



# Tribunal Fiscal

N° 10368-4-2016

EXPEDIENTE N° : 3292-2015  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa  
PROCEDENCIA : Cusco  
FECHA : Lima, 4 de noviembre de 2016

**VISTA** la apelación parcial interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 095-014-0001453/SUNAT de 26 de enero de 2015, emitida por la Intendencia Regional Cusco de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 092-003-0008930 girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, y la Resolución de Multa N° 092-002-0004862 girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que en etapa de fiscalización no fueron valorados los comprobantes de pago que sustentan sus gastos en combustibles, hospedaje y alimentación vinculados con los traslados realizados por el personal utilizando la camioneta cuya deducción como gasto fue materia de reparo, siendo que en la instancia de reclamación sí se emitió pronunciamiento sobre éstos, lo cual denota una valoración sesgada e incompleta de la Administración.

Que indica que dichos comprobantes de pago sí tienen relación con la actividad gravada y el reparo efectuado toda vez que fueron girados en lugares a los que viajó y donde se ubican sus establecimientos anexos, lo que demuestra por sí mismo la necesidad de la camioneta, siendo inconsistente sostener que con sólo una camioneta controle diez establecimientos ubicados fuera de Cusco, agregando que tal control redundaría en el incremento de sus ingresos.

Que cuestiona que la Administración no haya evaluado si el monto del gasto corresponde al volumen de sus operaciones ni al modus operandi de la empresa, y que haya omitido cursar un requerimiento adicional; asimismo, agrega que en la resolución apelada se indica que no fue acreditada la labor de coordinación con los establecimientos anexos, lo cual resulta contradictorio y vulnera el debido procedimiento, y cita entre otras las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 3104-4-2010 y 2470-10-2011.

Que por su parte, la Administración señala que como consecuencia del procedimiento de fiscalización parcial iniciado a la recurrente por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, reparó gastos cuya causalidad no fue sustentada; y estando a los citados reparos efectuados, procedió a emitir la resolución de multa por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que mediante Carta N° 130091207960-01<sup>1</sup> y Requerimiento N° 0921130000506, notificados el 5 de setiembre de 2013, de fojas 602, 603, 616 y 617, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial<sup>2</sup> respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, como consecuencia del cual formuló reparos por: i) Gastos de ejercicios anteriores, ii) Compra de polos cuya causalidad no fue sustentada, iii) Gastos cancelados sin utilizar medios de pago, iv) Depreciación de vehículo cuya adquisición no es causal; emitiendo la Resolución de Determinación N° 092-003-0008930 por el citado tributo y período, y la Resolución de Multa N° 092-002-0004862 por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178°.

<sup>1</sup> Mediante Carta N° 130091207960-02 fue presentado el nuevo auditor quien reemplazaría al presentado mediante Carta N° 130091207960-01.

<sup>2</sup> El Elemento del tributo a fiscalizar fue el costo de ventas y gastos, y los aspectos a fiscalizar respecto de dicho elemento fueron: "todos los aspectos del costo de ventas; gastos del personal, directores y gerentes; gastos de servicios prestados por terceros; gastos por tributos; gastos administrativos; gastos de ventas".



# Tribunal Fiscal

N° 10368-4-2016

Que la recurrente interpone recurso de apelación parcial contra la Resolución de Intendencia N° 095-014-0001453/SUNAT, de fojas 812 a 818, sólo en el extremo referido al reparo por Depreciación de vehículo cuya adquisición no es causal, contenido en la Resolución de Determinación N° 092-003-0008930 y la Resolución de Multa N° 092-002-0004862; en tal sentido, corresponde emitir pronunciamiento sobre la procedencia del citado reparo.

## Resolución de Determinación N° 092-003-0008930

- Gasto por vehículo cuya causalidad no fue sustentada

Que de los Anexos N° 1 a 3 a la Resolución de Determinación N° 092-003-0008930, de fojas 657 a 660, se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, por la suma de S/.10,447.00, al considerar que el uso de un vehículo adquirido no es causal, no podía originar deducción por su depreciación, según el Punto 2 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento N° 0922130001415, sustentando dicho reparo en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el Punto 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 0922130001415, notificado en el domicilio fiscal el 20 de noviembre de 2013 mediante acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario<sup>3</sup>, de fojas 586 a 588 y 590, la Administración indicó a la recurrente que según su Comprobante de Información Registrada declara como actividad principal "Telecomunicaciones – Venta al por mayor y menor de equipos celulares", y que en febrero de 2011 adquirió una camioneta Hyundai Santa Fe según detalle contenido en el Anexo N° 5, de foja 580, sin embargo aquélla no ha presentado documento alguno que sustente la necesidad y causalidad del uso de dicha adquisición, agregando que la recurrente ya cuenta en su activo fijo con otro vehículo de similares características (Toyota Rav 4) por lo que la depreciación respecto de la camioneta acotada no corresponde ser deducida. En tal sentido, le requirió sustentar por escrito y documentariamente la causalidad de la citada adquisición, a fin de acreditar su vinculación con la generación de renta o el mantenimiento de su fuente, para lo cual deberá describir el destino y utilización de la citada camioneta.

Que mediante escrito de respuesta de 27 de noviembre de 2013, de fojas 572 a 577, la recurrente señaló que dado el giro de su negocio (distribución y venta de equipos y teléfonos celulares) y al contar con establecimientos anexos en el Cusco y fuera de él, es indispensable contar con unidades de transporte de pasajeros para viajes interprovinciales y departamentales con capacidad para llevar pequeñas cargas como teléfonos celulares o material publicitario; asimismo, agregó que conforme el acuerdo con la empresa Claro, debe trasladar a los funcionarios de ésta a fin de que verifiquen el trabajo que realiza y su relación con los distribuidores.

Que agregó que en el año 2009 adquirió la camioneta Toyota Rav 4 para efectuar labores propias del negocio, tales como transporte del personal, encomiendas de la empresa y visitas a sub distribuidores en distintas zonas de difícil acceso para vehículos que no sean camionetas, siendo que debido al incremento de sus ventas sobre todo en provincias vio necesario adquirir la camioneta Santa Fe materia de cuestionamiento, la cual mejoró el alcance de su sub distribución debiendo tomarse en cuenta que es de los mayores distribuidores de la empresa Claro, adjuntando la relación de sucursales declaradas ante SUNAT y el padrón de sus sub distribuidores con los que trabajaba en el año 2011, de fojas 526 a 534.

<sup>3</sup> Según el cual la notificación de los actos administrativos se realizará por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia. El acuse de recibo deberá contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; (v) Fecha en que se realiza la notificación.





# Tribunal Fiscal

N° 10368-4-2016

Que en el Punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 0922130001415, notificado en el domicilio fiscal el 20 de diciembre de 2013 mediante acuse de recibo, conforme con el inciso a) de artículo 104° del Código Tributario, de fojas 513 a 517 y 520, la Administración dio cuenta del citado escrito de la recurrente e indicó, entre otros, que si bien la recurrente cuenta con 20 establecimientos anexos declarados, ésta no sustenta su posición al no exhibir ningún documento que sustente la realización de viajes interprovinciales o departamentales con el vehículo observado, ni el traslado del personal de la empresa Claro al que refiere estar obligada o la entrega de equipos o de material publicitario a sus sub distribuidores, agregando que la recurrente ya contaba con una camioneta Toyota Rav 4 que según ella misma indicó emplea para fines de transporte de personal, encomiendas y visitas a sub distribuidores, y que en las guías de remisión – remitente que emite la recurrente no se consigna el nombre del conductor ni la placa del vehículo que trasladaría los equipos celulares; en tal sentido, concluyó que la causalidad de la adquisición de la camioneta no se encuentra sustentada, por lo que no procedía la deducción de los gastos originados por el vehículo en mención procediendo a efectuar el reparo por aquéllos.

Que el inciso f) del artículo 37° de la referida ley establece que a fin de determinar la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los siguientes artículos.

Que la Tercera Disposición Final y Transitoria de la Ley N° 27356 señala respecto del principio de causalidad que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que estas 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 a 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.

Que en las Resoluciones N° 2565-3-2002 y 6072-5-2003 este Tribunal ha establecido que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, sus beneficiarios.

Que de acuerdo con el Resumen Estadístico de Fiscalización y el Comprobante de Información Registrada, de fojas 610 a 613 y 820 a 827, a la fecha la recurrente domicilia en la provincia de Cusco y tiene como actividad económica principal la de telecomunicaciones, dedicándose a la venta al por mayor y menor de equipos celulares.

Que la Administración solicitó a la recurrente acreditar la causalidad de la utilización de la camioneta marca Hyundai modelo Santa Fe, adquirida en febrero de 2011 según fojas 453 y 580, a fin de acreditar su vinculación con la generación de renta o el mantenimiento de su fuente, debiendo la recurrente sustentar el destino y utilización de la citada camioneta; siendo que como consecuencia de ello la recurrente adjuntó el padrón de los sub distribuidores con quienes trabajaba en el año 2011, de fojas 521 a 534.

Que del citado padrón se observa que varios de los sub distribuidores domiciliaban en la provincia de Cusco, y otros fuera de ella; sin embargo, éste por sí solo no acredita que la utilización de la camioneta acotada haya incidido en la generación de renta o el mantenimiento de su fuente, dado que contrariamente a lo señalado por la recurrente, ésta no acreditó en la fiscalización con documentación adicional a dichos padrones que acredite que empleó dicho vehículo para visitar a los citados sub distribuidores o trasladar personal y/o equipos celulares hacia los establecimientos de éstos, por lo que no

*[Handwritten marks]*

*[Handwritten mark]*



# Tribunal Fiscal

N° 10368-4-2016

se encuentra acreditada su causalidad, más aún si la propia recurrente reconoció que ya contaba desde el año 2009 con otra camioneta destinada a similares labores de visita y traslado.

Que en tal sentido, la recurrente no acreditó en la fiscalización la vinculación del uso de la camioneta acotada con la generación de la renta gravada o el mantenimiento de su fuente productora, por lo que corresponde mantener el reparo materia de análisis y, por lo tanto, confirmar la resolución apelada en el extremo impugnado.

Que con relación a lo alegado sobre que en la etapa de fiscalización no se valoraron los comprobantes de pago que sustentan los gastos en combustibles, hospedaje y alimentación vinculados con los traslados realizados con la camioneta cuya depreciación es acotada, y que en la etapa de reclamación sí se emitió pronunciamiento sobre aquéllos, lo que denota una valoración sesgada e incompleta de la Administración, cabe señalar que de foja 802 se advierte que en la resolución apelada la Administración indicó que al no haber sido presentada dicha documentación durante el procedimiento de fiscalización sino en la instancia de reclamación, según fojas 681 a 719, no correspondía ser merituada en dicha instancia conforme con el artículo 141° del Código Tributaria, lo que resulta arreglado a ley, dado que conforme se advierte de los papeles de trabajo de fiscalización, de fojas 1 a 645, la recurrente no presentó la citada documentación no obstante que fue solicitada mediante Requerimiento N° 0922130001415, no habiendo cumplido ésta con cancelar o afianzar la deuda vinculada a dichos medios probatorios ni acreditar que dicha documentación no fue presentada por causa que no le sea imputable, según se aprecia de foja 828 y la documentación de autos, lo que en modo alguno denota la inconsistencia invocada por la recurrente.

Que en cuanto a que los citados comprobantes de pago sí tienen relación con la generación de la renta gravada toda vez que fueron girados en lugares donde se ubican sus establecimientos anexos, lo que demuestra por sí la necesidad de la camioneta, siendo inconsistente sostener que deba contar con sólo 1 camioneta para controlar sus 10 establecimientos ubicados fuera de Cusco, control que redundaría en el incremento de sus ingresos, cabe señalar que en tanto la citada documentación no fue presentada en la fiscalización, no corresponde ser merituada en la presente instancia, debiendo agregarse que si bien resulta razonable lo alegado por la recurrente en cuanto a la necesidad de dicho vehículo, cabe señalar que además de indicar cuál es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, resulta necesario que la causalidad se encuentre acreditada con la documentación correspondiente<sup>4</sup>, lo que no ocurrió en el caso de autos, conforme con lo expuesto precedentemente, por lo que no corresponde amparar lo alegado al respecto.

Que en relación a que resulta cuestionable que la Administración no haya evaluado si el monto del gasto corresponde al volumen de sus operaciones ni el modus operandi de la empresa, y que haya omitido cursar un requerimiento adicional, cabe señalar que en reiterada jurisprudencia como las Resoluciones N° 9983-4-2009 y 18867-9-2013, este Tribunal ha señalado que la carga de la prueba a efecto de sustentar el gasto deducido en la determinación del Impuesto a la Renta le corresponde al administrado, en tanto es quien afirma este hecho, por lo que al no sustentar la recurrente la causalidad de la adquisición de la camioneta acotada, conforme lo señalado en la presente resolución, no resultaba necesario analizar la razonabilidad del monto de la adquisición o el modo de operar de aquélla, ni que la Administración curse un requerimiento adicional a la recurrente, más aún si conforme el artículo 62° del Código Tributario la facultad de fiscalización se ejerce de forma discrecional teniendo en cuenta lo regulado en la Norma IV de la citada norma.

Que finalmente no corresponde amparar el argumento conforme al cual en la resolución apelada se indica que no fue acreditada la labor de coordinación con los establecimientos anexos, lo cual resulta contradictorio y vulnera el debido procedimiento, dado que en etapa de fiscalización la recurrente sólo presentó un padrón con el domicilio de sus sub distribuidores, el cual por sí solo no acredita la causalidad de la utilización de la camioneta acotada conforme lo señalado en considerandos precedentes, por lo que

<sup>4</sup> En similar sentido se ha pronunciado este Tribunal entre otras mediante Resolución N° 10079-4-2016.

h z a 4 p



# Tribunal Fiscal

N° 10368-4-2016

carece de sustento lo señalado al respecto así como las Resoluciones N° 3104-4-2010 y 2470-10-2011 invocadas por la recurrente.

## Resolución de Multa N° 092-002-0004862

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, establece que constituye infracción tributaria el no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyen en la determinación de la obligación tributaria.


Que la Resolución de Multa N° 092-002-0004862, de fojas 661 y 662, fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, en virtud entre otros del reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 antes analizado, el cual ha sido analizado y mantenido en esta instancia, por lo que procede emitir similar pronunciamiento en este extremo.

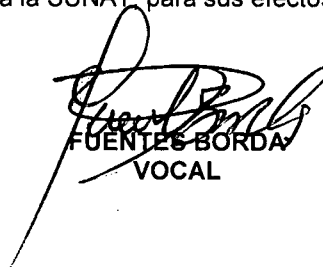
Con los vocales Flores Talavera, Fuentes Borda y Queuña Díaz, a quien se llamó para completar Sala e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera.

## RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 095-014-0001453/SUNAT de 26 de enero de 2015, en el extremo apelado.

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

  
FLORES TALAVERA  
VOCAL PRESIDENTE

  
FUENTES BORDA  
VOCAL

  
QUEUÑA DÍAZ  
VOCAL

~~Charca Huáscupe~~  
Secretario Relator  
FT/VT/mgp