



Damma[®]

Legal Advisors

CONGRESO ANUAL DE
TRIBUTACIÓN EMPRESARIAL
CATE 2020

CAUSALIDAD Y FEHACIENCIA

Rocío Liu





FEHACIENCIA

- Fehaciencia difiere de Causalidad.
- Fehaciencia es presupuesto de que el gasto sea “causal”. Si el gasto no es real, no puede ser causal (necesario para generar la renta gravada o mantener su fuente productora).
- **Fehaciencia = Realidad de la operación**
- **Resolución del Tribunal Fiscal No. 01759-5-2003 y otras:** Una operación es no real o no fehaciente si alguna de las partes o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en los comprobantes de pago reparados.





FEHACIENCIA vs CAUSALIDAD

RTF 03565-10-2019

Que asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00434-3-2010 y 06011-3-2010, se ha establecido que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

Que por otro lado, este Tribunal ha indicado en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y 08318-3-2004, que para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso.

Que de lo expuesto precedentemente, se aprecia que mediante los Puntos 2 y 3 del Requerimiento N° ... la recurrente fue requerida a efecto de sustentar la causalidad de los gastos, no obstante en los Puntos 2 y 3 del resultado de dicho requerimiento, la Administración reparó tales gastos por considerar, entre otra, que no se encontraba acreditada la fehaciencia de las operaciones, esto es, sobre la base de una observación cuyo descargo no fue previamente requerido a la recurrente⁹, toda vez que inicialmente no se desconoció la realidad de las operaciones sino la causalidad de los gastos, lo cual resulta contradictorio, pues en principio, reconoce la existencia de las operaciones, cuestionando su vinculación con la generación y/o mantenimiento de la fuente generadora de renta y luego las desconoce, al cerrar el requerimiento de sustentación de los reparos, por lo que se concluye que el presente reparo no se encuentra debidamente sustentado, en consecuencia, corresponde levantarlo y revocar la apelada en dicho extremo.



TIPOS DE OPERACIONES NO FEHACIENTES

- Comprobante de pago no es verdadero (“factura clonada”).
- Comprobante de pago verdadero, pero operación que sustenta no existió.
- Comprobante de pago verdadero, operación que sustenta sí existió, pero el emisor no es quien realizó la operación (“factura de favor”).



EFECTOS PERJUDICIALES



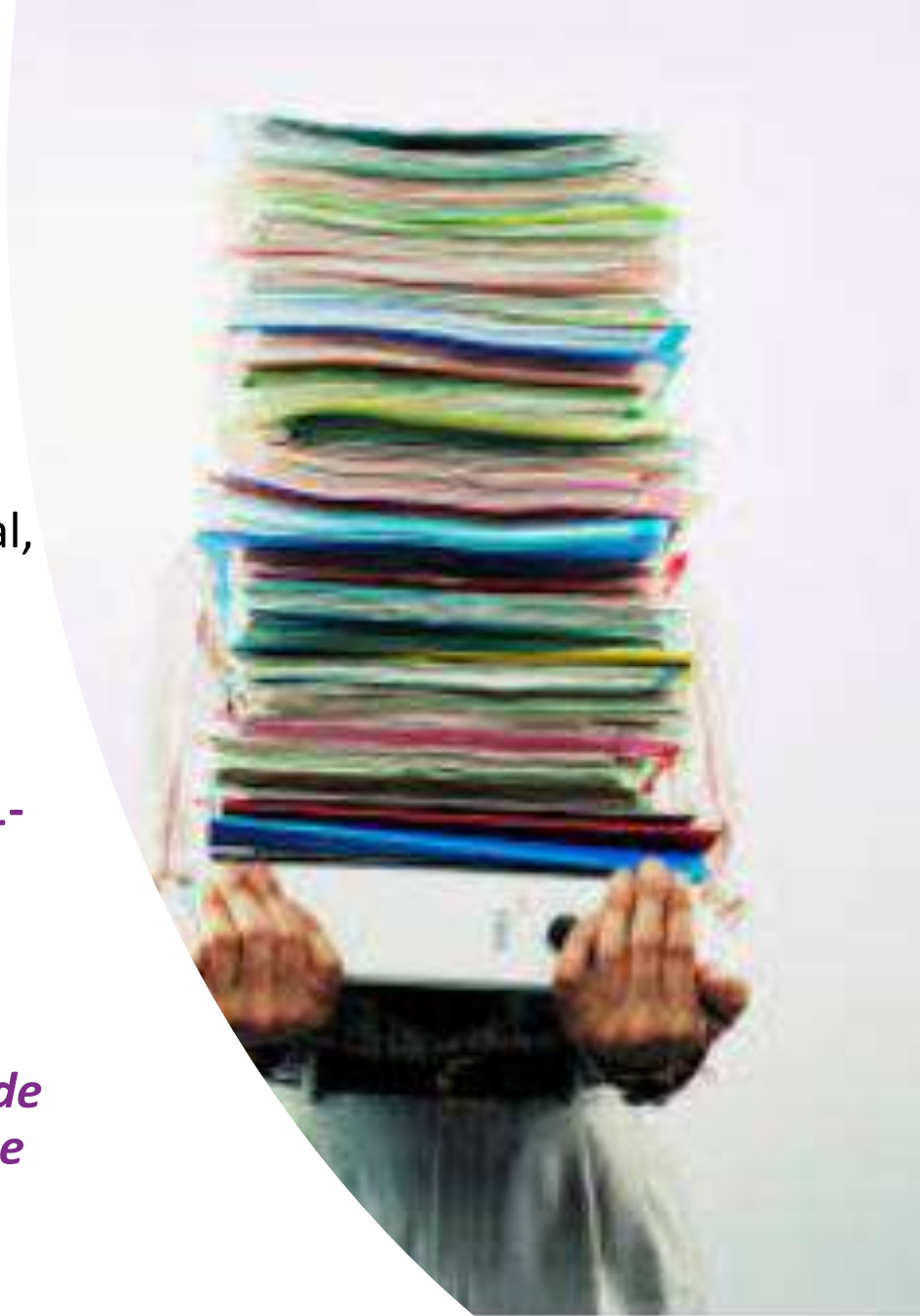
➤ Consecuencias del incumplimiento:

- Gasto no es deducible para el Impuesto a la Renta, se pierde el escudo de 29.5% que implica su deducción.
- También aplicable para el sustento de costos, a efectos de calcular la depreciación, amortización o el costo computable en caso de enajenación.
- Se considera dividendo presunto sujeto al Impuesto a la Renta de 5%.
- Si la operación estuvo gravada con el IGV, crédito fiscal no deducible (salvo en caso de comprobante emitido por alguien distinto al que realizó la operación, en que se preserva el crédito fiscal si es que usa medios de pago que establece la Ley del IGV: transferencia de fondos, cheque no negociable u orden de pago, que cumplan determinados requisitos específicos).
- En el caso de gastos incurridos con sujetos no domiciliados en Perú, efectos negativos se dan, sin perjuicio de retención del Impuesto a la Renta que se hubiera practicado (ejemplo, servicio de asistencia técnica).
- Otras como ingreso de fondos como recaudación, pérdida de condición de buen contribuyente, etc.



CARGA DE LA PRUEBA

- La carga de la prueba recae en quien alega un hecho: el gasto, el crédito fiscal, etc.
- Contribuyente debe aportar un nivel mínimo indispensable de pruebas.
- **Resolución del Tribunal Fiscal No. 6011-3-2010: “Que en las Resoluciones de Tribunal Fiscal No. 00120-5-2002 y 03708-1-2004, se ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales”.**





QUÉ TIPO DE PRUEBA

Resolución del Tribunal Fiscal No. 00434-3-2010, entre otras:

“(...) para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido”.



NO BASTA EL COMPROBANTE DE PAGO, EL CONTRATO NI EL REGISTRO CONTABLE

- El comprobante de pago y el registro contable no son suficientes.
- Tampoco el contrato: según el Tribunal Fiscal solo acredita la existencia de una relación jurídica en que las partes se han obligado a realizar algo, pero no acredita que se haya realizado.
- El contrato no es indispensable, pero es mejor tenerlo.
- O, de ser el caso, la orden de compra.



¿PERO SI EL PAGO SE BANCARIZÓ Y SE DEPOSITÓ LA DETRACCIÓN?

- Los medios de pago solo demuestran que ha habido una entrega o cancelación de dinero, que se ha efectuado el desembolso, pero no que se ha realizado en efecto la entrega del bien o prestación del servicio en que consiste la operación.
- La detracción solo acredita el cumplimiento de una disposición legal que obliga a efectuarla, pero no que se ha realizado la entrega del bien o prestación del servicio en que consiste la operación.



¿Y SI ES RAZONABLE HABER INCURRIDO EN EL GASTO?

- **Resolución del Tribunal Fiscal No. 08886-2-2017:**
- Aun cuando resulte “razonable” que la empresa haya incurrido en cierto tipo de adquisiciones de bienes y servicios debido a las actividades a las que se dedica, las pruebas aportadas -que para la Administración Tributaria deben ser únicamente documentarias- no permiten de manera suficiente acreditar o respaldar la fehaciencia de dichas operaciones





¿DECLARACIÓN DEL PROVEEDOR?

- **Resolución del Tribunal Fiscal
00478-1-2017:**

Si bien la recurrente presentó en las etapas de reclamación y apelación, como prueba testimonial, la declaración jurada del presunto proveedor, los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver.



LIMITACIÓN DE PRUEBAS ADMISIBLES EN RECLAMO Y APELACIÓN

- Documentos
- Pericia
- Inspección del órgano encargado de resolver
- Manifestaciones obtenidas por la Administración Tributaria
- **ARTÍCULO 125°.- MEDIOS PROBATORIOS**
- *Los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración Tributaria.*



CRUCES DE INFORMACIÓN

- **Resolución del Tribunal Fiscal No. 09541-4-2016:**

La Administración Tributaria no está obligada a realizar cruces de información con terceros como requisito indispensable para cuestionar la realidad de una operación, PERO la Administración Tributaria sí puede realizar cruces de información para aportar los elementos de prueba que considere necesarios con la finalidad de acreditar la inexistencia de una operación de compra.



EN EL CRUCE DE INFORMACIÓN: ERRORES DEL PROVEEDOR NO AFECTAN AL ADQUIRENTE O USUARIO, SALVO EVALUACIÓN INTEGRAL

- **Resolución del Tribunal Fiscal No. 01591-2-2017**

Que asimismo, este Tribunal en las Resoluciones N° 01229-1-97, N° 00238-2-98 y N° 00256-3-99, ha indicado que si efectuado un cruce de información los proveedores incumplieran con presentar alguna información o no demostraran la fehaciencia de una operación, tales hechos no pueden ser imputables al usuario o adquirente, y en la Resolución N° 06440-5-2005, que si se verifica el incumplimiento de las obligaciones de los proveedores de un contribuyente ello no es suficiente para desconocer automáticamente el crédito fiscal declarado por éstos.

Que en la Resolución N° 02289-4-2003, este Tribunal ha expresado que el criterio de las resoluciones citadas en el considerando anterior no es aplicable cuando la Administración ha evaluado conjuntamente una serie de hechos comprobados en la fiscalización para concluir que las adquisiciones no son reales.



¿FIRMA DE DOCUMENTOS?

- SUNAT rechaza documentos que no tienen firma del proveedor como presentaciones o power point.
- Políticas o directivas internas publicadas en red interna
- Memos internos sin firma
- Correos electrónicos: fehaciencia



¿SI PRESENTO INDICIOS RAZONABLES, SUNAT PUEDE DESVIRTUARLOS?

- Carga de la prueba se traslada a la SUNAT.
- **Resolución del Tribunal Fiscal No. 08886-2-2017**

“Que según las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003 y 05640-5-2006, para demostrar la hipótesis que no existió operación real que sustente la fehaciencia de las operaciones, debe contarse con las pruebas suficientes que así lo demuestren, para lo cual deberá investigarse todas las circunstancias del caso, que comprende el análisis de la contabilidad, el eventual cruce de información con los proveedores que pudiera realizar la Administración, la verificación de los documentos que sustentan el transporte, la entrega y/o el almacenamiento de la mercadería, entre otros, y actuarse los medios probatorios pertinentes y sucedáneos, siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, y no basándose exclusivamente en incumplimiento de los proveedores”.



PUEDE QUE LAS SUMAS INDIVIDUALMENTE CONSIDERADAS NO SEAN SUSTANCIALES... PERO EN CONJUNTO SON MATERIALES!

no acreditan las transacciones realizadas con los indicados proveedores, por lo que al determinar que lo presentado no fue suficiente para acreditar la efectiva prestación del servicio, procedió a reparar tales operaciones realizadas conforme al siguiente detalle:

- Ejemplo: Reparación total en la Resolución del Tribunal Fiscal No. 04316-1-2019 por fehaciencia = S/1,389,841.00

Cuenta Final	Proveedores	Descripción / Glosa	S/
6311001		Transporte de carga	30,390.00
6343001		Mantenimiento y reparación de vehic.	2,090.69
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	22,200.00
6381007		Prov. Gasto Abril-2014 Lima Sur	38,443.95
6381007		Disposición Final Abril-2014	33,007.80
6381007		Prov. Gasto Abril-2014 Lima Este	17,015.02
6311001		Transporte de carga	15,889.83
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	20,160.00
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	20,160.00
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	19,782.00
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	17,041.00
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	22,245.76
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	49,389.30
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	36,828.90
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	34,243.80
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	18,746.01
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	18,200.00
6381007		Disposición Final Enero-2014	23,280.00
6381007		Residuos Líquidos Marzo-2014	18,300.00
6381007		Serv. Cont. Disposición Final	15,000.00
6381007		Disposición Residuos Agosto-2013	1,687.20
6381007		Disposición Final Nov-2013 SUC	1,676.37
6381007		Disposición Final Nov-2013 SUC	1,378.48
6381007		Disposición Residuos Julio-2013	933.39
6381007		Disposición Residuos Setiembre-2013	926.04
6381007		Disposición Residuos Octubre-2013	874.36
6381007		Disposición Residuos Julio-2013	168.01
6381007		Pesaje	33.90
6321001		-	73,437.39
6321001		-	72,725.12
6321001		-	71,669.00
6321001		-	71,079.00
6321001		-	69,851.48
6321001		-	68,795.34
6321001		-	68,525.19
6321001		-	68,451.51
6321001		-	68,869.04
6321001		-	68,869.04
6321001		-	69,040.97
6321001		-	68,967.29
6321001		-	18,500.00
6321001		-	26,600.00
6321001		-	10,404.00
6321001		-	8,388.00
6321001		-	2,777.77
6321001		-	2,000.00



ALGUNOS EJEMPLOS

- Resolución del Tribunal Fiscal No. 04316-1-2019: incongruencia con el contrato, factura posterior a vigencia del contrato.

Que de la evaluación de los documentos presentados, se tiene que la recurrente presentó como sustento del servicio de "descarga de desagües" contenido en el Factura N° (foja 529) emitida el 26 de noviembre de 2014, el "Contrato de Prestación de Servicios de Disposición Sanitaria de Excretas N°" (fojas 525 y 526), suscrito entre las referidas partes, cuyo objeto es la disposición final de residuos líquidos y sólidos biológicos, los cuales debían ser trasladados hasta la planta de tratamiento de aguas residuales por cuenta de la recurrente, fijando una vigencia del contrato desde el 1 de junio de 2014 hasta el 30 de setiembre de 2014, la misma que podía ser prorrogada por común acuerdo de las partes, sin embargo, por un lado, la fecha de emisión de la Factura es posterior a la vigencia regular del contrato y la recurrente no ha presentado ningún documento que evidencie que las partes ejercieron la opción de prorrogar de común acuerdo la vigencia del contrato, siendo que se aprecia de las cláusulas del citado contrato (tercera y cuarta) que las partes acordaron que la ejecución del citado servicio sería de manera excepcional y temporal, por lo que cualquier extensión de la vigencia del contrato debía —a tenor de la mencionada precisión— encontrarse amparada con el acuerdo específico en ese sentido, lo que no ha ocurrido en el caso de autos.

Que de otro lado, se advierte que en el contrato las partes acordaron que la retribución del servicio se liquidaría por metro cúbico de los residuos líquidos y sólidos evacuados en la planta de tratamiento de, para lo cual se especificó la medición por viaje de los camiones cisterna cuya relación debía la recurrente presentar a sin embargo la Factura N° presentada por la recurrente no contiene ninguna información en relación a dicha medición (número de metros cúbicos facturados, vehículos a los que corresponden las descargas), sino un único importe total por el servicio facturado, el que únicamente señala como información corresponder al mes de noviembre de 2014; de lo que se establece que el servicio que se consigna en la citada factura no se encuentra acreditado.



ALGUNOS EJEMPLOS

- **Resolución del Tribunal Fiscal No. 05915-3-2019: no basta la guía de remisión, si no se acredita fechas de recepción de mercancías, relación de factura con orden de compra y presupuestos, etc.**

Que de la revisión de la existencia de actos previos a las supuestas compras se tiene que las órdenes de compra emitidas a los proveedores y presupuestos emitidos por estos últimos (folios 1160 a 1205), contienen datos en relación a cantidades de bienes; sin embargo, no se evidencia a qué comprobante de pago corresponden, por lo que ante la falta de vinculación con las operaciones materia de reparo, dichos documentos por sí solos no acreditan la fehaciencia de las adquisiciones materia de observación.

Que con relación al control o registro de ingresos de los bienes al dominio de la empresa para su almacenamiento y posterior destino se tiene que ni las guías de remisión que habrían sido emitidas por las referidas empresas proveedoras, ni las guías de remisión emitidas por la recurrente, u otros documentos adicionales, contienen referencias o datos que cumplan tal propósito, como pudo haber sido la fecha de recepción, o el registro de ellas en los ingresos de almacén o kardex, lo cual es necesario para su registro y control interno, toda vez que la recurrente presentó copia de hojas denominadas Kárdex de algunos productos (folios 1043 a 1074), en los que se anota la fecha, el nombre del proveedor y los ingresos y salidas del producto, sin embargo, dicha información no permite vincular dichos ingresos con las señaladas guías de remisión y comprobantes de pago, por lo que al no tener vinculación entre sí, aisladamente no acreditan la fehaciencia de las adquisiciones materia de observación. Asimismo, presentó vales de ingreso al almacén (folios 1075 a 1089), en los que se consigna como obra "operaciones", la cantidad y el nombre del producto y rúbricas en el recuadro de logística e Ing. residente, información que tampoco permite vincular los bienes adquiridos mediante los comprobantes de pago con lo detallado en dichos vales, por lo que no acreditan la fehaciencia de las operaciones.



ALGUNOS EJEMPLOS

- **Resolución del Tribunal Fiscal No. 02471-2-2019: declaraciones juradas del proveedor no son prueba, aun si se acompañan de declaraciones y pagos de tributos por el proveedor.**

Que si bien la recurrente presentó la "declaración jurada" del proveedor (folio 2193), con firma certificada notarialmente, en la que da cuenta de la realidad de las ventas realizadas a la recurrente, cabe señalar que el artículo 125° del Código Tributario establece que los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración, por lo que dicha declaración no resulta admisible como tal, aunado a que no proporcionó documentación que respaldaran tales afirmaciones.

Que las declaraciones juradas del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2012 y 2013 de los referidos proveedores, la constancia de los pagos por dichos tributos y periodos realizados por ellos, entre otros, (folios 668 a 740), solo acreditan el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, mas no la fehaciencia de las operaciones contenidas en los comprobantes de pago observados.



ALGUNOS EJEMPLOS

- Resolución del Tribunal Fiscal No. 05915-3-2019:
- Compra de bienes: órdenes de compra, presupuestos, guías de remisión, control o registro de ingreso de bienes al almacén, kárdex, etc. que tengan relación con comprobantes de pago y que tengan referencia a fechas de recepción de mercancías, número de guías de remisión, etc.

Que de la revisión de la existencia de actos previos a las supuestas compras se tiene que las órdenes de compra emitidas a los proveedores y presupuestos emitidos por estos últimos (folios 1160 a 1205), contienen datos en relación a cantidades de bienes; sin embargo, no se evidencia a qué comprobante de pago corresponden, por lo que ante la falta de vinculación con las operaciones materia de reparo, dichos documentos por sí solos no acreditan la fehaciencia de las adquisiciones materia de observación.

Que con relación al control o registro de ingresos de los bienes al dominio de la empresa para su almacenamiento y posterior destino se tiene que ni las guías de remisión que habrían sido emitidas por las referidas empresas proveedoras, ni las guías de remisión emitidas por la recurrente, u otros documentos adicionales, contienen referencias o datos que cumplan tal propósito, como pudo haber sido la fecha de recepción, o el registro de ellas en los ingresos de almacén o kardex, lo cual es necesario para su registro y control interno, toda vez que la recurrente presentó copia de hojas denominadas Kárdex de algunos productos (folios 1043 a 1074), en los que se anota la fecha, el nombre del proveedor y los ingresos y salidas del producto, sin embargo, dicha información no permite vincular dichos ingresos con las señaladas guías de remisión y comprobantes de pago, por lo que al no tener vinculación entre si, aisladamente no acreditan la fehaciencia de las adquisiciones materia de observación. Asimismo, presentó vales de ingreso al almacén (folios 1075 a 1089), en los que se consigna como obra "operaciones", la cantidad y el nombre del producto y rúbricas en el recuadro de logística e Ing. residente, información que tampoco permite vincular los bienes adquiridos mediante los comprobantes de pago con lo detallado en dichos vales, por lo que no acreditan la fehaciencia de las operaciones.



ALGUNOS EJEMPLOS

- Resolución del Tribunal Fiscal No. 0513-10-2019:
- Servicios de capacitación: “en qué consistieron, quiénes fueron exactamente los beneficiarios, en qué lugar se impartieron, quiénes fueron los encargados de verificar la prestación del servicio y de ser el caso, dar su conformidad”.

Que si bien en los comprobantes de pago observados no se consigna que éstos se hayan emitido por servicios de tramitación y capacitación, observándose que algunos consignan “servicios especiales” y que la recurrente señala en la fiscalización que parte de dichos comprobantes si corresponden a tales servicios; sin embargo, conforme se aprecia de autos ésta no los ha sustentado, siendo del caso indicar respecto a los servicios de capacitación que no ha proporcionado información que permita establecer en qué consistieron, quiénes fueron exactamente los beneficiarios, en qué lugar se impartieron, ni quiénes fueron los encargados de verificar la prestación del servicio y de ser el caso, de dar su conformidad.



ALGUNOS EJEMPLOS

- Resolución del Tribunal Fiscal No. 0513-10-2019:
- Servicios de seguridad: “reportes de las personas que efectuaron dichos servicios dejando constancia de su labor desempeñada, detalle del personal encargado de coordinar y supervisar la prestación de los mismos, reporte de ingreso y salida de las personas contratadas, algún tipo de comunicación entre la recurrente y los responsables de la prestación de los citados servicios de seguridad, informes, reporte con ocurrencias o registros elaborados por las personas que prestaron los servicios, o cualquier otra documentación de cuya evaluación conjunta se evidenciara su efectiva realización”.

Que asimismo, la recurrente no cumplió con presentar un mínimo de elementos de prueba que sustente la fehaciencia de los servicios de seguridad materia de reparo, tales como reportes de las personas que efectuaron dichos servicios dejando constancia de su labor desempeñada, detalle del personal encargado de coordinar y supervisar la prestación de los mismos, reporte de ingreso y salida de las personas contratadas, algún tipo de comunicación entre la recurrente y los responsables de la prestación de los citados servicios de seguridad, informes, reporte de ocurrencias o registros elaborados por las personas que prestaron los servicios, documentos relacionados a la supervisión y conformidad de los servicios recibidos, o cualquier otra documentación de cuya evaluación conjunta se evidenciara su efectiva realización, a pesar de haber sido requerida para tal efecto.

ALGUNOS EJEMPLOS

- Resolución del Tribunal Fiscal No. 01591-2-2017:
- Inclusive pruebas de selección del proveedor, cómo se estableció la vinculación con el proveedor, qué personas participaron, negociaciones previas, tratativas, etc. La SUNAT puede hacer indagación.

Que asimismo, le solicitó que respondiera por escrito cómo se vinculó con las empresas o personas naturales detalladas en el anexo, si solicitó a otras empresas o personas mediante cotizaciones, proformas u otros la valorización y cotización de los productos adquiridos en los comprobantes detallados en dicho anexo, señalara quién o quiénes se reunieron para pactar estas operaciones y qué aspectos consideró en la evaluación para la contratación de los proveedores, entre otros.



OPORTUNIDAD DE PRESENTACIÓN DE PRUEBAS

- **Artículo 141°.- MEDIOS PROBATORIOS EXTEMPORÁNEOS**
- *No se admite como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria durante el proceso de verificación o fiscalización no ha sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera u otra garantía por dicho monto que la Administración Tributaria establezca por resolución de superintendencia, actualizada hasta por nueve (9) meses o doce (12) meses tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia o veinte (20) días hábiles tratándose de la reclamación de resoluciones de multa que sustituyan a aquellas que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, posteriores de la fecha de la interposición de la reclamación. Lo señalado en este párrafo no es aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa”.*



OPORTUNIDAD DE PRESENTACIÓN DE PRUEBAS

“En caso la Administración Tributaria declare infundada o fundada en parte la reclamación y el deudor tributario apele dicha resolución, éste deberá mantener la vigencia de la carta fianza bancaria o financiera u otra garantía durante la etapa de la apelación por el monto, plazos y períodos señalados en el Artículo 148°. La carta fianza será ejecutada si el Tribunal Fiscal confirma o revoca en parte la resolución apelada, o si ésta no hubiese sido renovada de acuerdo a las condiciones señaladas por la Administración Tributaria. Si existiera algún saldo a favor del deudor tributario, como consecuencia de la ejecución de la carta fianza, será devuelto de oficio”.



¿Y EN EL PODER JUDICIAL?

- Si se pierde en el Tribunal Fiscal: demanda no suspende la cobranza, a menos que se dicte una medida cautelar.
- No se puede presentar medios probatorios no actuados en el procedimiento administrativo, salvo que se acredite la imposibilidad de haberlo presentado en la etapa administrativa.
- Volumen de información hace difícil que se evalúen las pruebas ya presentadas.



¿DOCUMENTOS ORIGINALES, VALIDEZ DE COPIAS CERTIFICADAS DIGITALMENTE? ¿TRADUCCIONES? ¿CERTIFICACIÓN DE CORREOS ELECTRÓNICOS?

- Se requieren documentos originales?
- Qué sucede con los archivos electrónicos?
- Certificación de correos electrónicos?



¿CÓMO SE DETECTAN OPERACIONES NO FEHACIENTES?

- Por indicios del proveedor
- Por indicios del adquirente o usuario
- “Fishing”

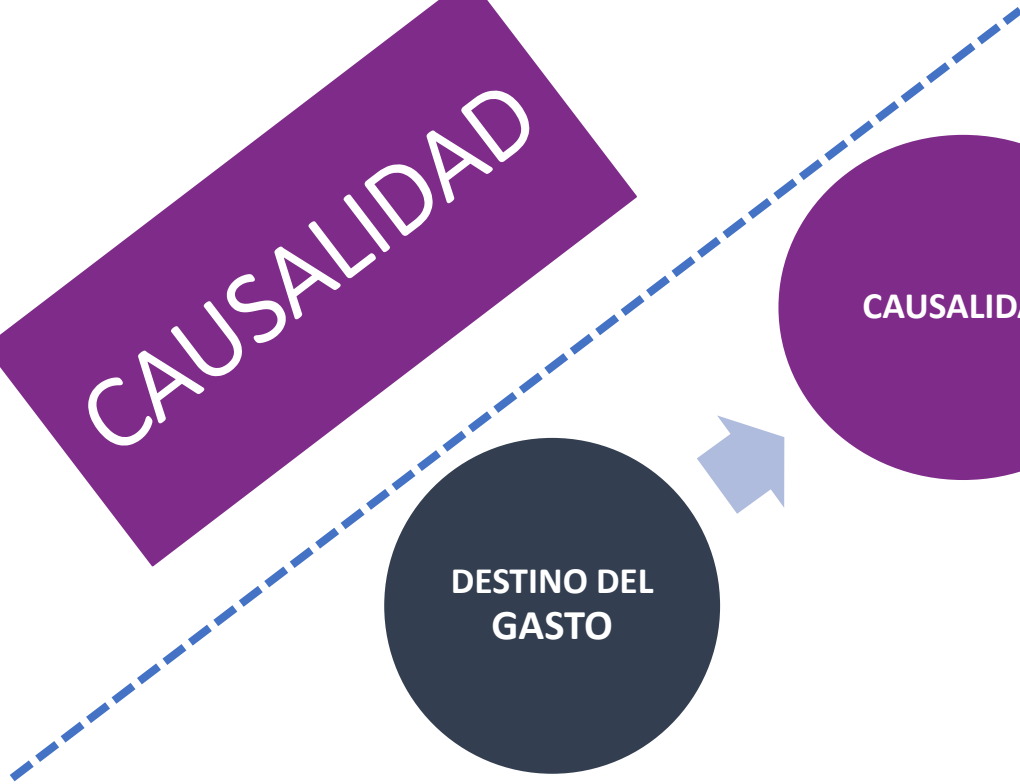


¿FEHACIENCIA Y CAUSALIDAD?

- **CAUSALIDAD:** relación con la actividad generadora o la manutención de la fuente productora de renta gravada.
- Art. 37, primer párrafo Ley del IR: gastos necesarios
- Sin embargo...



CAUSALIDAD



DESTINO DEL GASTO

CAUSALIDAD

NORMALIDAD

GENERALIDAD
para gastos del
ART. 37, incisos I),
II) y a.2)

RAZONA-
BILIDAD



CAUSALIDAD AMPLIA

- **Art. 37, inc. a): intereses y gastos de constitución y renovación o cancelación de deudas para adquirir bienes o servicios vinculados con la generación de renta gravada o para mantener la fuente productora.**
- **Art. 37, inc. II) Gastos destinados a prestar al personal servicios recreativos, culturales y educativos.**
- **Art. 37, inc. u) Gastos por premios con el fin de promocionar o colocar en el mercado sus productos o servicios**



CAUSAL (BENEFICIO) vs GASTO DE ACCIONISTA

CASACIÓN 2579-2010 Lima (Corte Suprema) de 24/04/12

“f) En el caso de autos, los gastos que ha deducido la demandante, estaban referidos a los pagos realizados a la empresa Thyssen Eletec Internacional Sociedad Anónima de Madrid, por el servicio de recepción de toda la información legal, económica, financiera y contable efectuada en un consolidado con el resto de las informaciones de las otras empresas Thyssen en América Latina, traducción al inglés y emisión a la casa matriz en Alemania, conforme se señala en la Addenda al contrato de colaboración del treinta de abril del dos mil dos (...), por lo que no se encuentran en el supuesto señalado en la norma glosada porque no es la causa de la obtención de la renta gravada o del mantenimiento de la fuente productora sino que por el contrario constituye un desembolso para el cumplimiento de un deber societario como es el de informar a su casa matriz con sede en Alemania, siendo que a partir de tal información la casa matriz se mantiene informada respecto del manejo de la empresa en América Latina, no constituyendo en esencia un servicio dirigido individualmente y directamente por la demandante, quien no obtiene beneficio jurídico alguno con dicha información, coligiéndose que no se encuentra en el supuesto de causalidad para deducir sus gastos”.



CAUSALIDAD vs. LIBERALIDAD

RTF 4379-5-2018 (costo de flete en exportación bajo Incoterm CFR)

Se verifica que en los comprobantes de pago emitidos por la recurrente a sus clientes, se consignó los Incoterms CFR Buenos Aires y CFR Puerto Cabello, por lo que eran los compradores los encargados de contratar los servicios de seguro sobre los bienes adquiridos y no la recurrente. Asimismo, no se verifica que hubiera otorgado alguna financiación a sus clientes que pudiera vincular los seguros contratados y posterior recuperación o hubiera presentado documentación sustentatoria alguna que desvirtúe el reparo, por lo que éste ha sido determinado de acuerdo a ley y procede confirmarlo.



CAUSALIDAD

Reiterada jurisprudencia

Según lo ha señalado este Tribunal mediante las Resoluciones N° 10813-3-2010 y N° 13080-9-2010, entre otras, el denominado "principio de causalidad" es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

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



NORMALIDAD

- **NORMALIDAD:** gastos normales según el giro del negocio. No solo los gastos típicos incurridos en el desarrollo ordinario de las actividades empresariales, sino también los gastos que indirectamente tengan por objeto la obtención de beneficios para la empresa.



RAZONABILIDAD

- **RAZONABILIDAD:** vinculado con el volumen de operaciones del negocio, nivel de ingresos o cualquier otro criterio que lógicamente justifique su realización.
- Por ejemplo: gratificaciones extraordinarias deben ser razonables respecto de ingresos de la empresa.



CRITERIOS DE NORMALIDAD y RAZONABILIDAD

RTF 03627-10-2014

Que de lo expuesto se tiene que a efecto de deducir el gasto por concepto de bonificación entregada a los trabajadores se debe considerar el principio de causalidad de dicho gasto, para lo cual deberán cumplirse con los criterios de normalidad, razonabilidad y generalidad.

Que el criterio de normalidad está vinculado al hecho de que un gasto sea necesario y normal de acuerdo al giro del negocio, considerándose como tales no sólo a los típicos incurridos en el desarrollo ordinario de las actividades empresariales, sino también aquellos que, directa o indirectamente, tengan por objeto la obtención de beneficios para la empresa.

Que la razonabilidad de un gasto tiene que ver con que el mismo este vinculado con el volumen de las operaciones del negocio, con el nivel de ingresos o cualquier otro criterio que lógicamente justifique su realización; en tanto que la generalidad del gasto está vinculada a aquellas erogaciones a favor del personal. En ese sentido corresponde analizar en el caso de autos si la bonificación entregada por la recurrente a sus trabajadores durante el ejercicio 2002 por la suma de S/. 47 690, 00 se puede considerar normal, razonable y/o general.



CRITERIO DE RAZONABILIDAD

RTF 00846-2-2008

Que de autos, se observa que con motivo del cese por mutuo disenso de Jaime Viñales Iriarte, quien ocupaba el cargo de gerente, la recurrente en forma adicional a los beneficios sociales que le correspondían por ley, le pagó una gratificación extraordinaria por cese ascendente a S/. 24,930.02 (folio 137), del cual la Administración sólo reconoce como gasto el importe de S/. 1,624.32³, procediendo a reparar la diferencia de S/. 23,305.70 (folio 546).

Que sobre el criterio de razonabilidad, este Tribunal ha señalado en la Resolución N° 4212-1-2007 que estando a que el Impuesto a la Renta es un tributo de determinación anual, dicha razonabilidad debe establecerse en base a la relación existente entre las gratificaciones extraordinarias y los ingresos correspondientes a un determinado ejercicio.

Que la Administración para sustentar que no se cumple con el criterio de razonabilidad, ha establecido una relación entre el pago efectuado en el ejercicio 2001, con las pérdidas del ejercicio 2000, lo cual incidió en los resultados acumulados del ejercicio 2001, y no con los ingresos del ejercicio 2001, por lo que dicho argumento carece de sustento.

Que según la información contenida en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, la recurrente obtuvo ingresos por concepto de ventas netas por el importe de S/. 2'275,275.00 y otros ingresos por S/. 235,334.00 (folios 476 y 477), y el importe de la gratificación extraordinaria por cese ascendió a S/. 24,930.02, por lo que al relacionar dichos importes, se puede concluir que el gasto cumple con el requisito de razonabilidad exigido por la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356.



CRITERIO DE RAZONABILIDAD

RTF 03754-2-2012

Que en el Punto 1 y Anexo N° 1 al resultado de dicho requerimiento, la Administración señaló que si bien la gratificación extraordinaria no está prohibida por ley, está limitada su deducción para efectos tributarios a que cumpla con el principio de causalidad y los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, precisando que las gratificaciones extraordinarias otorgadas a Carlos León Camacho, Jorge León Melgar, Jorge Villachica León y Feliz Cuero Ruiz representan un 11 %, 123%, 66% y 443% por encima de toda la remuneración otorgada a dichos trabajadores en el ejercicio 2001, respectivamente, por lo que al no haberse acreditado que la erogación efectuada que pretende deducir tiene relación directa con la obtención de su renta, efectúa el reparo por el importe de S/. 32 000,00.

(...)

Que si bien de la documentación que obra en autos se advierte que durante el ejercicio 2001, los beneficiarios de la gratificación extraordinaria se encontraban registrados en el Libro de Planillas, con excepción de Félix Cuero Ruiz, registrado a partir de octubre de 2001 (folios 33 a 41), y que la recurrente cumplió con registrar contablemente el citado beneficio en diciembre del 2001, se aprecia de las boletas de pago suscritas por los citados trabajadores beneficiados (folios 85 y 86), que el importe de las gratificaciones otorgadas son desproporcionadas con relación al total de las remuneraciones percibidas por dichos trabajadores en el ejercicio acotado, no resultando razonable en relación al incremento de los ingresos ni a las rentas totales obtenidas por la recurrente, conforme a lo dispuesto por las normas y criterios antes citados, por lo que no procede aceptar su deducción para efecto del Impuesto a la Renta.



CRITERIO DE RAZONABILIDAD

RTF 00697-2-2014

Que en el Punto 2 al Resultado Adicional del Requerimiento N° 00103005 (folios 160 y 161), notificado el 21 de mayo de 2005 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, consignándose los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario, la Administración señaló que si bien la gratificación extraordinaria no está prohibida por ley, está limitada su deducción para efectos tributarios a que cumpla con el principio de causalidad y los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, precisando que las gratificaciones extraordinarias otorgadas a Segundo Donato Bello Ames, Mario Cáceres Quispe, Eusebio Gavilán Paredes, Mario Crispín de la Cruz, Abelardo Mancilla Arce y Jorge Villachica Vivanco representan un 900%, 1 900%, 1 842%, 1 861% y 1 670% de incremento, y 77%, 156%, 151%, 153% y 136% por encima de toda la remuneración otorgada a dichos trabajadores en el ejercicio 2002, respectivamente, por lo que al no haberse acreditado que la erogación que pretende deducir la recurrente tiene relación directa con la obtención de su renta, reparó el importe de S/. 60 000,00.

Que de la documentación que obra en autos se advierte que durante el ejercicio 2002, los trabajadores que percibieron la gratificación extraordinaria se encontraban registrados en el Libro de Planillas (folios 1 a 14), y que la recurrente cumplió con registrar contablemente el citado beneficio en diciembre del año 2002, en el Libro Diario (folio 54).



CRITERIO DE RAZONABILIDAD

Que según las Declaraciones Juradas Anuales del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2001 y 2002, presentadas el 27 de marzo de 2002 y 3 de mayo de 2005, mediante PDT 678 N° 86624153 y PDT 680 N° 4000901-83 (folios 294 a 299 y 211 a 217), las ventas netas en dichos ejercicios ascendieron a S/. 549 220,00 (folio 298) y S/. 942 745,00 (folio 216), respectivamente, por lo que la suma entregada como gratificación extraordinaria de S/. 60 000,00, representa un 6,36% de las ventas del ejercicio 2002, y un 15,25% del incremento anualizado de las ventas del ejercicio 2002 respecto del ejercicio 2001 ascendente a S/. 393 525,00, porcentajes que resultarían razonables, considerando el incremento de los ingresos de la recurrente.

Que no obstante, cabe indicar que tanto en la fiscalización como en la apelada (folios 160 y 255) la Administración ha considerado que la gratificación extraordinaria otorgada por la recurrente a sus trabajadores, no resulta razonable, partiendo del porcentaje de incremento que representa y el porcentaje que representa por encima de toda la remuneración otorgada a los trabajadores en el ejercicio 2002.

Que en tal sentido, se advierte que la Administración no ha valorado otros criterios que en su conjunto, podrían validar la razonabilidad del gasto efectuado, tal es el caso de su relación con el incremento de los ingresos y las rentas totales obtenidas por la recurrente.²



CRITERIO DE RAZONABILIDAD

RTF 00197-4-2017

Que en cuanto al principio de razonabilidad, cabe señalar que conforme con reiterada jurisprudencia, como la contenida en la Resolución N° 4212-1-2007, este Tribunal ha dejado establecido que éste se determina en función de las gratificaciones y/o bonificaciones extraordinarias y los ingresos del ejercicio, o entre la relación de aquéllas y la renta neta de la empresa, como es el caso de la resolución N° 2455-1-2010 ¹⁰, o entre las gratificaciones extraordinarias y el volumen de las ventas, como es el caso de la Resolución N° 06931-2-2016 ¹¹ debiéndose indicar que en el presente caso, conforme se aprecia de la declaración de la recurrente el monto de gratificación extraordinaria otorgada, es equivalente al 1.07% del total de ingresos.

¹⁰ En dicho caso, la gratificación extraordinaria era equivalente al 37,77% del total de la renta neta imponible del ejercicio.

¹¹ En dicho caso, las gratificaciones extraordinarias eran equivalentes al 14.35% de las ventas netas.



CRITERIO DE RAZONABILIDAD

RTF 01941-2-2018 (incentivo para constitución de empresa que toma en cuenta récord de servicios para empresa absorbida)

Que si bien la recurrente señala que ha considerado como tiempo de servicios de la citada trabajadora el laborado para [redacted] y para ella, es decir 10 años y 8 meses en total, lo que justificaría el monto entregado, que equivaldría al tope máximo indemnizatorio que le hubiera correspondido percibir en caso se hubiese producido un despido arbitrario, ello carece de sustento, por cuanto la citada trabajadora laboró para la recurrente sólo 10 meses, por lo que el importe otorgado por concepto de "asignación para constituir una empresa" ascendente a S/. 351 024,00, tomando en cuenta el tiempo de servicios para esta, resulta desproporcionado y por tanto no razonable con relación a la generación de renta durante el tiempo que efectivamente aquélla trabajadora laboró para la recurrente.



REPARO PARCIAL POR RAZONABILIDAD

RTF 00697-2-2014

Que sin perjuicio de lo expuesto, cabe indicar que aun cuando la Administración de la evaluación efectuada, considere que el monto otorgado por la recurrente a sus trabajadores, resultara poco razonable, debe precisarse que de conformidad con lo interpretado por este Tribunal en la Resolución N° 02607-5-2003 emitida en un caso similar al de autos, la falta de razonabilidad en el gasto, no implica el desconocimiento total de éste, debiendo reconocerse la proporción correspondiente, siendo de cargo de la Administración evaluar las pruebas que considere necesarias para tal efecto.



GASTOS

Art. 37 INC. L), LL) Y A2)

➤ Art. 37, Ley del IR: **GENERALIDAD**

Inc. I).- Aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese.

Inc. II).- Gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los **gastos de enfermedad de cualquier servidor**. Adicionalmente, los gastos que efectúe el empleador por **primas de seguro de salud del cónyuge, e hijos del trabajador** menores de 18 años o incapacitados. Gastos recreativos sujetos a límite: 0.5% de ingresos netos del ejercicio con un máximo de 40 UIT.

a.2).- Aporte voluntario con fin previsional a la CIC de trabajadores, cuya remuneración no exceda anualmente de 28 RMV, hasta el equivalente al aporte voluntario con fin previsional del trabajador, sin exceder su aporte obligatorio. No es ingreso ni remuneración para el trabajador.



GENERALIDAD

RTF 09520-3-2012

Que asimismo, se advierte que si bien los montos otorgados denominados “gratificaciones extraordinarias” fueron otorgados a gran parte de su plana directiva, no obstante se aprecia que también fueron entregados a algunos empleados que se desempeñaban en otras áreas de la empresa (folios 426 y 427); por lo que no se encuentra acreditado en autos que el referido gasto, cumplía con el criterio de generalidad a que se refiere la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356, toda vez que dichas sumas detalladas en el cuadro precedente, no fueron entregadas en función a características similares del cargo o puesto que desempeñan los empleados que lo percibieron, y en tal sentido, procede mantener este reparo y confirmar la apelada en dicho extremo.



GENERALIDAD

RTF 07582-3-2019

Que dicha resolución agrega que el término con “carácter general” hace alusión a que tales desembolsos sean efectuados a la totalidad de trabajadores que cumplen con ciertas características comunes, es decir, llevan implícito el concepto de universalidad, debiendo para ello tenerse en cuenta que dichas erogaciones deberán ser otorgadas conforme a pautas o parámetros que de manera general beneficien a todos los trabajadores de la empresa, debiendo para ello considerarse criterios tales como jerarquía, nivel, antigüedad, entre otros.

Que en ese sentido, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 02230-2-2003, 00523-4-2006 y 01752-1-2006, que a fin de cumplir con el criterio de generalidad, deberá verificarse que los gastos hayan sido otorgados con carácter general a todos los trabajadores que se encuentren en condiciones similares, para lo cual deberá tomarse en cuenta, entre otros, lo siguiente: jerarquía, nivel, antigüedad, rendimiento, área, zona geográfica; y que la generalidad del gasto debe verificarse en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar, siendo que dentro de esta perspectiva, bien podría ocurrir que dada la característica de un puesto, el beneficio corresponda sólo a una persona, sin que por ello se incumpla con el criterio de generalidad.



GENERALIDAD: ¿CUMPLIMIENTO PARCIAL?

RTF 09520-3-2012

Que contrariamente a lo argumentado por la recurrente, el reparo al gasto para fines del Impuesto a la Renta se circunscribe al hecho que la erogación efectuada bajo el rubro “gratificaciones extraordinarias” no cumplía con los requisitos legales para su deducibilidad para efecto del Impuesto a la Renta, y en tal sentido, no corresponde que se adicione únicamente los importes que se atribuyen a las personas que se encuentran excluidas dentro del grupo que si cumplen con el criterio de generalidad.



SIN EMBARGO: GENERALIDAD POR GRUPOS

RTF 07582-3-2019

Trabajadores nacionales

Que de las observaciones detalladas en el mencionado Cuadro N° 3 (folio 1689 a 1691), se aprecia que la Administración detectó que existen trabajadores nacionales, como los identificados con Documento Nacional de Identidad _____ entre otros, que habiendo cumplido con las condiciones establecidas por la recurrente, no han recibido el beneficio; al respecto la recurrente ha indicado que dichos trabajadores no recibieron el mencionado beneficio por no cumplir con sus políticas y con los estándares del área respectiva durante el año 2010, conforme la opinión de sus supervisores, por lo que aun encontrándose dentro de los parámetros de antigüedad y registro en la Planilla, no les correspondía recibir dicho beneficio (folio 1596).

Que de autos (folios 435 y 438) se aprecia que los trabajadores nacionales, identificados con Documento Nacional de Identidad _____, tenían más de seis meses de servicios en la empresa y se encontraban registrados en la Planilla al 31 de diciembre del 2010, por lo cual cumplían con los requisitos establecidos para otorgar el beneficio denominado "Complementario de Utilidades" a los trabajadores nacionales, lo cual es reconocido por la propia recurrente, y si bien ésta señala que no correspondía que se les otorgara el mencionado beneficio porque no habían cumplido con sus políticas y con los estándares del área respectiva durante el ejercicio 2010, conforme la opinión de sus supervisores, no ha probado su dicho, toda vez que no ha presentado ninguna documentación que sustente lo señalado; por lo cual, al haber cumplido dichos trabajadores con los mencionados requisitos correspondía que se les otorgara el referido beneficio; en tal sentido, al no haberles otorgado dicho concepto, la recurrente no ha cumplido con el criterio de generalidad, respecto de la entrega de la aludida suma de dinero a favor de los trabajadores nacionales.

SIN EMBARGO: GENERALIDAD POR GRUPOS

Trabajadores extranjeros

Que de las observaciones detalladas en el mencionado Cuadro N° 2 (folios 1692 a 1694), se aprecia que la Administración detectó que existen trabajadores extranjeros, como los identificados con Carnet de Extranjería , entre otros, que no cumplen con las condiciones establecidas por la recurrente, y sin embargo han recibido el monto denominado “Complementario de Utilidades”; al respecto, la recurrente ha indicado que acreditó su traslado a solicitud de . con la copia de carta emitida por , la cual indica que a diciembre de 2010 dichos trabajadores expatriados estuvieron designados a Perú por empresa domiciliada en Estados Unidos (casa matriz), y con la copia de la carta emitida por . (folios 1573 a 1575, 1600 y 1601).

Que de la copia de carta emitida por la cual indica que a diciembre de 2010 dichos trabajadores expatriados estuvieron designados a Perú por , empresa domiciliada en Estados Unidos (casa matriz), y la copia de la carta emitida por (folios 1573 a 1575), se aprecia que tales documentos tienen como fecha de emisión el 21 y 24 de agosto de 2015, respectivamente, de lo cual se puede concluir que fueron elaboradas recién con ocasión de la fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2010, materia de autos, iniciado el 22 de agosto de 2014, lo que le resta fehaciencia; en consecuencia, no habiendo presentado mayor documentación al respecto, no está acreditado que los referidos trabajadores cumplieran con los requisitos establecidos para recibir el beneficio “Complementario de Utilidades”; en tal sentido, al haberles otorgado dicho concepto, no se verifica la aplicación del criterio de generalidad, respecto de la entrega de la aludida suma de dinero a favor de los trabajadores extranjeros.

GENERALIDAD: ¿POR CUANTÍA?

RTF 00846-2-2008

Que de autos, se observa que con motivo del cese por mutuo disenso de Jaime Viñales Iriarte, quien ocupaba el cargo de gerente, la recurrente en forma adicional a los beneficios sociales que le correspondían por ley, le pagó una gratificación extraordinaria por cese ascendente a S/. 24,930.02 (folio 137), del cual la Administración sólo reconoce como gasto el importe de S/. 1,624.32³, procediendo a reparar la diferencia de S/. 23,305.70 (folio 546).

Que asimismo, refiere que no se cumple con el criterio de generalidad en la medida que el importe de la gratificación extraordinaria concedida a su ex gerente comparado con el monto de las gratificaciones otorgadas a los demás trabajadores por el mismo motivo (cese) no se aplica la misma proporción, siendo la gratificación del ex gerente el 511.6% de su remuneración básica, mientras que de otro trabajador cesado la gratificación asciende únicamente al 33.33% de su remuneración básica, y que las diferentes labores realizadas por sus empleados se reflejan en sus remuneraciones básicas, por lo que procedió a efectuar el reparo de la gratificación al no cumplir los criterios de razonabilidad y generalidad.

3. Véase el expediente RTF 00846-2-2008 (folio 420).

³ Solo reconoce el 33.33% de su remuneración básica, por cuanto dicho porcentaje le fue pagado a otro trabajador que cesó por el mismo motivo.



GENERALIDAD POR CUANTÍA

RTF 01941-2-2018 (incentivo para constitución de empresa que toma en cuenta récord de servicios para empresa absorbida)

Que en cuanto al criterio de generalidad que debe informar el pago de beneficios y/o derechos laborales de los trabajadores para que estos sean deducibles de la renta bruta, no se advierte en autos que la recurrente hubiera tenido como política otorgar incentivos, en virtud al artículo 47° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, en la misma magnitud; considerando a otros trabajadores en la misma situación que la citada trabajadora, ni tampoco acreditó que hubiese sido la única “transferida”, por el contrario, según la cláusula cuarta y décima del Convenio de Terminación de Contrato de Trabajo por Mutuo Acuerdo suscrito con aquélla, el beneficio que le es reconocido no iba a generar un derecho a favor de sus otros trabajadores, beneficio que la citada trabajadora debía mantener en estricta confidencialidad, lo que claramente demuestra que no sería reconocido a trabajador alguno además de ella.

Que si bien la recurrente señala que el mismo beneficio se entrega a otros trabajadores, lo que estaría corroborado con la liquidaciones de beneficios sociales de algunos, no se aprecia ni se explica porque a algunos de ellos no le es entregada esa “bonificación” (folios 946 y 957), apreciándose por el contrario que a los que se les entrega ésta se calcula estrictamente tomando en cuenta 1.5 remuneraciones por año de servicios efectivamente laborados para la recurrente y teniendo como tope 12 remuneraciones en cada caso (folios 948 a 953), lo que corrobora que a se le ha otorgado un beneficio bajo parámetros que a nadie más le han sido otorgados en la empresa.



GENERALIDAD POR CUANTÍA

RTF 01313-1-2019 (bonificación extraordinaria)

de Bonificación Extraordinaria, determinando que los gastos por dichos pagos no cumplen con el criterio de generalidad, dado que la bonificación no fue entregada a todos los funcionarios. Asimismo, indicó que en la unidad Quiruvilca las bonificaciones otorgadas equivalen en promedio al 104.88% del sueldo básico, mientras que en la unidad Huarón equivale en promedio al 185.30% del sueldo básico. Agrega que la recurrente no presentó documento alguno que explique la metodología del cálculo del beneficio, ni los criterios para su asignación a cada funcionario, ni los motivos que justifiquen la diferencia en el monto de la asignación a cada uno de ellos, dado a que el monto de las bonificaciones varía por cada unidad, no siendo posible determinar la razonabilidad de aquellos beneficios. Lo indicado se muestra en el cuadro siguiente (foja 431):

Bonificación extraordinaria a trabajadores de las Unidades Mineras Quiruvilca y Huarón					
Unidad Minera	Trabajador Beneficiado	Sueldo Básico S/	Fecha ingreso	Cargo	Provisión Bono S/
Quiruvilca		11 549,53	19/07/1999	Superintendente de Ea.Ee y	12 632,00
Quiruvilca		12 632,00	01/01/2008	Asstte Supte Geología	12 632,00
Quiruvilca		12 000,40	04/10/1999	Jefe Planeamiento Mina	12 632,00
Subtotal					37 896,00
Huarón		30 858,16	31/01/2002	Gerente de Operaciones	63 918,00
Huarón		14,965.69	19/06/2000	Superintendente de Mina	17 369,00
Huarón		13 261,73	01/09/2000	Superintendente de Servicios	25 264,00
Huarón		12 947,79	01/03/2004	Jefe de Proyectos	25 264,00
Huarón		15 290,12	25/04/2005	Superintendente de Geología	28 422,00
Huarón		15 474,20	07/11/2005	Superintendente de	34 738,00
Huarón		18 889,64	01/12/2005	Superintendente de	41 054,00
Huarón		15 158,40	02/05/2006	Superintendente de Planta	22 106,00
Subtotal					258 135,00



GENERALIDAD POR CUANTÍA

Que con relación al documento denominado "Estudio Global sobre Remuneraciones de la Industria Minera 2008 – Informe Nacional – Perú" emitido por la empresa HayGroup (fojas 617 a 727), el que describe de manera general, entre otros, las remuneraciones en el sector minero, detallando el promedio de remuneración anual por cada cargo, tales como: sueldo básico, sueldo bruto, utilidades, dinero target y un total; así como las entregas de beneficios (transporte, seguridad, educación, eventuales, para expatriados, entre otros), se debe indicar que tiene un carácter meramente ilustrativo, empero no acredita de modo alguno que los beneficios otorgados por la recurrente cumplan con el principio de causalidad y con los criterios de generalidad y razonabilidad, siendo además que la recurrente no ha explicado, con base en dicho informe, dentro de cuales cargos se encontraban comprendidos los trabajadores cuyas bonificaciones fueron observadas. Asimismo, tampoco ha acreditado los motivos por los que determinados trabajadores en similares situaciones hayan percibido bonificaciones por montos diferentes, ni ha presentado un documento explicativo de los montos provisionados a cada cargo, advirtiéndose, asimismo, que no existe proporción de los montos pagados con relación a la antigüedad o el sueldo básico del trabajador, no habiendo acreditado tampoco de manera objetiva otros factores que permitan explicar razonablemente el cálculo individual de la bonificación y que permita evaluar y establecer la generalidad y razonabilidad que exige la norma del Impuesto a la Renta para dichos gastos.

Que en consecuencia, se establece que la recurrente no acreditó que las bonificaciones extraordinarias cumplen con los criterios de generalidad y razonabilidad y, en consecuencia, que sean gastos causales, en tal sentido el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la apelada en dicho extremo.

GENERALIDAD: GASTOS DE CAPACITACIÓN

➤ D.Leg. 1120, 2da. DCF

El criterio de generalidad no será aplicable para la deducción de los gastos de capacitación que respondan a una necesidad concreta del empleador de invertir en la capacitación de su personal a efectos que la misma repercuta en la generación de renta gravada y el mantenimiento de la fuente productora.



DESTINO

RTF 8266-2-2019 (vales de consumo para trabajadores por Navidad)

Que respecto a la adquisición de vales de consumo otorgados a los trabajadores por las fiestas navideñas, la recurrente únicamente presentó un cuadro denominado "Relación del personal que recibió vales de consumo por navidad" (folio 528), en la que se aprecia que es un documento interno elaborado por la propia recurrente en el cual si bien se detalla los nombres y número del Documento Nacional de Identidad (D.N.I.) de los trabajadores que habrían recibido tales vales, no se aprecian las firmas o rúbricas de estos en señal de conformidad de la entrega de los referidos vales o alguna otra documentación a partir de la cual se pudiera afirmar que estos fueron entregados a los trabajadores, como sostiene la recurrente, por lo que, tal documento, no acredita que el gasto objetado cumpla con el principio de causalidad.

Que asimismo, la Planilla Electrónica de Trabajadores (folios 499 a 527), solo demuestra la relación laboral existente entre la recurrente y sus trabajadores, sin embargo, no es un documento idóneo que sustente que tales vales de consumos fueron recepcionados por ellos.

Que si bien la adquisición de vales de consumo para los trabajadores por las fiestas de navidad, cumplirían teóricamente con el principio de causalidad, para que fueran aceptados como gastos deducibles y, por ende, otorgaran derecho a crédito fiscal, debía acreditarse que los bienes hubieran sido efectivamente entregado a los trabajadores de la recurrente, lo cual no ha sido acreditado en autos.

Que en consecuencia, el reparo en este extremo resulta arreglado a ley, al no haberse acreditado la causalidad del gasto, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.



DESTINO

RTF 8266-2-2019 (entregas de uniformes por empresa de seguridad a personal destacado en mina))

Que de lo expuesto en los considerandos precedentes, se advierte que la recurrente no presentó medios probatorios que acreditaran que los uniformes fueron entregados y recepcionados por sus trabajadores, dado que, conforme con reiterada jurisprudencia de este Tribunal como la contenida en la Resolución N° 6749-3-2003, si bien la entrega de prendas de vestir a los trabajadores tiene por objeto que se guarde uniformidad en la vestimenta, proyectándose de esta manera la imagen de la empresa, para poder sustentarlos, debe identificarse específicamente el destino que han tenido los bienes adquiridos con la relación de trabajadores que los han recibido o cualquier otro documento que corrobore que los bienes han sido adquiridos con la finalidad de ser entregados al personal de la empresa, lo que no acaeció en el caso de autos, no siendo suficiente contar con los comprobantes de pago y el registro contable de la operación, sino que debe dejarse constancia de la conformidad de su recepción o algún otro documento similar con lo cual se acreditará su destino.

Que si bien podría resultar razonable que los desembolsos por la adquisición de bienes antes mencionados, se encontrasen vinculados a la fuente productora de renta, durante el procedimiento de fiscalización, la recurrente no presentó elementos probatorios que permitirán verificar que fueron efectivamente destinados a sus actividades generadoras de renta, por lo que no se puede establecer la necesidad de haber incurrido en ellos.

(...)

Que lo afirmado por la recurrente en el sentido que tuvo la necesidad de adquirir diversas cantidades de uniformes para su personal, debido a que por las altas temperaturas y factores ambientales de las zonas donde trabaja su personal tales uniformes se deterioran, no resulta atendible, toda vez que si bien resulta razonable que para que cumpliera con las actividades hubiera adquirido dichos uniformes, para que estos fueran deducibles, debió acreditar que estos fueron entregados a sus trabajadores y utilizados en las labores generadoras de ingreso y/o mantenimiento de la fuente productora de renta de la empresa, como pudieron haber sido documentos con cargos de recepción donde se apreciara la firma o rúbrica de los trabajadores consignada en señal de conformidad, hecho que no ocurrió, por lo que lo afirmado en sentido contrario carece de sustento.

FISCALIZACIÓN PARCIAL ELECTRÓNICA

Se produce cuando el contribuyente determina en forma incorrecta sus obligaciones tributarias, ya sea a través de la información de sus declaraciones o de terceros o de los libros, registros o documentos que la SUNAT almacene, archive o conserve y la Administración decide que puede realizar la fiscalización desde sus oficinas, es decir, sin tener que hacer una visita presencial a las oficinas o establecimientos del contribuyente.

Este tipo de fiscalización está vigente desde el 1 de enero de 2015.

Fuente: www.sunat.gob.pe



FISCALIZACIÓN PARCIAL ELECTRÓNICA

Procedimiento para la Fiscalización Parcial Electrónica

- a. La SUNAT notifica al contribuyente mediante una liquidación preliminar del tributo a regularizar, con el detalle de los reparos detectados.
- b. El contribuyente tiene un plazo de 10 días hábiles para subsanar los reparos notificados o sustentar sus descargos, adjuntando de ser el caso la documentación correspondiente.
- c. La SUNAT tendrá 20 días hábiles, para notificar la Resolución de Determinación o la Resolución de Multa con las cuales se culmina el procedimiento.
- d. El Procedimiento debe efectuarse entonces en el plazo máximo de 30 días hábiles, contados desde la notificación del inicio del procedimiento.

No hay Fiscalización definitiva electrónica.

Fuente: www.sunat.gob.pe



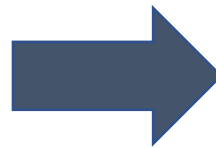
¡EN 30 DÍAS: RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN Y/O RESOLUCIÓN DE MULTA!

Declaraciones
PDT
presentadas por
el Deudor
Tributario

Declaraciones de
Terceros: DAOT,
Notarios, información
de entidades
públicas, etc.

Libros y registros
electrónicos,
comprobantes de
pago electrónicos,
etc.

**SUNAT obtiene información
y la analiza**



**Posible incumplimiento.
Inicia Fiscalización Parcial
Electrónica.**





Contacto:

rocio.liu@damma.com.pe

+511 680 3400

| Av. Santo Toribio 115, Piso 6, San Isidro

| damma.com.pe
