cualquier otro documento que evidencie los motivos y la necesidad del consumo realizado, entre otros.

Que como se aprecia la recurrente no ha presentado documentación alguna que acredite la relación de causalidad entre los referidos gastos y la generación y/o mantenimiento de la renta gravada, por lo que dichos gastos no otorgan derecho al crédito fiscal. En ese sentido, el reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en relación a lo señalado por la recurrente en el sentido que los gastos de consumo en restaurantes con directivos de Suiza que evalúan al personal de Perú y que se llevan a cabo fuera de las instalaciones de la empresa para evitar el estrés innecesario de este tipo de evaluaciones y que las cenas de trabajo con el jefe del área comercial para América Latina, tienen como finalidad informarse sobre las tendencias en la región, cabe indicar que de acuerdo a lo señalado en los considerandos precedentes la documentación presentada por la recurrente no sustenta la vinculación de dichos gastos con la renta gravada, pudiendo haber presentado, entre otros, correos de coordinación sobre las fechas en que se realizarían las evaluaciones, sus resultados, las políticas de la empresa sobre evaluación de personal, y en el caso de las cenas, correos de coordinación o cualquier otro documento que evidencie los motivos y necesidad del gasto, así como las fechas en que se llevarían a cabo estas reuniones, entre otros, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente.

Que respecto a lo alegado por la recurrente sobre que era necesario la atención a los socios y proveedores, como en el caso de la pues de ello dependía la continuidad de su compañía al estar negociando los términos de su relación comercial y su evaluación, cabe precisar que la recurrente solo presento una factura, con lo cual no acredita la necesidad de dicho gasto, debiendo agregarse que según la Resolución N° 04831-9-2012 es de cargo del contribuyente acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la ley para la deducción de un gasto de naturaleza tributaria.

Facturas N°

Que la recurrente a efecto de acreditar que los gastos correspondientes a las Facturas N° se encontrarían vinculados a la capacitación del personal del área de ventas y/o personal de su empresa, y corresponderían a almuerzos de su personal con los capacitadores de SAGE x3 de la casa matriz, adjuntó lo siguiente: i) Copia de los citados comprobantes de pago (fojas 1040, 1041 y 1043) y ii) Estado de Cuenta de la Tarjeta Visa Empresarial N° 4557-8900-0088-8548 (foja 1042).

Que al respecto, cabe indicar que las facturas y toda la documentación relacionada a su pago (como estados de cuenta, entre otros), no acreditan por sí solos que dichos desembolsos cumplen necesariamente con el principio de causalidad, dado que resulta necesario contar con documentación adicional que sustente su relación con la generación de renta gravada y/o el mantenimiento de la fuente, esto es, la necesidad del gasto y su vinculación con la renta.

Que como se aprecia la recurrente no ha presentado documentación alguna que acredite la relación de causalidad entre los referidos gastos y la generación y/o mantenimiento de la renta gravada, por lo que dichos gastos no otorgan derecho al crédito fiscal. En ese sentido, el reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que la filial en Perú debe asumir los consumos en restaurantes que puedan tener los capacitadores extranjeros, cabe precisar que la recurrente no ha presentado documentación que demuestre la necesidad de asumir los gastos por consumos en restaurantes contenidos en las facturas reparadas, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

(iii) Gastos por adquisiciones no sustentadas

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° 950, establece que solo otorgan derecho al crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilización 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. Tratándose de gastos de representación el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el reglamento.

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, para establecer la renta neta de tercera categoría se deducirán de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no estuviera expresamente prohibida por dicha ley.

Que la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356[9] señalaba respecto del principio de causalidad, que para efecto de determinar que los gastos fueran necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37 de la citada ley, éstos deberían 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 las mencionadas normas recogen el denominado "principio de causalidad", que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con el criterio previsto por este Tribunal en las Resoluciones N° 10813-3-2010 y 02463-2-2009, entre otras.

Que según el inciso d) del artículo 44 de la citada Ley del Impuesto a la Renta, 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.

Que de conformidad con lo dispuesto por las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 8634-2-2001 y 01275-2-2004, entre otras, el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio, pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa, no obstante ello, el principio de causalidad debe ser atendido, por lo que para ser determinado deberán aplicarse criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo al giro del negocio o estos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

Que 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, requiere que exista una relación de causalidad de gastos producidos y la renta generadas, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso, asimismo, en la Resolución del Tribunal Fiscal 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.

[9] Publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 18 de octubre de 2000.

Que asimismo, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06610-3-2003 se ha establecido el criterio que la adquisición de licores, para agasajar trabajadores y otorgarlos como obsequios a clientes y proveedores, cumple con el principio de causalidad, toda vez que existe un consenso generalizado respecto a que tales actividades contribuyen a la formación de un ambiente propicio para la productividad del personal, constituyendo, por otro lado, una práctica comercial usual que permite mantener o mejorar la imagen de la empresa frente a sus clientes y proveedores, sin embargo, para que sea aceptada como gasto deducible debe acreditarse que los bienes hubieran sido efectivamente entregados a los beneficiarios.

Que este Tribunal, en la Resolución N° 04831-9-2012, ha indicado que la carga de la prueba recae en el contribuyente, por lo que es a este a quien le corresponde acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta para la deducción de un gasto de naturaleza tributaria, con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza en la Administración.

Que en las Resoluciones N° 05582-5-2002 y 06072-5-2003, este Tribunal estableció que no basta para sustentar el gasto que exista un comprobante de pago registrado, sino que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado y, bajo el principio de causalidad, dicho gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, para lo cual debe contarse con documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, sus beneficiarios.

Que en las Resoluciones N° 04549-3-2003 y 07840-3-2010, este Tribunal ha indicado que los gastos de representación no solo deben acreditarse con el comprobante de pago, sino también demostrarse la vinculación con la generación de rentas para aceptar su deducción.

Que mediante el Punto N° 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (fojas 1648 a 1650), la Administración señaló a la recurrente que de la revisión del Registro de Compras y los comprobantes de pago exhibidos, observó que había utilizado el crédito fiscal de las operaciones detalladas en el Anexo N° 2 adjunto al presente requerimiento (fojas 1644 a 1646), en las que se apreciaba, entre otros, adquisiciones no sustentadas, que se detallan en el Cuadro N° 3, por lo que le requirió que sustentara, con documentación fehaciente de fecha cierta y la base legal respectiva, el cumplimiento de los requisitos sustanciales y formales para la utilización del crédito fiscal, la causalidad y necesidad del gasto de los conceptos consignados en los comprobantes de pago observados para producir y mantener la fuente productora de renta neta de tercera categoría, indicando en qué consistieron específicamente, así como que proporcionara copias de los comprobantes detallados en el mencionado anexo; agregando que en caso no sustentara la causalidad de dichos gastos o costos, procedería a reparar los importes del Impuesto General a las Ventas consignados en los mencionados comprobantes de pago, los cuales tendrían incidencia en la determinación de la base imponible para el cálculo del citado Impuesto en los periodos tributarios respectivos.

CUADRO 3

Mes	Fecha de Emisión	Serie	N°	Proveedor	Descripción	Valor de Compra S/	Crédito Fiscal S/
2007-12	11/12/2007				50 nacimientos de Piedra Huamanga	252,10	47,90
2008-05	08/05/2008				Libro avances en gastroenterología y hepatología	12 469,50	2 369,21
2008-05	13/05/2008				Caramelos, Bombones, Galletas	505,25	95,99
2008-05	14/05/2008				Tours a Huacas del Sol y Luna	181,51	34,49
2008-06	10/06/2008				Participación en curso internacional Trujillo 2008	2 320,00	440,80
2008-07	07/07/2008				Pines de metal bañados en oro	13 000,00	2 470,00
2008-09	10/09/2008				Pasajes para el Tour Lima de Noche Iluminada	168,07	31,93

Nota: En el anexo N° 2 del escrito signado con Expediente N° (fojas 1337 a 1343), la recurrente adjunto un cuadro con las operaciones detalladas en el cuadro precedente, asignándole un numero de operación a cada uno de los comprobantes de pago a fin de poder identificarlas con mayor claridad, siendo estas las N° 17, 36, 37, 38, 41, 54 y 71.

Que la recurrente, en respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, el 3 de marzo de 2009 presentó un escrito, ingresado con Expediente N° (fojas 952 a 1476), señalando que todos los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 2 al Requerimiento N° se encontraban relacionados con la renta gravada, por lo que constituían gastos deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, asimismo, cumplían con cada uno de los requisitos formales y sustanciales para efectos de poder ejercer el correspondiente crédito fiscal. Agregó en los puntos 2.4, 2.5, 2.8 y 2.10 que el gasto contenido en la Factura N° eran obsequios a los trabajadores, clientes o proveedores, que tenía un fin motivacional o estímulo para el trabajador, siendo un gasto razonable en proporción a sus ingresos. Indicó en relación a los gastos correspondientes a las Facturas N° que se aprovechaba diferentes actividades para realizar publicidad promocional, institucional vinculada a mejorar su imagen en el mercado, y también se suministraron productos alusivos, tal como la entrega de pines bañados en oro, generándose con ello una asociación del producto con una marca de calidad. Asimismo, afirmó que los gastos correspondientes a las Facturas N° se encontraban vinculados a gastos por impresión de libros en avances de gastroenterología que dieron a conocer sus productos a través de la difusión entre las instituciones directamente relacionadas, como lo son los integrantes de la sociedad de gastroenterología, siendo la entrega de libros una poderosa y eficaz campaña publicitaria a su favor y a gastos relacionados con la capacitación al personal de ventas y otros, respectivamente.

Que en los acápites 2.4, 2.5, 2.8 y 2.10 el Punto N° 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1628 a 1643), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, así como de la documentación presentada, concluyendo que luego de su evaluación aquélla no exhibió documentación adicional que acreditara el destino y la relación de causalidad de los desembolsos vinculados con la generación y/o mantenimiento de la renta gravada. Asimismo, agregó en relación al gasto por la impresión de libros, que la entrega de éstos no constituía una publicidad de sus productos sino una liberalidad.

Que en el presente caso, la recurrente a efecto de sustentar la causalidad de los gastos contenidos en los comprobantes de pago observados en el citado cuadro, presentó durante el procedimiento de fiscalización y reclamación[10] una serie de documentación, como copia de los comprobantes de pago, boletos de viaje, liquidaciones de gastos, informes, boletas de pago y cartas.

Facturas N°

Que la recurrente a efecto de acreditar que los obsequios por navidad (nacimientos de navidad) fueron entregados a los trabajadores, por lo que se encontrarían vinculados con la generación y/o mantenimiento de la fuente productora, adjuntó copia de la Factura N° emitida por (foja 1301).

Que asimismo, la recurrente a efecto de sustentar la causalidad del gasto correspondiente a la adquisición de pines bañados en oro que, según sostiene, habrían sido entregados a los médicos por fiestas patrias, adjuntó la siguiente documentación: i) Copia de la Factura N° (foja 1263), ii) Copia de la Orden de Compra N° (1755), iii) Cheque N° 5790 (foja 1264), iv) Notas de recepción en almacén (fojas 1259 a 1262) y iv) Un documento denominado "ciclo promocional" para fiestas patrias y copias de las guías de remisión remitente (fojas 1736 a 1754).

[10] Procede admitir los medios probatorios presentados durante el recurso de reclamación, en la medida que las resoluciones de determinación impugnadas han sido emitidas por monto cero o por saldo a favor (fojas 1876 a 1891).

Que si bien este Tribunal en diversas Resoluciones como la N° 06610-3-2003, ha establecido el criterio que la adquisición de obsequios para agasajar trabajadores y clientes o proveedores cumple con el principio de causalidad en la medida que contribuyen a la formación de un ambiente propicio para la productividad del personal, y por otro lado constituye una práctica comercial usual que permite mantener o mejorar la imagen de la empresa frente a sus clientes o proveedores, resulta necesario para que sea aceptada como gasto deducible, que se acredite que los bienes hubieran sido efectivamente entregados a los beneficiarios.

Que sin embargo, en el presente caso, la recurrente no ha acreditado haber entregado los referidos obsequios a sus trabajadores ni los mencionados pines a sus clientes o proveedores, debiendo indicarse que la copia del comprobante de pago y su anotación en el registro contable, la orden de compra, el pago mediante cheque, así como el ingreso de los bienes al local de la recurrente no acreditan por sí solos que los bienes consignados en éstos hayan sido destinados a la generación de la renta gravada, por lo que no resultan suficientes para acreditar la causalidad del gasto. Asimismo, el documento denominado "ciclo promocional" contiene la relación de bienes a entregar según especialidad neumología, etc, no obstante, no acredita quienes fueron los beneficiados con los bienes ni que éstos les hayan sido entregados. De otro lado, en las guías de remisión se detalla la entrega de lo siguiente: BVN-PAS-08A, recetario promoción, banderitas fiestas patrias, minivademecum, UROVAYON, URO-DIP-08A, entre otros, no evidenciándose la entrega de pines, debiendo agregarse que no contienen los datos de identificación y firma de la persona que los habría recibido.

Que como se aprecia la recurrente no ha presentado documentación alguna que acredite la relación de causalidad entre los referidos gastos y la generación y/o mantenimiento de la renta gravada, por lo que dichos gastos no otorgan derecho al crédito fiscal. En ese sentido, el reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que los gastos por obsequios a los trabajadores y la adquisición de 10 000 pines que fueron adheridos a la publicidad del producto Urovaxom entregada de forma generalizada a los médicos y proveedores sirven para publicitar y posicionar la marca de su compañía, por lo que estos constituyen gastos deducibles a efectos del Impuesto a la Renta y por ende se tiene derecho a utilizar el crédito fiscal, pues tienen relación directa con la generación de la renta gravada de la empresa, cabe indicar que de acuerdo a lo analizado anteriormente, la recurrente solo ha presentado documentación que acredita la adquisición de nacimientos y pines, mas no el destino de éstas, esto es, su entrega a los beneficiados, por lo que no se ha acreditado en autos que dichas adquisiciones cumplan con el principio de causalidad del gasto a efecto que puedan deducir el crédito fiscal, por lo que carece de sustento su alegato.

Factura N°

Que la recurrente a fin de acreditar que la compra de golosinas se encuentra relacionada a una actividad promocional con ocasión de la reunión de trabajo que se habría realizado en la Universidad Peruana Cayetano Heredia el 20 de mayo de 2008 para promocionar un producto que comercializa, y por tanto cumple con el principio de causalidad, adjuntó : i) Copia de la Factura N° emitida por (foja 1271), ii) copia de la Orden de Compra N° y iii) la copia del cheque N° 09043269 del Banco de Crédito (fojas 1270 y 1272); no obstante, dicha documentación por sí sola, no acredita la necesidad de dicho gasto, debiendo haber presentado documentación adicional que sustente la causalidad del gasto con la generación de renta gravada, como correos de coordinación entre la recurrente y la citada universidad que acredite la realización de dicha reunión de trabajo, la relación de asistentes y de los expositores, entre otros, por lo que el reparo realizado por la Administración se encuentra arreglado a ley, y por tanto procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que los gastos por regalos promocionales y de responsabilidad social empresarial, como la adquisición de caramelos, bombones y galletas para ser repartidas a los asistentes en reuniones de trabajo en la Universidad Peruana Cayetano Heredia, por lo que estos constituyen gastos deducibles a efectos del Impuesto a la Renta y por ende se tiene derecho a utilizar el crédito fiscal, pues tienen relación directa con la generación de la renta gravada de la empresa, cabe indicar que de acuerdo a lo analizado anteriormente, la recurrente solo ha presentado documentación que acredita la adquisición de golosinas, mas no que dichas adquisiciones cumplan con el principio de causalidad del gasto a efecto que puedan deducir el crédito fiscal, por lo que carece de sustento su alegato.

Facturas N°

Que en el presente caso, la recurrente afirma que la contratación del Tour a las Huacas del Sol y de Luna para su gerente general, jefe de ventas y médicos pediatras tenía por finalidad promocionar un producto que comercializa y por tanto constituye un gasto que cumple con el principio de causalidad, y para ello, adjuntó: i) Copia de la Factura N° (foja 1268), ii) un documento denominado "Gastos de viaje – Trujillo Mayo 2008" (foja 1267) y iii) una carta interna detallando las actividades realizadas los días 14 y 15 de mayo de 2008 en la mencionada ciudad (foja 1269).

Que de acuerdo a la jurisprudencia antes citada, el comprobante de pago y su pago no acreditan por sí solo la causalidad del gasto, debiendo indicarse que si bien en la citada carta se detallan las actividades realizadas durante el viaje a Trujillo, en ésta no se señaló como actividad a realizar a fin de promocionar su compañía el mencionado tour, por lo que el reparo realizado por la Administración se encuentra arreglado a ley, y por tanto procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en relación al gasto por la contratación del tour realizado en la ciudad de Lima, que según la recurrente fue para los capacitadores enviados por la casa matriz, aquélla presentó copia de la Factura N° emitida por (foja 1039); sin embargo, de acuerdo a la jurisprudencia antes citada el comprobante de pago por sí solo no acredita la causalidad del gasto, por lo que el reparo realizado por la Administración se encuentra arreglado a ley, y por tanto procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que los gastos por servicios de tour en la ciudad de Trujillo para los médicos a fin de promocionar su producto y el tour realizado en la ciudad de Lima para los capacitadores enviados por su casa matriz, constituyen gastos deducibles a efectos del Impuesto a la Renta y por ende se tiene derecho a utilizar el crédito fiscal, pues tienen relación directa con la generación de la renta gravada de la empresa, cabe indicar que de acuerdo a lo analizado anteriormente, la recurrente solo ha presentado documentación que acredita la adquisición de los mencionados servicios, mas no que éstos estén vinculados con la generación y/o mantenimiento de la fuente productora, a efecto que puedan deducir el crédito fiscal, debiendo agregarse que cuanto al tour realizado en la ciudad de Lima, la recurrente no ha presentado documentación que demuestre la necesidad de asumir los gastos por consumos en restaurantes contenidos en las facturas reparadas, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Factura N°

Que en lo concerniente al gasto de promoción contratado para seminario realizado en la ciudad de Trujillo, la recurrente presentó la copia de la Factura N° emitida por la copia del cheque (fojas 1265 y 1266), así como un documento denominado "Curso Internacional de Gastroenterología Trujillo 2008", en el que se aprecian las alternativas de participación como auspiciadores, relación de los profesores extranjeros y nacionales que va a participar en el evento y un plano en el que se ubicaría el stand de la recurrente (fojas 1794 a 1796).

Que al respecto, es preciso anotar que la recurrente se dedica a la venta de productos medicinales y teniendo en cuenta que el seminario organizado se encuentra relacionado a los productos que comercializa y dado que de la documentación que obra en autos se ha acreditado la participación como uno de los auspiciadores del evento, el citado gasto cumplen con el principio de casualidad, por lo que el reparo realizado por la Administración no se encuentra arreglado a ley; y por tanto procede revocar la resolución apelada en este extremo.

Que dado el sentido del fallo carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los argumentos planteados por la recurrente en este extremo.

Factura N°

Que la recurrente a efecto de acreditar que el gasto por impresión de libros se encuentra vinculado con su actividad, adjuntó: i) Copia de la Factura N° emitida por (foja 1231), ii) Copia de la orden de compra y copia del cheque N° 07624460 del Banco de Crédito (fojas 1230 y 1232), iii) Correo electrónico en el que se coordina la entrega a los coautores de los libros impresos (fojas 1228 y 1229), iv) Copia del documento denominado "Distribución de libros: autores y coautores "Avances en gastroenterología y hepatología" año 2009" (fojas 1226 y 1227), v) Copia de planilla de proveedores (foja 1822) y vi) Copias de algunas páginas del citado libro (fojas 1809 a 1815).

Que si bien la recurrente comercializa productos médicos de gastroenterología, por lo que en principio resulta razonable que sea auspiciador del libro, sin embargo, el reparo es por no haber acreditado que éste haya sido obsequiado, y si bien figura una relación de los posibles beneficiarios (co autores) no se ha acreditado que efectivamente éstos los hayan recibido al no haber un cargo de recepción; debiendo agregarse que la documentación presentada por la recurrente evidencia la realización del gasto, así como su pago, mas no la vinculación de tales erogaciones con la actividad gravada, por lo que el reparo realizado por la Administración se encuentra arreglado a ley; y por tanto procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a señalado por la recurrente en el sentido que los gastos de impresión de libros en avances de gastroenterología y hepatología entregados a la sociedad de gastroenterología sirven para difundir de mejor forma los productos que venden, además que se permitió la publicidad al interior del libro, por lo que este es un gasto de publicidad, cabe indicar que la recurrente no ha acreditado la entrega de los mismos a la sociedad de gastroenterología y ni ha acreditado que hubiese entregado los ejemplares a los coautores del mencionado libro, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente.

Que sin perjuicio de lo señalado en los considerandos precedentes, es preciso anotar que en el acápite 2.5 del Punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (foja 1636), la Administración indicó lo siguiente: *"(....) De la evaluación de la documentación presentada por el contribuyente se determinó que sustentó la observación referida a los comprobantes de pago N° de la (...)"*.

Que sin embargo en el Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (foja 1625), la Administración incluyó como reparo al crédito fiscal de julio de 2008, el importe correspondiente al crédito fiscal contenido en la Factura N° por la suma de S/ 428,64, lo que no procede, por lo que procede revocar la resolución apelada en este extremo, a efecto que se excluya el citado importe, del reparo realizado al crédito fiscal de julio de 2008.

Que respecto a lo indicado por la recurrente en el sentido que el actuar de la Administración es irracional e ilegal, puesto que en algunos casos se levantaron las observaciones realizadas a los comprobantes de pago y en otros se mantuvo el reparo, lo cual infringe el principio jurídico de "a igual razón, igual derecho" y más aún cuando los mismos son gastos deducibles para efectos del Impuesto a la Renta y cumple cada uno de los requisitos formales y sustanciales para poder ejercer el crédito fiscal, cabe indicar que el actuar de la Administración se rige en función a la normativa tributaria existente y que al iniciarse una fiscalización se tiene que verificar la documentación que presentan los sujetos fiscalizados a fin de validarse las deducciones y los créditos utilizados por la recurrente, por lo que lo argumentado por la recurrente carece de sustento.

Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 1863 a 1876) fueron giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada al Impuesto General a las Ventas de octubre de 2007 a setiembre de 2008.

Que sobre el particular, el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por decreto Legislativo Nº 953, establecía que constituían infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias el 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 correspondía en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyeran en la determinación de la obligación tributaria, y/o que generaran aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaran la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código, modificada por Decreto Legislativo Nº 981, aplicable a las personas y entidades generadoras de rentas de tercera categoría[11], la sanción aplicable a la referida infracción era una multa equivalente al 50% del tributo omitido, entre otras.

Que teniendo en cuenta que las Resoluciones de Multa N° y (fojas 1863 a 1865 y 1868 a 1876), se sustentan en el reparo al crédito fiscal de octubre de 2007 a mayo de 2008, agosto y setiembre de 2008, que originó la emisión de las Resoluciones de Determinación N° los mismos que han sido mantenidos en esta instancia y otros no han sido cuestionados en la presente instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento en el extremo de dicha sanción, por lo que procede confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que teniendo en cuenta que las Resoluciones de Multa N° (fojas 1863, 1866 y 1867), se sustentan en el reparo al crédito fiscal de junio y julio de 2008, que originó la emisión de las Resoluciones de Determinación N° los mismos que han sido revocados en una parte y confirmados en otra parte y otros no han sido cuestionados en la presente instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento en el extremo de dicha sanción, por lo que procede revocar la resolución apelada en este extremo.

[11] Como es el caso de la recurrente, según se aprecia de su Comprobante de Información Registrada (fojas 2175 a 2177).

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (fojas 1861 y 1862) fue girada por la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario, por llevar con atraso mayor al permitido el Libro de Inventarios Permanente Valorizado.

Que de conformidad con lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 87 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado con Decreto Legislativo Nº 953, los deudores tributarios deben llevar libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, entre otros, registrando las actividades u operaciones que se vinculen con la tributación conforme con lo establecido en las normas pertinentes.

Que el numeral 5 del artículo 175 del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 981, señala que constituye infracción 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 vincularan con la tributación, infracción que se encontraba sancionada con el 0,3% de los IN.

Que la Nota 11 de dicha Tabla señala que cuando la sanción aplicable se calcule en función a los IN anuales, no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

Que el inciso b) del artículo 180 del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 981, dispone que los IN es el total de Ventas Netas y/o ingresos por servicios y otros ingresos gravables y no gravables o ingresos netos o rentas netas comprendidos en un ejercicio gravable. Para el caso de los deudores tributarios generadores de rentas de tercera categoría que se encuentren en el Régimen General se considerará la información contenida en los campos o casillas de la Declaración Jurada Anual del ejercicio anterior al de la comisión o detección de la infracción, según corresponda, en las que se consignen los conceptos de Ventas Netas y/o Ingresos por Servicios y otros ingresos gravables y no gravables de acuerdo a la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de otro lado, el artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, aplicable al caso de autos, prevé que los libros y registros vinculados a asuntos tributarios, deben ser legalizados antes de su uso, incluso cuando estos últimos sean llevados en hojas sueltas, o continuas.

Que el artículo 8 de la citada resolución de superintendencia, en concordancia con su Anexo Nº 2, señalan los plazos de atraso máximo para llevar los libros y registros vinculados a asuntos tributarios, entre los que se encuentra el plazo de 3 meses de realizadas las operaciones para el Libro Diario, Libro Mayor, Libro Caja y Bancos, Libro de Inventarios y Balances y el Registro de Inventario Permanente Valorizado.

Que conforme con los artículos 112 y 113 del Decreto Legislativo N° 1049, Decreto Legislativo del Notariado, el Notario certifica la apertura de libros u hojas sueltas de actas, de contabilidad y otros que la ley señale. La certificación consiste en una constancia puesta en la primera foja útil del libro o primera hoja suelta; con indicación del número que el notario le asignará; del nombre, de la denominación o razón social de la entidad; el objeto del libro; números de folios de que consta y si ésta es llevada en forma simple o doble; día y lugar en que se otorga; y, sello y firma del notario. Todos los folios llevarán sello notarial.

Que según el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 8665-3-2001, la infracción consistente en llevar con atraso mayor al permitido por las normas vigentes los libros de contabilidad u otros libros o registros se configura al ser detectada por la Administración, al revisar los libros y registros contables.

Que el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a Infracciones del Código Tributario, aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 063-2007/SUNAT[12], en lo referente a las infracciones contempladas en el citado numeral 5 del artículo 175, prevé como criterios de gradualidad la subsanación y el pago, consistiendo la primera en poner al día los libros y registros que fueron detectados con atraso mayor al permitido por las normas correspondientes. Dicha subsanación puede ser voluntaria, siempre que se subsane la infracción antes de que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, caso en el cual corresponde una rebaja del 90% si va acompañada del pago y de 80% en caso éste no se produzca. Asimismo, si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la SUNAT para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización en el que se le comunica al infractor que ha incurrido en infracción, y si se paga la infracción la rebaja será de 70%, de lo contrario, será de 50%.

Que según el comprobante de información registrada (fojas 2175 a 2177), la recurrente tiene como actividad principal la venta al por mayor de otros productos, y según el Registro Único de Fiscalización (fojas 1672 a 1676), su giro principal es la venta comercialización de productos y obtuvo como ingresos netos en el ejercicio 2007 el importe de S/ 13 442 126,00, según información consignada en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 (foja 1685), por lo que en aplicación del artículo 65 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 35 de su reglamento, se encontraba obligada a llevar el Registro de Inventario Permanente Valorizado.

Que mediante el Punto 2 del Requerimiento N° (fojas 1658), la Administración solicitó a la recurrente que exhibiera y/o presentara el inventario y/o contabilidad de costos de acuerdo a lo establecido en el artículo 35 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta; siendo que en el resultado del citado requerimiento, la Administración dejó constancia que el Libro de Inventario Permanente Valorizado N° 7983-2008 era llevado con atraso mayor al permitido, debido a que fue legalizado el 3 de diciembre de 2008 y contenía operaciones anotadas desde agosto de 2008, configurándose así la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario.

Que mediante el Punto 3 del Requerimiento N° (fojas 1647), la Administración comunicó a la recurrente que había cometido la citada infracción a efecto que pudiera acogerse al Régimen de Gradualidad aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT

Que la recurrente, en respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, el 3 de marzo de 2009 presentó un escrito, ingresado con Expediente N° (fojas 1466 a 1476), señalando que no existía una clara imputación en el citado requerimiento y que no había cometido la infracción de llevar con atraso mayor al permitido, dado que al ser notificados con el primer requerimiento el Libro de Inventario Permanente Valorizado se encontraba totalmente actualizado y sin atraso alguno; agregando que lo indicado por la Administración en el sentido que la legalización del citado libro se realizó de forma posterior a alguno de sus registros, confirma que no tenía atraso en el Libro de Inventario Permanente Valorizado. Asimismo, manifestó que la multa sería cancelada con el monto solicitado en el Formulario 4949 con N° de Orden y con la rebaja del 90%.

[12] Vigente a partir del 1 de abril de 2007.

Que en el Punto 3 del Resultado de Requerimiento N° (fojas 1628 a 1630), la Administración dejó constancia del escrito presentado y señaló que de la evaluación a la documentación exhibida por la recurrente, determinó que aceptaba la observación realizada. Asimismo, en relación a la rebaja correspondiente al Régimen de Gradualidad, señaló que el Libro de Inventario Permanente Valorizado N° 7983-2008, fue legalizado el 3 de diciembre de 2008, es decir, en fecha posterior a la notificación del Requerimiento N° por lo que le corresponde la rebaja del 70% (con pago) o 50% (sin pago), al haber subsanado la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario con posterioridad a la notificación del antes citado requerimiento.

Que de autos se aprecia que el Libro de Inventario Permanente Valorizado N° 7983-2008 (fojas 625 a 630) fue legalizado el 3 de diciembre de 2008 y contenía operaciones registradas desde agosto de 2008, esto es, operaciones registradas con atraso mayor al permitido, por lo que en el entendido que la legalización tuvo que haberse producido en la primera foja útil del citado libro y antes de su uso, es decir, cuando aún se encontraba en blanco, se encuentra acreditado que a la fecha de su legalización, esto es, al 3 de diciembre de 2008, éste era llevado con atraso mayor al permitido según el plazo establecido en la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, por lo que se encuentra acreditada la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 175 del Código Tributario.

Que respecto al importe de la sanción impuesta, se verifica que fue calculada considerando el 0.3% de los Ingresos Netos , de lo que resulta el monto de S/ 40 326,00 (monto menor al tope de 12 UIT), sobre el cual la Administración aplicó la rebaja del 70%, resultando el importe de S/ 12 098,00, al haberse verificado que la recurrente cumplió con subsanar la omisión en que incurrió de forma inducida, al haberse legalizado el citado libro el 3 de diciembre de 2008, esto es, con posterioridad a la notificación[14] del citado Requerimiento N° lo que se encuentra arreglado a ley. Asimismo, la Administración procedió a compensar la citada multa con el monto a devolver establecido en la Resolución de Intendencia N° por lo que el importe por el cual fue emitida la Resolución de Multa N° (S/ 0,00) ha sido calculado conforme a ley. En ese sentido, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto al alegato de la recurrente en el sentido que la infracción no hace referencia si se trata del atraso de libros, registros u otros y que el Libro de Inventario Permanente se encontraba actualizado y sin retraso alguno, antes de ser notificados con el primer requerimiento, por lo que no ha cometido la mencionada infracción, es más en el expediente de fiscalización no menciona nada con respecto a ello, cabe indicar que como se ha analizado anteriormente en el anexo de la Resolución de Multa N° (foja 1861), la Administración indicó que la infracción era por llevar con atraso mayor al permitido del Libro de Inventario Permanente Valorizado, debiendo agregarse que se ha verificado en autos que la recurrente subsanó la infracción (legalizó el citado libro) con posterioridad a la notificación del Requerimiento N° y que éste contenía operaciones registradas desde agosto de 2008, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que en cuanto a la solicitud de la recurrente referida a que se le otorgue el monto correspondientes a las resoluciones de multa que fueron compensadas mediante la Resolución de Intendencia N° cabe indicar que no corresponde por esta vía solicitar la devolución de un monto compensado por la Administración, más aun cuando la Resolución de Intendencia N°

Según declaración jurada anual de Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, presentada mediante PDT 660 N° (fojas 1683 a 1685).

[14] El citado requerimiento fue notificado el 1 de diciembre de 2008 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, habiéndose dejado constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, por lo que fue notificado de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1660).

ha sido materia de reclamo y apelación en este Tribunal y se ha emitido pronunciamiento mediante Resolución 12322-8-2012.

Con los vocales Villanueva Aznarán y Flores Pinto, e interviniendo como ponente la vocal Amico de las Casas

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 12 de agosto de 2010 en el extremo referido al reparo al crédito fiscal de junio y julio de 2008 contenido en las Facturas N° , respectivamente, y sus multas vinculadas, debiendo la Administración proceder de acuerdo a lo señalado en la presente resolución, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene en el extremo impugnado.

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

AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

FLORES PINTO
VOCAL

Rodríguez López
Secretaria Relatora
AC/RL/PC/jcs