



Tribunal Fiscal

N° 04003-9-2019

EXPEDIENTE N° : 16848-2012
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 29 de abril de 2019

VISTA la apelación interpuesta por _____, con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° _____ emitida el 28 de setiembre de 2012, por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación parcial formulada contra la Resolución de Determinación N° _____ girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 y contra la Resolución de Multa N° _____, emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que el castigo de cuentas incobrables materia de observación no ha sido deducido para efectos de la determinación de la renta neta del ejercicio 2009, y por tanto, no ha afectado el resultado tributario de dicho ejercicio, por lo que el reparo efectuado por la Administración carece de sustento. Añade que carece de sentido penalizar tributariamente a un contribuyente por efectuar un ajuste en sus estados financieros que no tiene efecto fiscal alguno.

Que señala que antes de efectuar un castigo debe existir previamente una provisión, y en su caso la provisión como incobrable fue reconocida como gasto en el ejercicio 2001, afectando el resultado tributario de dicho ejercicio, lo cual resulta válido, siendo que el análisis efectuado por la Administración respecto al castigo es errado, toda vez que la empresa deudora se extinguió en el año 2008, resultando imposible la presentación de documentos que acrediten labores de cobranza en el año 2009.

Que agrega que los gastos del personal de la compañía vinculada _____ y los gastos de viajes observados por la Administración fueron asumidos como estrategia para incursionar en el mercado chileno, siendo que la visita del personal de _____ tenía como finalidad intercambiar opiniones y conocer en función de su experiencia técnica los productos que pueden ser ofrecidos y vendidos en Chile, lo que se puede verificar con el incremento progresivo de las ventas de los colorantes naturales para el periodo 2009 a 2011, no pudiendo exigirse que los gastos redunden en un incremento inmediato de las ventas en el ejercicio en que se produjo el gasto, toda vez que por la naturaleza de los productos que comercializa (insumos e ingredientes para la industria alimentaria) previo a la venta se realizan diversas y variadas pruebas para obtener la formulación correcta.

Que refiere que los gastos contribuyeron a la generación de rentas, por lo que resultan deducibles, siendo que la Administración no efectuó un correcto análisis ni un pronunciamiento enfocado en la naturaleza de su negocio (modus operandi), limitándose a verificar que no se produjeron incrementos inmediatos en el volumen y variedad de ventas de productos por el ejercicio 2009.

Que la Administración señala que la deuda castigada en el ejercicio 2009 corresponde al saldo pendiente de la Factura N° _____ emitida a _____ y durante la fiscalización el contribuyente no exhibió la documentación que evidenciara la existencia de la deuda o las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda, por lo que no se pudo confirmar la existencia de la deuda provisionada como incobrable en el ejercicio 2001. Agrega que al momento de efectuarse la verificación del cumplimiento de los requisitos establecidos en la norma del Impuesto a la Renta para efectuar el castigo, existía una vinculación con la citada empresa, y en la medida que se trata de deudas entre partes



Tribunal Fiscal

Nº 04003-9-2019

vinculadas, se considera que el deudor debería pagar la deuda y no ser omiso, puesto que no es razonable que se deba a sí mismo (al ser vinculadas), por lo que no debería ser deducible tal deuda.

Que agrega que si bien el carácter de duda incobrable se verifica en el momento en que se efectúa la provisión, la evaluación de la misma también se da durante los ejercicios siguientes mientras permanezca en el balance de la empresa a efecto de determinar cuándo serán castigadas o extornadas por efecto del recupero de la misma por un hecho que se produzca posteriormente, como puede ser el pago por parte del cliente, o un cambio en la situación de este, y estando a que la deuda correspondía a una empresa vinculada, de acuerdo con el acápite (i) del inciso i) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, dicha deuda no tenía el carácter de incobrable, por lo que se infiere que en el ejercicio materia de revisión la referida deuda no podía encontrarse provisionada, debiendo recuperarse tal provisión y considerarse como una deuda normal y corriente.

Que indica que en el supuesto negado que procediera la provisión, se ha verificado que la recurrente no sustentó el castigo de la deuda en los términos establecidos en el primer párrafo del numeral 1 del inciso g) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, puesto que la recurrente no exhibió la documentación que acredite que se haya interpuesto demanda judicial de obligación de dar suma de dinero y/o ejecución de garantías, ni las sentencias respectivas que determinen su reconocimiento como deuda incobrable, ni se ha demostrado la imposibilidad de ejercer tales acciones.

Que refiere que la recurrente contabilizó gastos de viaje y alojamiento de personal ajeno a la empresa, quienes realizaron actividades de desarrollo de portafolio de productos en beneficio directo de su vinculada sin acreditar la necesidad de los mismos ni su vinculación con la obtención de renta gravada de fuente peruana, toda vez que para establecer la deducción de un gasto, se debe tener en cuenta su real correspondencia con las actividades del negocio. Precisa que la documentación presentada durante la fiscalización solo acredita la efectiva prestación del servicio de hospedaje, así como la fehaciencia del gasto incurrido, hecho que no se cuestiona, sin embargo dicha documentación no demuestra la necesidad del gasto ni su vinculación con la obtención de renta gravada, o si era usual este gasto en empresa de giro de negocios similares.

Que añade que por los gastos de viaje incurridos por su director la recurrente no acreditó con la documentación correspondiente el motivo del mismo, su necesidad ni su vinculación con la obtención de renta gravada, y si bien presentó un correo electrónico, no presentó otra documentación, como informes, memorándums, invitaciones, acuerdos del directorio o propuestas que evidencien fehacientemente la necesidad del viaje.

Resolución de Determinación N°

Que la Resolución de Determinación N° fue emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 (folios 1743 a 1795), verificándose de su Anexo N° 2, que la Administración modificó la renta imponible declarada al efectuar los siguientes reparos: i) castigos de cuentas incobrables no sustentadas, ii) gastos de personal de empresa vinculada no deducibles, y iii) gastos de viaje no deducibles¹.

Castigo de cuenta incobrable

Que de los Anexos N° 2 y 4 del valor girado (folios 1743 a 1756 y 1793), se advierte que la Administración reparó la suma de S/ 580 443,65 por el castigo de la deuda incobrable a Laboratorios Newland del Ecuador S.A., señalando como motivo determinante del reparo que "La revisión y evaluación de la documentación

¹ También se efectuaron reparos por costo de activos fijos y mejoras permanentes contabilizados como gastos por S/ 150 224,00, castigos de cuentas incobrables no sustentadas por S/ 38 076,72 y servicios de asesoría no deducibles por S/ 6 858,00, los cuales no fueron impugnados por la recurrente (folio 1871).



Tribunal Fiscal

Nº 04003-9-2019

exhibida determina que los referidos gastos no cumplen con los requisitos establecido por la Ley del impuesto a la Renta para su deducción como deudas incobrables”, por cuanto se castigaron deudas provisionadas sin haber cumplido con la condición de ejercitar las acciones judiciales pertinentes hasta establecer la imposibilidad de la cobranza, siendo la empresa vinculada a la recurrente, por lo que en el ejercicio 2009 dicha deuda no tenía el carácter de incobrable, debiéndose reclasificar como una deuda normal, consignando como base legal, el inciso i) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como el inciso g) del artículo 21 de su reglamento, y sustentándose en el Resultado del Requerimiento N°

Que el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, establece que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que el inciso i) del referido artículo, establece que son deducibles los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden.

Que en el numeral 1 del inciso g) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, dispone que para efectuar el castigo de las cuentas de cobranza dudosa se requiere que hayan sido provisionadas y que se hayan ejercitado las acciones judiciales pertinentes hasta establecer la imposibilidad de la cobranza, salvo cuando se demuestre que es inútil ejercitarlas o que el monto exigible a cada deudor no exceda de tres (3) Unidades Impositivas Tributarias; la exigencia de la acción judicial alcanzaba, inclusive, a los casos de deudores cuyo domicilio se desconocía, debiendo seguirseles la acción judicial prescrita por el Código Procesal Civil.

Que de autos se aprecia que mediante el Punto 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folio 1395), la Administración comunicó a la recurrente que había verificado de los estados financieros del ejercicio 2009 que se había castigado deudas incobrables, por lo que le solicitó que presentara un análisis que relacione a los clientes deudores considerados incobrables con los asientos contables enumerados en el Anexo N° 3 adjunto (folios 1390 y 1391), entre los que se identifica el registro en la cuentas 192201 – Facturas por Cobrar por S/ 580 443,65, y la documentación probatoria referida al ejercicio de las acciones judiciales pertinentes hasta establecer la imposibilidad de la cobranza, salvo cuando se demuestre que es inútil ejercitarlas o que el monto exigible a cada deudor no excedía de tres (3) Unidades Impositivas Tributarias, que acredite efectivamente su deducción del Impuesto a la Renta.

Que en el Resultado del Requerimiento N° cerrado el 22 de mayo de 2012 (folios 1374 a 1382), la Administración dejó constancia de la documentación presentada por la recurrente y que se había castigado cuentas por cobrar al cliente por S/ 580 443,65, entre otros, mediante el cargo a la Cuenta 192201 y abono a la Cuenta 12201 y de la revisión y evaluación de la documentación exhibida, se determina que los referidos gastos no cumplen con los requisitos establecidos, toda vez que las deudas provisionadas como cobranza dudosa se castigaron sin haber cumplido con la condición de ejercitar las acciones judiciales pertinentes hasta establecer la imposibilidad de la cobranza, por lo que no se cumple con los requisitos establecidos en el inciso i) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como el inciso g) del artículo 21 de su reglamento precisando que dicha deuda no puede ser castigada como incobrable, por ser una empresa vinculada a la recurrente, y no haberse realizado las demandas judiciales hasta establecer su imposibilidad de cobro.

Que el 19 de junio de 2012 la recurrente presentó un escrito (folios 1367 a 1372), señalando que la Administración le había observado el castigo de cuentas incobrables realizado mediante el registro a un cargo en la cuenta 192201 – Provisión para Cuentas de Cobranza Dudosa - Clientes y un abono de la





Tribunal Fiscal

N° 04003-9-2019

cuenta 129010 Clientes – Cobranza Dudosa respecto de la deuda de por S/ 580 443,65 y que dicho castigo afecta únicamente cuentas de balance y no ha tenido ningún impacto alguno en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, al no afectarse cuenta de resultados, siendo que la cuenta por cobrar fue provisionada como incobrable en el ejercicio 2001 (que no es materia de fiscalización y es un ejercicio prescrito), cumpliendo la regulación de dicho ejercicio, por lo que no corresponde que sea cuestionada la provisión y que el castigo ha sido realizado correctamente, cumpliendo lo dispuesto en el inciso g) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, puesto que era inútil ejercer acciones judiciales contra dicha empresa al haberse extinguido en el año 2008, lo que se acredita con la documentación presentada.

Que de autos se advierte que mediante el Formulario PDT 664 N° la recurrente presentó la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 (folios 162 a 167), del cual se advierte que considerando la utilidad contable y efectuando adiciones y deducciones establece una renta neta imponible de S/ 10 908 405,00 (folio 162), renta imponible que fue modificada por los reparos contenidos en el valor impugnado (folio 1793), entre ellos, el reparo por castigos de cuentas incobrables por S/ 580 443,65, incrementando la renta neta imponible.

Que del documento denominado Cobranza Dudosa – Estado de documentos al 30/09/2009 (folio 1238), se evidenciaría que la deuda castigada corresponde a la cuenta por cobrar sustentada en la Factura N° 01290 de 9 de diciembre de 1999 emitida a su cliente la cual fue habría sido provisionada como incobrable el 30 de junio de 2002, mediante el Asiento N° por el importe de US\$ 200 776,08.

Que de lo actuado se advierte que la Administración reparó el castigo de una cuenta por cobrar provisionada como incobrable, castigo que fue contabilizado por la recurrente en el ejercicio 2009 mediante un cargo a la cuenta 19 - Provisión para Cuentas de Cobranza Dudosa y un abono a la Cuenta 12 – Clientes.

Que la recurrente sostiene, desde la fiscalización y durante todo el procedimiento contencioso, que el registro contable de dicho castigo no afectó los resultados del ejercicio, sino únicamente a cuentas de balance, por lo que no ha tenido ningún efecto en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009. Por su parte la Administración consigna como motivo que el referido gasto no cumple con los requisitos establecido por la Ley del impuesto a la Renta para su deducción como deuda incobrable.

Que sobre el particular este Tribunal ha establecido en la Resolución N° 06263-2-2005 que los reparos al gasto o costo se efectuarán respecto de lo consignado en la declaración anual del Impuesto a la Renta.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 08561-3-2014 y 07961-1-2015, entre otras, ha indicado que los Libros Diario y Mayor son los que permiten conocer si una determinada operación fue reconocida como gasto o costo, activo, pasivo o patrimonio y, en este sentido, si tuvo incidencia en la determinación de la renta neta imponible.

Que además en la Resolución N° 6973-5-2003 se ha precisado que de no acreditarse que las operaciones contabilizadas en el Libro Diario y que fueron reparadas por la Administración, afectaron los resultados en un ejercicio y por tanto infuyeran en la determinación de la renta neta de dicho periodo, corresponde se deje sin efecto tales reparos, manteniéndose únicamente aquéllos que sí afectaron los resultados del ejercicio.

Que en ese sentido, dado que para efectos de la determinación de la renta neta imponible del Impuesto a la Renta, se deduce de la renta bruta los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, tomando como base el principio del devengado, de conformidad con los artículos 37 y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, resulta necesario, atendiendo a la forma de determinación de dicho impuesto, que en una acotación se determine y precise cuáles son las operaciones contabilizadas como gastos que afectaron la utilidad

4



Tribunal Fiscal

Nº 04003-9-2019

contable y por ende la renta imponible, o la operación que vía deducción en la declaración jurada se consideró como gasto para establecer la renta imponible².

Que de lo verificado por la Administración, se advierte que la recurrente registró un cargo contable en la Cuenta 19 y un abono en la Cuenta 12, lo cual, como alega la recurrente, solo refleja una afectación a nivel de cuentas de balance, y no afecta la utilidad contable.

Que si bien en el valor girado, se señala que el gasto no cumple con los requisitos establecido por la Ley del Impuesto a la Renta para su deducción, no se advierte que el castigo contabilizado haya afectado los resultados en el ejercicio 2009 materia de fiscalización, y por lo tanto que influyeran en la determinación de la renta neta imponible de dicho ejercicio, por lo que el reparo efectuado por la Administración no se encuentra debidamente sustentado, por lo que corresponde levantarlo.

Gastos de personal de empresa vinculada

Que de los Anexos N° 2 y 4 del valor girado (folios 1784 a 1791 y 1793), se advierte que la Administración reparó la suma de S/ 12 256,00 por gastos de alojamiento incurridos en el personal de la empresa vinculada, al no acreditarse la causalidad con la renta gravada de la recurrente, no apreciándose que en el ejercicio 2009 los gastos incurridos hayan incido en mayores volúmenes de venta y que el conocimiento técnico y experiencia para ofrecer los productos de la recurrente en Chile, es en beneficio directo de dicha empresa, cuya actividad lo realiza en dicho país, consignando como base legal, el primer párrafo del artículo 37 y el artículo 51 de la Ley del Impuesto a la Renta, y sustentándose en el Resultado del Requerimiento N°

Que el primer párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley;

Que a tenor de lo establecido por la Ley del Impuesto a la Renta, para que un gasto sea deducible debe existir una relación de causalidad con la actividad realizada, habiendo establecido este Tribunal en las Resoluciones N° 01275-2-2004 y 4807-1-2006, entre otras, que 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, es decir, que no son necesarios en un sentido restrictivo.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 06915-3-2010 y 2791-5-2010 ha señalado que el cumplimiento del principio de causalidad debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que asimismo este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 02422-5-2006 y 04971-1-2006, entre otras, que para efectos de la deducción de gastos no resulta necesario que estos efectivamente generen ingresos, sino que sean potencialmente aptos para producirlos.

Que mediante el Punto 1 del Anexo al Requerimiento N° (folio 432), la Administración solicitó a la recurrente que explicara diversos gastos contabilizados por la recurrente, que se detallaban en el Anexo N° 2, entre ellos, el gasto registrado en el mes de julio de 2009 por alojamiento y otros, por S/ 12 256,18, debiendo sustentar documentariamente el tratamiento contable y tributario de dichos gastos (folio 428).

² Supuesto distinto ocurre cuando se repara un ingreso omitido de contabilizar, o cuando un ingreso es contabilizado indebidamente o se tenga que reconocer el recupero de un gasto contabilizado en ejercicios anteriores.

5



Tribunal Fiscal

Nº 04003-9-2019

Que en respuesta, a lo solicitado la recurrente presentó un escrito de 12 de marzo de 2012 (folios 422 y 423), señalando que los gastos corresponden al giro del negocio, están relacionados con sus ingresos, son razonables, se ciñen a valores de mercado y están sustentados con comprobantes de pago y otros documentos que acreditan su monto y existencia, para lo cual acompaña diversa documentación.

Que en el Punto 1 del Anexo al Resultado del Requerimiento N° (folios 416 a 419), la Administración dio cuenta de la documentación presentada y señaló que se reconoció como gastos el pago por alojamiento del personal de la empresa efectuado en el mes de julio de 2009. Asimismo señaló que si bien la recurrente justificó dicho gasto en el hecho que es su cliente y tiene relación con los productos e insumos que comercializa, solo se ha vendido desde la adquisición de dicha empresa, hasta el 31 de diciembre de 2009 la suma de S/ 134 605,06; no advirtiéndose que se hubiera incidido en mayores volúmenes de venta, y que el conocimiento y experiencia de la recurrente le han valido para vender los productos en Chile y las actividades de desarrollo de portafolio de productos a comercializar es en beneficio directo de su vinculada.

Que el 19 de junio de 2012 la recurrente presentó un escrito (folios 407 a 410), señalando que la Administración le había observado el gasto incurrido en alojamiento del personal de la empresa y que realizó inversiones en quien es accionista mayoritaria de la empresa por lo que en julio de 2009 se recibió a personal de dicha empresa a fin de intercambiar conocimientos, formulaciones y experiencias en el desarrollo de productos en Chile con el objetivo que se desarrolle un portafolio de productos que puedan ser comercializados en dicho país, y tal como lo verificó la Administración en el año 2009 le vendieron a dicha empresa una variedad de colorantes naturales que son utilizados como materias primas, siendo que en el año 2009 se encontraba en la fase inicial de la puesta en marcha del negocio, y que en los siguientes años las ventas hacia Chile se incrementaron, toda vez que el desarrollo de su negocio no se realiza de manera inmediata, por lo que como consecuencia del intercambio de información y perfeccionamiento de su línea de negocio ha obtenido una serie de ventajas, que no solo le ha permitido incrementar sus ventas, sino también conocer las oportunidades y/o desventajas de dicho mercado, por lo que dicho gasto resulta deducible, al encontrarse destinado a generar rentas gravadas, conforme el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de autos se advierte que la recurrente dedujo como gastos el pago realizado por los servicios de alojamiento, restaurant, lavandería y movilidad a favor del personal de la empresa (folio 364 a 375), los cuales se encuentran plenamente identificados (folios 362 y 363), asimismo de la memoria de la empresa y la documentación presentada durante la fiscalización, se acredita que la recurrente tiene una participación mayoritaria en la empresa constituida en mayo de 2009 (folio 70 y 290), que dicha empresa es su cliente, pues le ha realizado ventas durante el año 2009 (folios 356 y 358), que la empresa actuaría como distribuidora de sus productos en Chile y que el objetivo de la visita de dicho personal era desarrollar el portafolio de productos que se ofrecería en Chile mediante un intercambio de conocimiento y experiencia (folio 290).

Que de lo expuesto se aprecia que la Administración no cuestiona la fehaciencia de la operación, sino que el gasto contabilizado no resultaría deducible tributariamente en el ejercicio 2009, debido a que el gasto beneficia en forma directa a la empresa chilena, y no se habría acreditado el impacto de dicho gasto con mayores volúmenes de venta en el año 2009.

Que no obstante, de la revisión y análisis de la documentación que obra en autos es posible comprobar la vinculación lógica y razonable del pago de alojamiento para personal de la empresa que actúa como un distribuidor, con sus objetivos empresariales, siendo que el intercambio de conocimiento y experiencia sobre el mercado chileno y los productos que comercializa la recurrente, podría asegurarle a esta una posición más competitiva en dicho mercado para la venta de sus productos, lo que precisamente redundaría en la

[Handwritten signatures and marks]



Tribunal Fiscal

Nº 04003-9-2019

obtención de mayores ingresos gravables derivados de su actividad empresarial, siendo apreciable la relación existente entre el gasto incurrido y la potencial generación de renta gravada.

Que si bien la empresa también se beneficia con el conocimiento y experiencia adquirido por su personal, el gasto efectuado tiene una mayor vinculación con las rentas que obtendría la recurrente, pues para vender el producto en dicho país (distribuirlo), implica que previamente debe adquirirlo a la recurrente, en tal sentido la recurrente se beneficia por el desempeño de una persona debidamente capacitada en los productos que comercializa.

Que en ese sentido, más allá de la obtención de mayores ingresos o beneficios en el ejercicio 2009 a consecuencia de incurrir en dicho gasto, la finalidad de la operación efectuada por la recurrente, obedeció a razones de estrategia comercial, tales como la expansión de su mercado y la generación de ingresos por la venta de sus productos, es decir, tuvo como finalidad generar mayores rentas, a través del mejoramiento de su posición en el mercado internacional; por lo tanto, considerando los criterios de este Tribunal previamente citados, se determina que tenía vinculación con la generación de rentas gravadas y/o mantenimiento de su fuente productora, por lo que el gasto materia de análisis cumple el principio de causalidad establecido por el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, debiendo levantarse tal reparo.

Que el carácter deducible del mencionado gasto no se ve enervado por el hecho que por diferentes motivos o variables no se hayan conseguido los objetivos previstos por la recurrente en un determinado ejercicio, pues para efecto de la deducción de un gasto no resulta necesario que este genere un ingreso efectivo, sino que haya sido potencialmente apto para una renta o mantener la fuente productora, por lo que lo esgrimido por la Administración en sentido contrario no resulta amparable.

Gastos de viaje

Que de los Anexos N° 2 y 4 del valor girado (folios 1766 a 1769 y 1793), se advierte que la Administración reparó la suma de S/ 6 466,00 por gastos de viaje de un director de la empresa que no resultaba deducible, al no acreditarse su motivo, la necesidad, ni su vinculación con la renta gravada, consignando como base legal el primer párrafo y el inciso r) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, sustentándose en el Requerimiento N°

Que el inciso r) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que son deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, los gastos de viaje que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada. La necesidad del viaje queda acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente y los gastos con los pasajes, aceptándose además, un viático que no podía exceder del doble del monto que, por ese concepto, concedía el Gobierno Central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Que para que los gastos de viaje (pasajes y viáticos) sean deducibles, primero debe acreditarse la necesidad del viaje con la correspondencia o cualquier otro documento pertinente, conforme al criterio sostenido en la Resolución N° 06029-3-2014. Asimismo, en las Resoluciones N° 01015-4-1999 y 04586-4-2014, se ha señalado que la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente en el lugar de destino de dichos viajes, precisándose que no es indispensable que sustente cada una de las actividades realizadas durante el viaje, sino que basta la existencia de una adecuada relación entre la documentación presentada y el lugar de destino.

Que en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 0613-4-2000 se ha dejado establecido que el carácter de indispensable de los gastos de viajes para que sean deducibles para la determinación de la renta neta, está referido al carácter de indispensable para el mantenimiento de la fuente productora y/o indispensable para la generación de rentas.





Tribunal Fiscal

N° 04003-9-2019

Que en ese sentido, para que los gastos de viaje sean deducibles, además de ser indispensables para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada, tanto para la generación de rentas como para el mantenimiento de su fuente, deben encontrarse debidamente acreditados con la documentación pertinente.

Que en el caso de autos, mediante el punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folio 1188), se solicitó a la recurrente que explicara diversos gastos contabilizados por la recurrente, que se detallaban en el Anexo N° 2, entre ellos, el gasto registrado en el mes de enero de 2009 por pasajes aéreos por S/ 6 465,95 (folio 1186), debiendo sustentar la causalidad de dicho gasto y presentar, entre otros, los comprobantes de pago, contratos, informes, estudios de mercado, así como cualquier otra documentación que considere necesaria.

Que según el Punto 1.2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° , cerrado el 19 de junio de 2012 (folios 1163 y 1164), la Administración dejó constancia que el gasto de viaje contabilizado se relaciona con el pasaje electrónico Lima/ Santiago/Puerto Montt/ Santiago/ Lima de un director de la empresa, para visitar una planta industrial en Puerto Montt, perteneciente a la empresa vinculada y que la documentación presentada no acredita el motivo y la necesidad del viaje realizado.

Que en escrito de 22 de junio de 2010 (folios 1145 y 1146), la recurrente señala que los gastos de viaje de su director : se realizaron con la finalidad de verificar las inversiones que realizaría en Chile, siendo que como parte de su crecimiento y consolidación comercial a nivel regional, a través de su subsidiaria . constituyó en mayo de 2009 la empresa , cuya planta se encuentra en Puerto Montt. Agregó que se gestionó la visita a Chile para que realice un análisis detallado y posterior propuesta sobre la conveniencia de realizar inversiones en Chile, siendo que las actividades de la empresa en Chile ya fueron detalladas en sus descargos del Requerimiento N° . Que refiere que durante el 2009 efectuó diversas ventas de colorantes naturales, a Chile lo que se incrementaron en los ejercicios 2010 y 2011.

Que para sustentar la deducibilidad del gasto, la recurrente proporcionó copia de un ticket electrónico emitido por . (folio 1084), así como un documento emitido por , . (folio 1088), y un correo electrónico por el cual una funcionaria de informa el itinerario del viaje (folio 1087).

Que asimismo durante la fiscalización presentó copias de los correos entre el gerente general de la recurrente y estudios de abogados de Chile (folios 1051 a 1060), copias de la memoria del ejercicio 2009 (folio 70), contrato de suministro y un contrato de venta de activos de 30 de octubre de 2008 (folios 1068 a 1083), y escrituras de constitución de empresas (folios 276 a 285).

Que de la revisión de la documentación presentada por la recurrente en fiscalización, se tiene que tiene que efectivamente el señor realizó un viaje a Puerto Montt (Chile) a finales de enero y comienzos de febrero del ejercicio fiscalizado, y que durante los años 2008 y 2009 la empresa realizó inversiones y negocios en Chile, es decir que el viaje se realizó a un país donde la empresa tiene inversiones, sin embargo no resultan suficientes para demostrar que el viaje era indispensable para la actividad productora de rentas gravadas, para lo cual pudieron presentarse, por ejemplo, Acuerdos de Directorio a través de los cuales el viaje habría sido autorizado, informes que explicaran las razones por las cuales el viaje debía realizarse, informes con las conclusiones o resultados obtenidos por dicho viaje, entre otros, que hubieran permitido establecer su necesidad, máxime si se tiene en cuenta que no se precisaron las actividades realizadas ni las reuniones sostenidas que acrediten la relación de dicho viaje con las inversiones que realizaría en Chile, como alega la recurrente, por tanto procede mantener el presente reparo.



Tribunal Fiscal

Nº 04003-9-2019

Que habiéndose levantado los reparos por castigos de cuentas incobrables y gastos de personal de empresa vinculada, y mantenido el reparo por gastos de viaje no deducibles, la Administración debe reliquidar el valor girado, correspondiendo revocar la apelada en este extremo.

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (folios 1741 y 1742) fue emitida al haber incurrido la recurrente en la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y se sustenta en la modificación de determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009.

Que el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, señala que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria, y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que toda vez que el valor girado se sustenta en los reparos efectuados en la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, respecto de la cual esta instancia ha dispuesto su reliquidación, corresponde emitir similar pronunciamiento, debiendo la Administración reliquidar el monto de la sanción impuesta, debiendo revocarse la apelada en este extremo.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la sola asistencia del representante de la Administración según la Constancia de Informe Oral N° que obra en autos.

Con los vocales Queuña Díaz, Sarmiento Díaz y Villanueva Arias, e interviniendo como ponente el vocal Queuña Díaz.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 28 de setiembre de 2012, debiendo la Administración proceder conforme lo expuesto en el presente resolución.

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

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL PRESIDENTE

SARMIENTO DÍAZ
VOCAL

VILLANUEVA ARIAS
VOCAL

Gladys Llanos
Secretario Relator
QD/HLL/mpe.