

# Fiscalización parcial, definitiva y electrónica

# Fiscalización parcial

- No cierra el período fiscalizado
- Pueden emitirse tantas RDs como fiscalizaciones parciales se realice respecto de un mismo período y tributo
- El requerimiento debe indicar que se trata de una fiscalización parcial e indicar los aspectos a revisar
- Plazo de seis (6) meses no prorrogables. Se aplican las reglas del art. 62-A del CT sobre suspensión y vencimiento de plazo.

# Fiscalización parcial

- No interrumpe el plazo de prescripción del período fiscalizado
- La suspensión del plazo de prescripción queda restringido a los elementos materia de la auditoria parcial.
- Optimiza los recursos de la fiscalización e incrementa la sensación de riesgo en la colectividad para inducir al mejor cumplimiento tributario.

# Fiscalización definitiva

- Puede derivarse de una fiscalización parcial
- Es la fiscalización convencional ya regulada
- Se mantienen los plazos establecidos para la fiscalización antes de la modificación normativa

# Fiscalización parcial electrónica (FPE)

- Se inicia cuando del análisis de la información proveniente de las declaraciones del contribuyente o de terceros o de libros, registros o documentos que la SUNAT almacene, archive y conserve en sus sistemas, se compruebe que parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria no ha sido correctamente declarado por el deudor tributario.

# Fiscalización parcial electrónica (FPE)

El procedimiento de fiscalización parcial electrónica, se realizará conforme a lo siguiente:

- a) La SUNAT notificará al deudor tributario, por medios de sistemas de comunicación electrónica:



El inicio del procedimiento de fiscalización acompañado de una **liquidación preliminar** del tributo a regularizar y los **intereses** respectivos con el detalle de los reparos que originan la omisión.

La información analizada que sustenta la **propuesta de determinación**.

# Fiscalización parcial electrónica (FPE)

- ✓ Se revisarán aspectos puntuales de las declaraciones juradas presentadas, así como de los libros presentados por el contribuyente, proponiendo liquidaciones.
- ✓ La FPE inicia con una carta acompañada de liquidación preliminar del tributo a regularizar y los intereses respectivos con el detalle de los reparos que originaron la omisión y la información analizada que sustenta la propuesta de liquidación. Dura 30 días hábiles.
- ✓ El contribuyente deberá desvirtuar la liquidación propuesta o subsanar la misma, en 10 días hábiles. Vencido el plazo se emitirá la RD y RM correspondientes, de ser el caso. Con ello termina la FPE.

# Fiscalización parcial electrónica (FPE)

Luego del plazo otorgado al deudor tributario...

- c) La SUNAT, dentro de los veinte **(20) días hábiles**, notificará, por medio de sistemas de comunicación electrónicos, la **resolución de determinación o resolución de multa** dando fin al procedimiento de fiscalización .



La citada resolución de determinación contendrá una evaluación sobre los sustentos presentados por el deudor tributario, según corresponda.

En caso de que el deudor tributario no realice la subsanación correspondiente o no sustente sus observaciones en el plazo establecido, la SUNAT **notificará**, por medios electrónicos la **resolución de determinación** o de ser el caso, la **resolución de multa**, dando por culminado el procedimiento.



# Expedientes electrónicos

- ✓ La SUNAT asignará la clave SOL correspondiente para acceder a los expedientes electrónicos que se formen por procedimientos realizados en forma telemática.
- ✓ Se podrá cumplir con la presentación y/o exhibición de documentos en la dirección o sitio electrónico que la SUNAT defina como el canal de comunicación entre ella y el contribuyente.

# Recomendaciones

- Revisar de manera constante sus cuentas con la Clave Sol.
- Los gastos deben responder a las preguntas para qué y por qué se ha gastado y la respuesta debe estar asociada al objeto social de la empresa.

# ANALISIS DE GASTOS

# COYUNTURA



**“Sólo los gastos ineludibles serán deducibles del impuesto a la renta”**



## **CAS. N° 2579-2010 LIMA**

**La sentencia declaró infundado el recurso de casación e indicó que los pagos efectuados para remitir dicha información “no son gastos necesarios para producir o mantener la fuente sino más bien, el cumplimiento de obligaciones de carácter societario que tiene la actora de reportar sus actividades a la oficina matriz de Alemania”.**

# CAUSALIDAD

¿Qué fue lo  
que adquirió?



Significa esta en capacidad de **probar cuál fue el bien o servicio adquirido** por el contribuyente. Ej. Comprobante de pago que no describe lo que se adquirió.

¿Para qué lo  
adquirió?

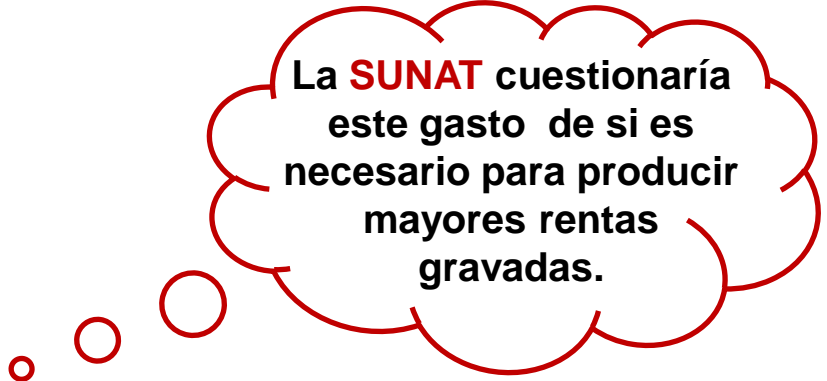


Indica que la **finalidad de la adquisición** de un bien es la generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente.

# CAUSALIDAD

## **Ejemplo:** **Determinación de gasto necesario**

Abarrotes S.A.C. se dedica a la comercialización de bienes de consumo masivo, tales como galletas y fideos. Es claro que la compra de los bienes materia de posterior venta, el alquiler de las tiendas y las remuneraciones de los vendedores son necesarias para el negocio; pero ¿qué sucede si la empresa decide comprar un proyector multimedia para el salón del directorio o si, para posicionar mejor el nombre de la tienda, auspicia en equipo de fútbol?



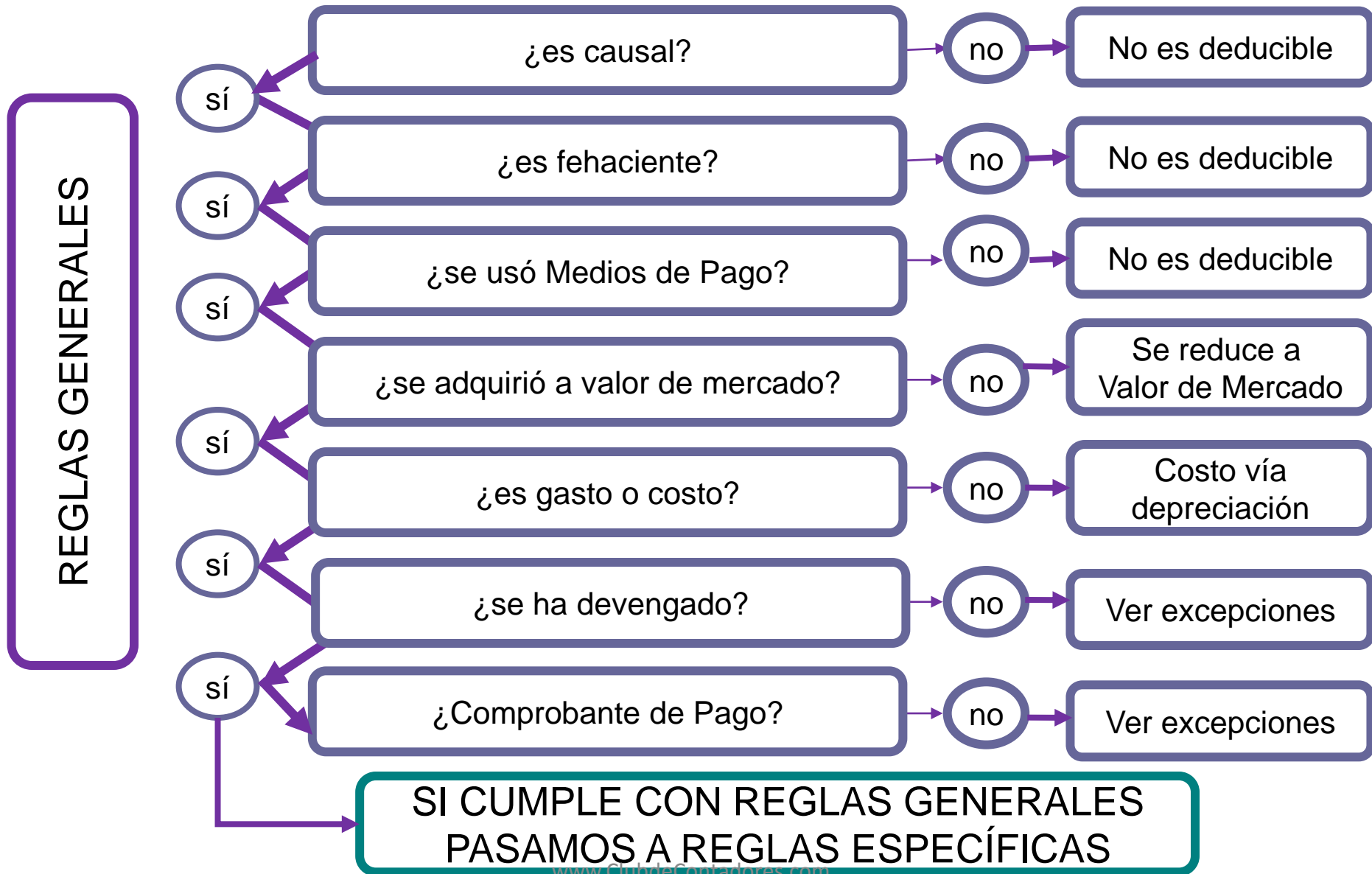
La **SUNAT** cuestionaría este gasto de si es necesario para producir mayores rentas gravadas.

❖ Diversa jurisprudencia del TF ha señalado que **la causalidad** no trata de establecer el carácter indispensable de un gasto, sino **demostrar que el objeto final de la adquisición del bien o del servicio es generar ingresos gravados o mantener su fuente.**

# RTF N° 16591-3-2010

El principio de causalidad no puede ser analizado de forma restrictiva sino más bien amplia, correspondiendo en él todo gasto que guarde relación no sólo con la producción de rentas sino con el mantenimiento de la fuente, siendo que esta relación puede ser directa o indirecta, debiendo analizarse en este último caso los gastos conforme con los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

# PRINCIPIOS QUE SUSTENTAN LOS GASTOS





# CRITERIOS ADICIONALES

- ❖ Una vez que determinemos que el gasto cumple con el principio de causalidad, debemos determinar si cumple con lo establecido en los siguientes criterios:

## NORMALES:

Es decir, que guarden coherencia con el giro del negocio.

## GENERALES:

Usado para los desembolsos efectuados a favor de los trabajadores otorgados de manera general, es decir, a todos los que cumplen con las mismas características.

## RAZONABLES:

Que tengan relación con el ingreso del contribuyente.

## PROPORCIONALES:

Que sean proporcionales al número de operaciones que realice el contribuyente.

# CUMPLIMIENTO DEL PRINCIPIO DE CAUSALIDAD



**GASTO O  
COSTO**

**Se debe acreditar  
Documentalmente.  
Comprobante de  
pago no basta.**

**Debe demostrarse  
Fehaciencia de la  
Operación.**



# ELEMENTOS CONCURRENTES PARA CALIFICAR UN DESEMBOLSO COMO GASTO DEDUCIBLE

**Artículo 37º LIR**

**ACREDITADO DOCUMENTALMENTE CON  
COMPROBANTES DE PAGO**

**+**

**Contratos, Informes, Cartas, emails, Acta de Directorio  
(Documentación adicional Fehaciente)**

# PRUEBAS PARA ACREDITAR LA CAUSALIDAD

Para acreditar principio de causalidad:

- Comprobantes de pago debidamente emitidos según reglamento.
- Otros documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto y el beneficiario.
- Verificar proporcionalidad y razonabilidad de los gastos (volumen de operaciones). **RTFs N°s 2411-4-96 y 2439-4-96**

# SUSTENTO DEL GASTO – PRESENTACIÓN DE OTROS DOCUMENTOS

“Que de los resultados del requerimiento se aprecia que el contribuyente solo sustentó la operación con comprobantes de pago, siendo que de acuerdo a las características de la misma, ésta no reviste fehaciencia, pues no se ha presentado la documentación sustentatoria, tales como los informes, cartas, entre otros....” (RTF N° 1086-1-2003)

# RTF N° 3940-5-2010

Para acreditar la efectiva prestación de servicios y la vinculación de estos con la generación de renta gravada, no es suficiente presentar los contratos, si no que se debe presentar pruebas más concretas, tales como estudios, informes, reportes, cuadros estadísticos, etc.

# **BANCARIZACIÓN**

# BANCARIZACIÓN

Es la obligación formal del contribuyente que pretenda deducir el gasto o costo de su adquisición, de efectuar el pago de las contraprestaciones (Transacciones) **superiores a S/. 3,500 o US\$ 1,000** a través de los medios de pago regulados.





# BANCARIZACIÓN D.S.Nº 150-2007-EF

Obligaciones que

```
graph TD; A[Obligaciones que] --> B[pagadas en efectivo]; A --> C[superior a: S/. 3,500 ó US $ 1,000]; C --> D[1.- A través del Sistema Financiero.]; C --> E[2.- Utilizando determinados Medios de Pago.];
```

**pagadas en efectivo**

**superior a:  
S/. 3,500 ó US \$ 1,000**

**1.- A través del Sistema Financiero.**

**2.- Utilizando determinados Medios de Pago.**

# BANCARIZACIÓN D.S.Nº 150-2007-EF

- No serán deducibles como costo ni gasto los pagos que se efectúen sin utilizar Medios de Pago, cuando exista la **obligación de hacerlo.**

## **MEDIOS DE PAGO**

- Depósitos en cuenta.
- Giros o transferencia de fondos.
- Órdenes de pago.
- Tarjetas de débito y crédito expedidas en el país.
- Cheques “no negociables”, “no transferibles”, “no a la orden” o con cláusula equivalente.

# INFORME N° 048-2009-SUNAT/2B00000

“No se considera depósito en cuenta- y, por ende, no constituye medio de pago para efectos de la Ley de Bancarización- cuando, a fin de cancelar las obligaciones, se emiten cheques sin las cláusulas “no negociable”, “intransferible”, “no a la orden” u otra equivalente; y los cheques emitidos a nombre de los proveedores y recibidos por estos son endosados y depositados en su cuenta corriente.”



# BANCARIZACIÓN

## OPERACIONES EXCLUÍDAS

1. Pagos en especie.
2. Trueques.
3. Dación en Pago.
4. Operaciones debajo del monto mínimo.

## PAGOS EXCEPTUADOS

1. No será de aplicación cuando el contribuyente pruebe, con documento de fecha cierta, que la obligación cancelada fue contraída antes del 1 enero del 2004.
2. Tampoco lo estarían las operaciones de financiamiento con empresas financieras no domiciliadas.
3. Off shore NO estarían exceptuadas.

# BANCARIZACIÓN - D.S. N° 150-2007-EF

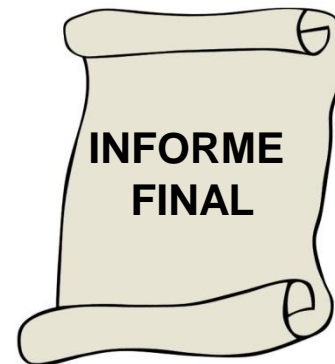
Exceptuados  
de la obligación  
de  
Bancarizar los  
pagos  
efectuados:

- a) A las empresas del Sistema Financiero y a las cooperativas de ahorro y crédito no autorizadas a captar recursos del público.
- b) A las administraciones tributarias, por los conceptos que recaudan en cumplimiento de sus funciones (incluidos los pagos recibidos por los martilleros públicos a consecuencia de remates encargados por las administraciones tributarias.
- c) En virtud a un mandato judicial que autoriza la consignación con propósito de pago.

# **CASOS - JURISPRUDENCIA**

# GASTOS DE AUDITORIA

- El gasto incurrido por servicio de auditoria debe ser reconocido en el ejercicio en que el cliente tiene la posibilidad de emplearlo para los fines por el cual fue solicitado, esto es con la presentación del informe final o dictamen correspondiente. (RTF N° 6387-10-2012)



# RTF N° 8534-5-2001

El gasto por los servicios de auditoría es un egreso inherente al giro del negocio de carácter administrativo, y si bien no está relacionado en forma directa con la generación de ingresos, resulta transcendente para el mejor entendimiento de la situación del negocio y para evitar futuras contingencias financieras, contables e inclusive tributarias. Por ello para determinar la oportunidad de su deducción, debe determinarse en qué momento se da su utilización o provecho. Así, dicho servicio podría ser utilizado –recién- en el momento en que se encontrase culminado, lo cual podría ocurrir en un ejercicio posterior a cuando se generaron los ingresos.



# RTF N° 5276-5-2006

**El gasto por servicio de auditoría no puede ser utilizado hasta el momento en el que se encuentre terminado de modo que no cabe correlacionar o vincular el gasto con los ingresos generados en el ejercicio auditado, debiendo ser reconocido en el ejercicio en que el contribuyente está posibilitado de emplearlo.** En tal sentido, si el servicio de auditoría de un ejercicio se realiza en ese mismo ejercicio mediante trabajos preliminares, en vista que culmina en el ejercicio siguiente, a partir del cual el usuario del servicio puede utilizarlo para los fines contratados, en aplicación del principio del Devengado, no procede su deducción en el ejercicio auditado.

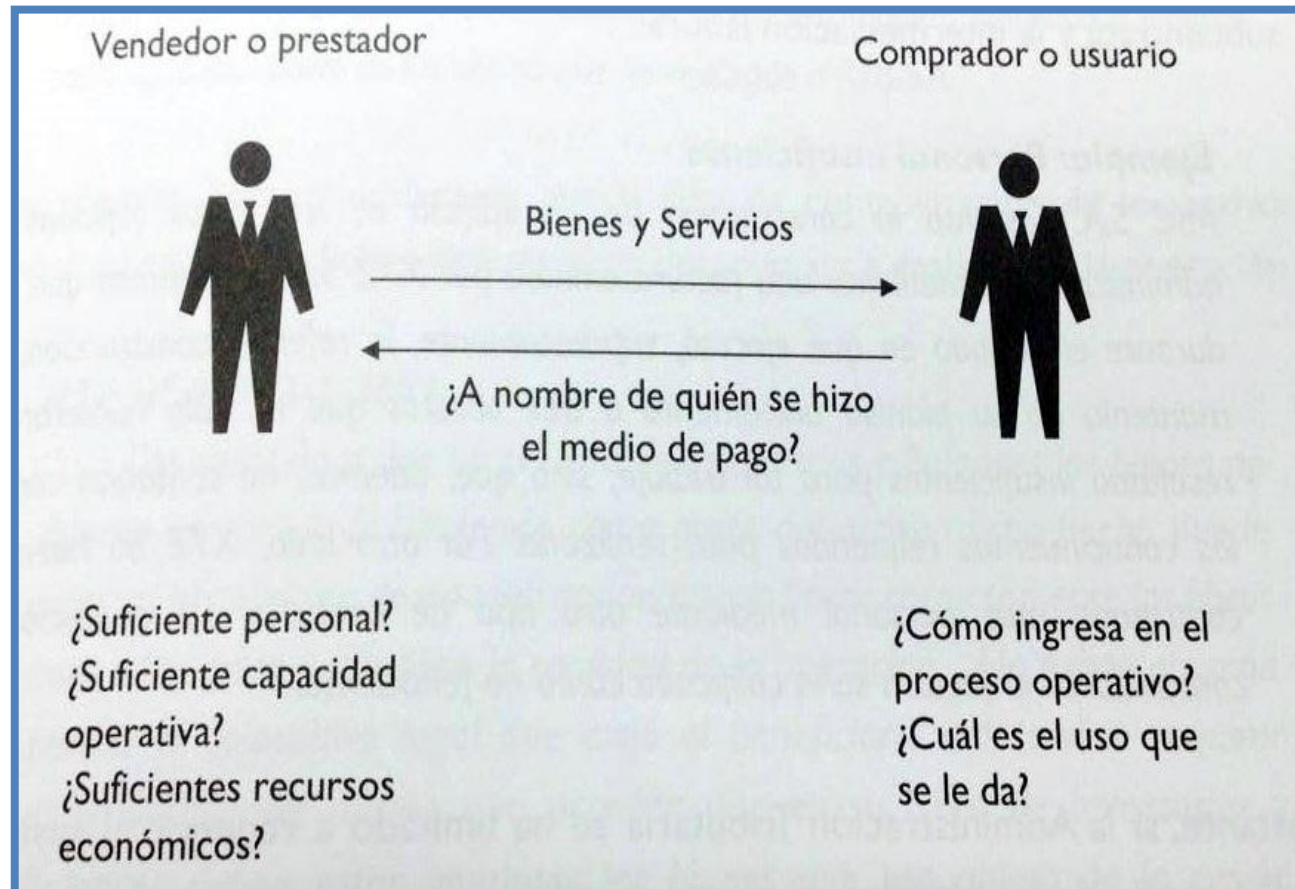
# RTF N° 3854-4-2008

Para deducir el gasto originado por la prestación de servicios independientes, además de la existencia de los recibos por honorarios correspondientes debe acreditarse la realidad de las operaciones, para lo que debe presentarse la documentación necesaria que sustente la efectiva prestación de los servicios (como por ejemplo, los documentos que acrediten el control y tareas asignadas a tales personas) y el pago de los mismos.

# RTF N° 1755-1-2006

La consolidación de la información económico financiera de la recurrente conjuntamente con la que proporcionan diversas empresas latinoamericanas que forman parte del grupo económico para efecto de reportarlo a su casa matriz en el extranjero, no constituye gasto deducible tributariamente al no servir al mantenimiento de la fuente productora o generar renta gravada sino que obedecen a cumplimiento de deberes societarios que en todo caso serían gastos deducibles del no domiciliado.

# Fehaciencia



# FEHACIENCIA

Para determinar la **Fehaciencia** de las operaciones es necesario que se acredite la realidad de la operación, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su defecto con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido **(RTF 01184-3-2013)**.

# FEHACIENCIA

El cliente pidió a una consultora una revisión de su situación tributaria.

SUNAT pidió el sustento del trabajo. Como la presentación del informe suponía poner en evidencia temas contingentes, se alegó la confidencialidad de la información.

El cliente presentó la propuesta. La primera y última página del informe y pidió el cruce de la facturación y pago con la consultores. El gasto fue rechazado. ¡El Tribunal le dio la razón a SUNAT!

# FEHACIENCIA

Existen casos en los que los contribuyentes presentan una constancia notarial sobre la existencia del informe que sustenta el gasto, amparándose en la Ley del Notariado y la confidencialidad y relevancia de la información para efectos impositivos, los que han sido aceptados por otro sector de fiscalizadores de SUNAT (imaginémonos un informe de Tax Planning).

# FEHACIENCIA

**RTF N° 13888-4-2013**

**Fecha: 20.08.2013**

Procede el reparo del gasto por los consumos en restaurantes, pues no se sustentó con documentación tales como, comunicaciones que acrediten las invitaciones a los clientes con quienes se reunieron, o la relaciones de los representantes autorizados que propiciaron dichas reuniones, **NO bastando la información contable registrada y respectivo comprobante de pago para que el gasto sea deducible.**



# FEHACIENCIA

**RTF N° 7132-4-2014  
2014**

**FECHA: 13-06-**

**SUMILLA:** A fin de que el contribuyente acredite la necesidad del gasto respecto a un servicio de “operación integral de la Planta de Producción durante tres meses con supervisión y control” realizado por un tercero, debe aportarse documentación que demuestre que el funcionamiento de la mencionada planta y las labores realizadas por un tercero en esta se encuentran relacionadas a la elaboración de los productos que comercializa el contribuyente y por ende a la generación de renta o al mantenimiento de la fuente productora.

# FEHACIENCIA

**RTF N° 10673-1-2013**  
**2013**

**FECHA: 25-06-**

**SUMILLA: El informe de Estudios de Precios de Transferencia con el que se pretende probar que los servicios fueron prestados efectivamente**, no se realiza sobre la base de documentación fehaciente que sustente el gasto, cuando es elaborado en función a la contabilidad de la empresas vinculadas y a un conjunto de comprobantes de pago, toda vez que los registros contables y los comprobantes de pago no son suficiente para tener derecho a la deducción del gasto.

# FEHACIENCIA

**RTF N° 5510-8-2013  
2013**

**FECHA: 02-04-**

**SUMILLA: Para acreditar la causalidad de los servicios de asesoría técnica especializada en desaduanaje, no basta que el contribuyente presente un contrato de locación de servicios** y el recibo por honorarios, sino que se debe presentar la documentación que acredite que el servicio tuvo vinculación con la fuente generadora de renta o su mantenimiento, tales como, aquellos referidos al trámite de desaduanaje que estuvo relacionado con el servicio, entre otros.

## FEHACIENCIA Y CAUSALIDAD EN OPERACIONES CON NO DOMICILIADAS – EMPRESAS TRANSNACIONALES.

- Usualmente las empresas transnacionales adicionalmente a sus operaciones de compra y venta de bienes o servicios registran gastos tales como:
  - Management Fee (Honorario por la “Gestión”)
  - Marketing (Promoción y Mercadeo)
  - Servicios de Tecnologías de la Información (IT)
  - Servicios Financieros

# JURISPRUDENCIA FEHACIENCIA INTERCOMPANY

**RTF 11213-2-2008:**

**“El Contribuyente está obligado a acreditar la fehaciencia del gasto** presentado, por ejemplo, la documentación referida a la negociaciones, acuerdos, contratos, ejecución, culminación y conformidad de los servicios recibidos, entre otros” .

# SERVICIOS CORPORATIVOS INTRAGRUPO

## RTF N° 01755-1-2006

Que en el presente caso, se establece que el servicio objeto de reparo, consistente principalmente en la consolidación de la información económico financiera de la recurrente conjuntamente con la que proporcionan las diversas empresas latinoamericanas que conforman el grupo económico ThyssenKrupp, para efecto de reportar a la casa matriz en Alemania, no constituye un gasto deducible tributariamente, al no ser la causa de la obtención de renta gravada o del mantenimiento de la fuente productora, sino de un desembolso que se funda en el cumplimiento de un deber de tipo societario (informar a la matriz) y no en operaciones que ocasionan la generación de rentas gravadas o permitan mantener su fuente como lo prescribe el precitado artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta;

Que cabe precisar que el hecho de que la información que contienen los reportes consolidados que prepara THYSEN ELETEC S.A. de España, sea utilizada por la casa matriz en Alemania con fines de control y gestión de las diversas empresas del grupo, entre ellas la recurrente, permitiéndole impartir directrices o pautas que responden a una función administrativa interna del grupo, que redundan en beneficio del grupo empresarial y no constituyen servicios dirigidos a la recurrente individualmente, como pudieran ser los de índole legal, de recursos humanos, de marketing, etc., hace que en todo caso ese sea un gasto necesario para ThyssenKrupp AG de Alemania a quien beneficia directamente el reporte consolidado elaborado por aquélla, y no así a la recurrente que posee una personería jurídica propia y que determina que sea una sociedad distinta de la matriz, para la que no supone un gasto necesario, siendo que dicha conclusión tiene alcances estrictamente tributarios, no impidiendo en forma alguna a la recurrente cumplir con sus obligaciones para con el grupo económico que conforma, como puede ser el reportar a su casa matriz las actividades efectuadas y los resultados obtenidos;

# SERVICIOS CORPORATIVOS INTRAGRUPO

**RTF N° 06689-5-2005**

La recurrente presentó básicamente correos electrónicos dirigidos entre el personal de la proveedora y de éstos a la recurrente, al parecer a otras empresas del grupo y a terceros, y viceversa, **no adjuntando informes, dictámenes u otros documentos elaborados por la proveedora al respecto, justificando su no presentación en que dicha empresa no evaluaba la labor de sus asesores solicitando informes o dictámenes, sino que realizaba las coordinaciones necesarias por vía telefónica o mediante correspondencia electrónica...**

# SERVICIOS CORPORATIVOS INTRAGRUPO

**RTF N° 06689-5-2005**

Que lo alegado por la recurrente está referido a la forma como los asesores asignados a la prestación de servicios reparados respondían frente a su empleador (empresa proveedora), mas no a la forma cómo ésta respondía frente a la recurrente por la prestación de los mencionados servicios, los cuales por su naturaleza tendrían que haberse materializado en algún informe o documentación adicional a los referidos correos electrónicos a la revista del grupo empresarial...



# SERVICIOS CORPORATIVOS INTRAGRUPO

**RTF N° 06689-5-2005**

Que cabe anotar que **los correos electrónicos pueden ser evaluados como documentos probatorios, en la medida que forma parte de un conjunto de elementos probatorios, pero de manera individual no constituyen prueba suficiente de que los servicios se brindaron**, criterio que ha sido recogido por este Tribunal en la Resolución N° 09457-5-2004 de fecha 2 de diciembre de 2004...Que tampoco resulta prueba suficiente a tal efecto, el “Informe Técnico de Servicios de Políticas de Gestión y Servicios realizados durante el ejercicio 2000”, **pues sólo detalla las actividades realizadas por la empresa proveedora en relación con los servicios reparados**, evidenciándose por el contrato que a tal efecto se elaboró diversa documentación, que pudo haber exhibido la recurrente a fin de acreditar su realización...”

# FEHACIENCIA

**RTF N° 6749-3-2012**

**FECHA: 04-05-2012**

**SUMILLA: Debe acreditar los gastos distribuidos entre las empresas del grupo, demostrando la prestación efectiva de los servicios y que sean causales.**