



Tribunal Fiscal

N° 0022-I-2023

EXPEDIENTE N° : 4688-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impugnación a la Resolución
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 2 de junio de 2023

VISTA la apelación interpuesta por **sin RUC**
N° **contra** la Resolución de Interdeterminación N° **de 24 de marzo de 2021**, emitida
 por la Intendencia de Percepciones Contribuyentes Fiscales de la Superintendencia Nacional de Aduanas
 y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró fundada la reclamación formulada contra las
 Percepciones de Determinación N° **a** **gracias por impuestos a la Fuente**
 del ejercicio 2019, Tasa Adicional del 4.1% del impuesto a la Fuente de octubre y diciembre de 2019, y la
 Resolución de Multa N° **gracia por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178**
 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que ha presentado medios probatorios que ratifican de manera conjunta y
 correlativa respecto la fehaciencia de los servicios proporcionados por :
 durante el ejercicio.

Que indica que en el marco de la evaluación de la fehaciencia de los servicios de atención y
 asesoramiento la Administración cuestiona la supuesta indeterminación de la caracterización del servicio, lo
 que no se ajusta a ley al no incorporarse vinculado al cuestionamiento de la fehaciencia o de la causalidad
 del servicio. Cita la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04023-I-2019.

Que con respecto a los gastos por concepto de gastos no sustentados fehaciencia por el servicio de
 intermediación online de pedidos y de gastos que no cumplen con el criterio de generalidad señala que
 sostiene su posición en los argumentos expuestos y medios de prueba presentados durante el
 procedimiento de fiscalización y reclamación.

Que sostiene que no corresponde la aplicación de la tasa adicional del impuesto a la Fuente toda vez que
 ha acreditado fehaciencia que los importes de S/2 604 622.30 y S/67 172.00 –deducidos como gasto
 y repatriados por la Administración como gastos no sustentados fehaciencia por el servicio de
 administración y asesoramiento y por el servicio de intermediación online de pedidos– fueron destinados
 al pago de los servicios de administración, operación y mantenimiento que le prestó
 durante el 2019 y por

Que sostiene que al sustentarse la resolución de multa en la resolución de determinación del impuesto a la
 Fuente de 2019 deberán considerarse los argumentos expuestos contra ella. Agrega que no cumple con el
 requisito de dolo o intención al que el procedimiento sancionador previo e invoca la falta de validez
 constitucional de la Quinta Disposición Complementaria y Final del Referendo Consultivo Legislativo N° 1211 y
 señala en desvirtu la validez de la actuación de la Administración al entender imponer la sanción de multa
 impugnada. Cita la sentencia de Casación N° 1731-2007 LIMA y la sentencia de la Sala Civil de la Corte
 Suprema de Justicia de la República recaída en el Expediente N°





Tribunal Fiscal

Nº 94297-I-2023

Que mediante escrito ampliatorio de 26 de mayo de 2021¹, señaló, con respecto al reparo a los gastos no sustentados fehacientemente por el servicio de administración y gerenciamiento, que durante el año 2013 asoció con:

...con adelante (SQR) un Contrato de Operación y Gerenciamiento a través de cual encomendó a la referida empresa el derecho exclusivo de la Administración y Operación del Mercado y el Gerenciamiento de la Compañía por fiasco y cuenta de SQR, exponiendo al efecto, de los obligados asumidos por dicha empresa, así como los riesgos probatorios con los cuales habría acreditado la prestación de los servicios invocados.

Que por su parte, la Administración señaló que la recurrente no acreditó con la documentación suficiente la efectiva prestación de los servicios consignados en la factura electrónica N° ... emitida por la empresa ... correspondiente al servicio de intermediación online de pedidos.

Que indica, en cuanto al reparo por gastos que no cumplen con el criterio de generalidad, que la recurrente no cumplió con acreditar, con la documentación idónea, cuáles fueran los repuestos o pertenencias referidos por la compañía para atorgar las gratificaciones extraordinarias, respecto de los cuales se establecieron meritos distintos para dos trabajadores que ocupaban el mismo cargo, lo acreditaban en el mismo nivel laboral y empezaron a laborar en la misma fecha.

Que afirma que la recurrente no acreditó fehacientemente con la documentación pertinente la prestación de los servicios que le fue imputado la empresa ... por concepto de administración y gerenciamiento.

Que sostiene que el estándar que los reparos por concepto de intermediación online de pedidos y servicios de administración y gerenciamiento se encontraban consignados a hoy se configura una disposición indirecta de multa no susceptible de posterior control tributario, por lo que resultaba procedente el reparo por concepto de la tasa adicional del 4,1% del impuesto a la Renta.

Que afirma que conforme la resolución de multa por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario al verificar que se encuentran integradas a ley.

Que mediante escrito de alegatos de 20 de mayo de 2023, reitera los fundamentos de la resolución de intermediación aporosa.

Que en el presente caso, mediante Carta N° ... y Requerimiento N° ... (Folios 3444 y 3700) la Administración trató a la recurrente al gerenciamiento de fiscalización parcial respecto al impuesto a la Renta del ejercicio 2015, siendo los elementos a fiscalizar los gastos, las deducciones y las deducciones consignadas en la declaración jurada de tenencia categorica, como resultado del cual determinó los siguientes repuestos en la determinación del impuesto a la Renta del 2015:

Ítem	Monto
1. Gastos que no cumplen el criterio de generalidad	101.840,39
2. Gastos no sustentados fehacientemente por el servicio de intermediación online de pedidos	187.103,39
3. Gastos no sustentados fehacientemente por el servicio de administración y gerenciamiento	50.04.003,39

Que además, determinó la aplicación de la tasa adicional del 4,1% impuesto de los repuestos señalados en los ítems 1 y 3 del cuadro precedente.

Que los citados repuestos dieron lugar a la emisión de la Resolución de Determinación N° ... por impuesto a la Renta del ejercicio 2015, las Resoluciones de Determinación N° ... y ... por tasa adicional 4,1% del impuesto a la Renta de octubre y diciembre de 2015 y la Resolución de Multa N° ... por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del ...

¹ Es del caso mencionar que mediante escrito ampliatorio de 26 de mayo de 2021 la recurrente presentó medios de prueba adicionales respecto del reparo a los gastos no sustentados fehacientemente por el servicio de administración y gerenciamiento, los cuales se encuentran aporados.

² Resoluciones de 24 de mayo de 2015, conforme consignadas en artículo 14 del artículo 104 del Código Tributario (Folios 3718 y 3845).



Tribunal Fiscal

N° 4020-1-2023

Código Tributario, visucada la determinación del impuesto a la Renta del ejercicio 2016 (fójas 3847 a 3856).

Que dicho impuesto, no tiene que la materia correspondiente sometida en este menor a los mencionados repares y la sanción de multa vinculada se encuentran conforme a ley.

RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

1. Gastos que no cumplen el criterio de generalidad

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (Fója 3856 vuelta) se aprueba que la Administración repare los gastos no deducibles del ejercicio 2016, por gastos que no cumplen el criterio de generalidad por S/1.244,80, señalando como base legal el inciso f) y el primer y último párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y como sustento el Requerimiento N° 0122190001434 y su respectivo resultado.

Que mediante el punto 5 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (Fójas 3828 a 3830) la Administración solicitó a la recurrente sustentar la necesidad de la operación detallada en el Anexo N° 2 adjunto al citado requerimiento, refiriendo a la planilla "081 Planilla mensual" por S/1.243,35 (Fója 3838).

Que en respuesta, mediante escrito de fójas 3345 a 3354, la recurrente señaló, entre otros, que el referido gasto correspondía a bonos otorgados a favor de muchos miembros del Consejo Casero y Peña Rosales Rafael Abraham, en calidad de superadores de operaciones, conforme al acuerdo presentado, dado que el desempeño de sus funciones resultaba de vital importancia para el desarrollo de las actividades de la compañía y que a efectos de sustentar el citado gasto cumplió con adjuntar boletines de pago, otorgamiento de bonificaciones y cancelación del pago (Fója 3360).

Que en el punto 5.1 del Planteado de Requerimiento N° (Fójas 3815 a 3826) la Administración dio cuenta de los cargos efectuados y señaló que de la revisión de la documentación presentada verificó los boletines de pago de los dos trabajadores señalados, en los que se consignó la entrega de justificaciones extraordinarias en agosto de 2016, así como el concepto de vacaciones en sustitución de los días trabajados, los que reflejan los importes otorgados de manera proporcional a los bonos entregados conforme se indica a continuación:

Trabajador	Resolución	Cargo	Fecha de ingreso	Salario	Justificación extraordinaria según ley 2011	Importe de remuneración	Finis o pago
	Resolución	Superador de operaciones	00000016	01/08/2016	016.287,11	016.287,11	01/08/16
	Resolución	Superador de operaciones	00000016	01/08/2016	016.287,11	016.287,11	01/08/16
TOTAL					032.574,22	032.574,22	

Que asimismo, indicó que del documento "Informe de traslado e instalación" de 11 de abril de 2016, verificó la voluntad de la recurrente de asumir los gastos de traslado e instalación de los indicados trabajadores por los importes consignados como bonificación extraordinaria.

Que agregó que a pesar de que los trabajadores que recibieron el bono se encontraban en vacaciones venturos, ambos se encontraban en el mismo nivel organizacional y realizaban los mismos funciones, no les otorgó un bono con diferentes importes, lo que dejó en claro que dichos desembolsos no cumplían con el criterio de generalidad recogido en el último párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que posteriormente, a través del punto 2 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (Fója 3796), amido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente el citado repare, a fin que presentara por escrito sus descargos.



Tribunal Fiscal

N° 04207-I-2023

Con en su punto 1º, mediante escrito de 29 de febrero de 2023 (fojas 3653 a 3665), la recurrente reiteró la solicitud precedentemente y agregó que conforme al acuerdo que adjuntó al dicho escrito se advierte que la trabajadora –denominada en su cargo bonitas con mayor demanda y responsabilidad denominadas «Ore y Plata» y el trabajador Pella tenía a su cargo bonitas con menor demanda y responsabilidad denominadas «Plata y Oro» (foja 3664).

Con en el punto N° 4 del Resultado del Requerimiento N° [fojas 3728 a 3731], la Administración, den cuenta de los denuncias efectuadas, en el mismo, señaló que la recurrente no exhibió documentos relacionados a una designación de bonitas, se constató que el bono otorgado está en función a la «mayor demanda y responsabilidad» y que estas bonitas fueron tenidas en mayor vigencia; agregó que dicho bono había sido otorgado antes del inicio de las labores de ambas personas, no sustentando que a dicho bono se le hayan cumplido las condiciones para otorgar bonos por imperios distintos, más aun cuando los habían tenido las bonitas que acreditaban el valor de un bono diferenciado.

Con además, indicó que la recurrente no acreditó el pago de la integridad del bono otorgado, habiendo sustentado únicamente el pago neto de la bonita de pago.

Con en tal sentido, mantuvo el rechazo por concepto de gastos por bonos que no cumplen con el parámetro de necesidad, por 2021-2023, 78, citando como base legal el inciso 3, y primer y último párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Con el primer párrafo del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 176-2004-ET, señala que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producir y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Con el inciso 3) del artículo 37 de la citada ley señala que son deducibles los egresos, bonificaciones, gratificaciones y retenciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor del trabajador en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cual, siendo que dichas retenciones podrán deducirse en el ejercicio comercial al que corresponden cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Con el último párrafo del artículo bajo comentario, según texto modificado por la Ley N° 26867, señala que para efecto de determinar qué gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como necesidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos 3, 5) y 6.2 de este artículo, entre otros.

Con las normas expuestas recogen el denominado «principio de necesidad», según el cual todo gasto debe ser necesario y estar vinculado con la actividad que desarrolla la empresa, que debe ser razonable, proporcional y general.

Con en relación a la norma antes citada, este Tribunal en las Resoluciones N° [foja 3732] y [foja 3733], entre otras, ha interpretado que el inciso 3) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a las gratificaciones y retenciones que se acuerden en favor del personal, en decir, debe entenderse que comprende las gratificaciones y pagos extraordinarios u otros reconocidos que se pagan en forma adicional a la remuneración convenida con el trabajador por sus servicios y a las retenciones o bonificaciones establecidas legalmente.

Con además, en las Resoluciones N° [foja 3734] y [foja 3735], entre otras, se ha establecido que las gratificaciones extraordinarias –a diferencia de las gratificaciones ordinarias, dispuestas por imperio de

² El texto de la presente consignó en su punto «Concepto a Resultado de Requerimiento N° [foja 3732] y [foja 3733]»

– dicha respuesta



Tribunal Fiscal

N° 4020-1-2023

la ley o por convenio entre trabajadores y empleadores - si bien deben corresponder al vínculo laboral existente, responden a un acto de liberalidad del empleador, por lo que no es indiferente la intención de la persona que les otorga, no debiendo tener una motivación determinada en la medida que no existe obligación legal o contractual de efectuadas.

Que según la Resolución N° para determinar si los gastos por gratificaciones a que hace referencia el inciso f) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros, son deducibles a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, debe verificarse que cumple con el criterio de generalidad, es decir, que paguen solo 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: *promesa, nivel, antigüedad, rendimiento, área, zona geográfica.*

Que en una línea similar en las Resoluciones N° y se ha señalado que la generalidad debe evaluarse considerando situaciones comunes del personal, lo que no se relaciona necesariamente con la totalidad de los trabajadores de la empresa. Dentro de esta perspectiva, bien podría ocurrir que dada la característica de un puesto el beneficio corresponde a una sola persona o más, sin que por ello se incumpla con el requisito de generalidad.

Que de acuerdo con las normas y criterios generales, se tiene que las utilidades que otorga el empleador de manera voluntaria en favor de sus trabajadores en virtud del vínculo laboral (como sueldo, gratificaciones extraordinarias, bonos de productividad, bonificaciones especiales, entre otros), que en materia son identificables (tal vez que carecen de una motivación específica, dado que pueden ser otorgadas con la finalidad de lograr una mejor identificación con los objetivos de la empresa o generar un incentivo de trabajo y producción, entre otros), constituyen gastos deducibles siempre y cuando cumplan los requisitos establecidos por la legislación del Impuesto a la Renta, entre ellos, el requisito de generalidad.

Que con la finalidad de sustentar el gasto observado, la recurrente presentó la siguiente documentación:

- Hojaletas de pago de remuneraciones de agosto de 2019 de los trabajadores Edelmira Contreras Muñoz Hernández y Rafael Ramón Peña Rosales, de las que se advierte que ambos tienen el cargo de supervisor de operaciones y reciben el mismo sueldo bruto de \$32.000,00, no obstante, sus sueldos tienen diferencias en cuanto al monto de gratificación asignada, toda vez que a la primera se le otorgó una gratificación de \$202.347,71 y al segundo una gratificación de \$210.898,97. Además, en el rubro Descuentos se aprecia el concepto de «Adelanto en sueldo por \$322.957,23, en el primer caso, y \$27.875,08, en el segundo, correspondientes un neto a pagar luego del total de descuentos de \$32.426,71 y \$32.426,08, respectivamente (págs. 833 y 834).
- Documento denominado «Bono de traslado e instalación» de 11 de abril de 2018, en los que se señala que la recurrente incorporó a su staff a los colaboradores para la posición de supervisor de operaciones y que adicionalmente al contrato celebrado entre las partes, la recurrente se compromete a sufragar los gastos de traslado e instalación de los citados colaboradores, otorgándole a la primera el importe de \$240.240,71 y al segundo el importe de \$210.840,07, los que serán restados en el primer mes de inicio de labores (págs. 835 y 832).
- Documento denominado «Datos Personales y perfil profesional» de el que se advierte sus datos generales, formación profesional y experiencia laboral, conteniendo, además, una hoja denominada «Principales funciones en PGR», en las que se detallan diversas funciones del cargo (págs. 837 y 838).
- Documento denominado «Supervisión de restaurantes» con el logo de Papa John's, el cual contiene un cuadro en el que se detallan los nombres de distintos supervisores², el restaurante asignado y el nivel (oro, plata, bronce)³, correspondiéndole a restaurantes de nivel oro y plata y a restaurantes de nivel plata y bronce (pág. 828).
- Documento denominado «Organigramas», en el que se muestra la estructura interna de la empresa, situando, entre otros, a los trabajadores y

² Un total de cinco.

³ En el caso mencionar que la recurrente no presentó algún documento que explique y sustente los niveles asignados para la referida división de distintos restaurantes en la determinación de los sueldos otorgados.



Tribunal Fiscal

Nº 04307-I-2023

Fueron en el mismo nivel de la estructura con el cargo de supervisor de operaciones (foja 527).

- Documentos denominados «funciones», en los que se detallan las funciones que como supervisores de operaciones realizan los trabajadores
 advirtiéndose que por las mismas funciones asignadas en ambos casos, incluyéndose que se encargaba de supervisar 4 restaurantes día y 5 restaurantes plaza y que se encargaba de supervisar 4 restaurantes plaza y 5 restaurantes franco, no obstante, dicha precisión no hace diferencia alguna en las funciones asignadas (fojas 528 y 529).
- Asiento contable con la contabilización del gasto bajo análisis en la cuenta
 Otras remuneraciones por \$571.343,78 (foja 534).
- Reporte del Interbank denominado «Administración de pagos - pago procesados - detalle del pago» (fojas 580 a 583), correspondiente a la planilla de pagos de la recurrente, fecha de proceso 01/06/2019, en el que se aprecian los depósitos efectuados a los trabajadores
 por \$49.435,11 y \$52.408,68, respectivamente, que corresponden al importe neto a depositar luego de las respectivas deducciones (foja 612).

Que del análisis de la documentación aportada por la recurrente se advierte que las sumas de dinero otorgadas a los trabajadores

tienen la calidad de bonificaciones extraordinarias por traslado o instalación, no obstante, a pesar de que los trabajadores antes señalados se encontraban en el mismo nivel jerárquico, realizaban las mismas funciones, realizaron labores en la misma fecha y son del mismo país de procedencia, los importes otorgados difieren entre sí, siendo que la recurrente no ha sustentado debidamente las razones de dicha diferencia en cuanto a la bonificación otorgada, siendo que la otorgada diferente en el nivel de las tareas asignadas a la supervisión de aquellos tampoco se encuentra acreditada, no habiendo presentado documentación que acredite como tal situación tenga incidencia en la determinación de la bonificación por el traslado o instalación de estos, conforme a los documentos cíclicos de traslado e instalación.

Que en tal orden de ideas, no resulta posible concluir que la bonificación materia de reparo resultaba causal y que repara con el principio de generalidad, por lo que el reparo se ajusta a ley correspondiendo confirmarse la apelada en el extremo del reparo por gastos que no cumplen el criterio de generalidad.

2. Gastos no sustentados fehacientemente por el servicio de intermediación online de pedidos

Que del Anexo Nº 2 a la Resolución de Determinación Nº
 (foja 585/flujo) se aprecia que la Administración reportó la suma neta imponible del ejercicio 2018, por concepto de gastos no contabilizados fehacientemente por el servicio de intermediación online de pedidos, por \$457.172,08, señalando como base legal el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y como resultado el Resultado del Requerimiento Nº

Que a través del punto 5 del Anexo Nº 1 del Requerimiento Nº
 (fojas 5820 a 5831) la Administración solicitó a la recurrente sustentar, entre otros, la fehaciencia de la operación detallada en el Anexo Nº 2 adjunto al citado requerimiento, refiere a la cuenta corriente registrada con la gloria «Estrada mercaderías - otros honorarios» por \$467.172,40 (foja 5820).

Que en respuesta, mediante escrito de fojas 873 a 882, la recurrente señaló, entre otros, que la operación registrada la cuenta corriente
 por servicio de intermediación de pedidos online por \$467.172,48 correspondió al desembolso efectuado a
 por los servicios de intermediación vía internet, a través del cual se vendieron los productos de sus productores, lo que le permitió generar mayores ingresos y por lo tanto de probar la fehaciencia del gasto adjuntando la factura electrónica Nº

la orden de servicio, la conformidad de pedido, la constancia de pago de devolución, el detalle de pedidos realizados y el pago correspondiente (fojas 898 y 899).

Que en el punto 5.1 del Resultado de Requerimiento Nº
 (fojas 5815 a 5825) la Administración dio cuenta de los descuentos efectuados por la recurrente y señaló, entre otros, que los documentos proporcionados, salvo la factura electrónica, carecen de fecha cierta, que no sustentó con algún documento la existencia de acuerdos o obligaciones contractuales que acrediten el importe facturado, que la orden de servicio y la conformidad del servicio presentado poseían fecha de emisión



Tribunal Fiscal

N° 40227-I-2023

posterior a la factura observada, cancelación de fecha cierta y/o cualquier forma, sellos de recepción u otra certificación de su recepción, que permitieran verificar la realización efectiva de los servicios en cuestión. Asimismo, que el archivo Excel con el detalle de los pedidos no permitiera verificar que estos correspondieran a ventas efectuadas por la recurrente y que el archivo Excel denominado «Reporte interno» no guardara relación con la cantidad de pedidos y el importe facturado y que verificó que la creación de los archivos correspondió el 2 de marzo de 2015 y el 14 de agosto de 2015, por lo que no se podía concluir que tales archivos hubieran sido elaborados como control o en atención a las operaciones efectuadas por la recurrente durante el período 29 de septiembre al 27 de octubre de 2015, por lo que concluyó que la recurrente no sustentó la efectiva realización de los servicios observados.

Que posteriormente, a tenor del punto 1 del Anexo N° 21 al Requerimiento N° [Faja 3766], emitido al amparo del artículo 70 del Código Tributario, la Administración continuó a la recurrente el citado repaso, a fin de que presentara por escrito sus descargos.

Que en respuesta², mediante escrito del 28 de febrero de 2020, la recurrente ratificó lo señalado precedentemente y agregó, entre otros, que adjuntaba el contrato de 31 de diciembre de 2015 con [Faja 3767], la que era titular y operadora de www.clickdelivery.com.ar, del cual se deducía que se comprometió a pagar [Faja 3768] como compensación de los servicios la cancelación del 5% y en caso la recurrente no realice el dicho pago se encontraba autorizada de componer su compensación contra cualquier recurso que el proveedor debía entregar, precisando que [Faja 3769] se comprometió a publicar y promover los productos de la recurrente a través de la plataforma y/o a través de cualquier otro canal administrativo de su propia, para que los mismos sean entregados en los domicilios de los intermediarios finales y que el 31 de octubre de 2015 el proveedor le envió la factura N° [Faja 3770] por «servicios de intermediación pedidos online del 26 de septiembre al 27 de octubre de 2015» por \$379.243,58 (lejos 3483 a 3493).

Que en el punto 3 del Resultado del Requerimiento N° [Fajas 3778 a 3781], la Administración dio cuenta de los descargos efectuados por la recurrente y señaló que el contrato presentado como sujeción documental a revisión, entre otros, un documento denominado «Convênio comercial de promoção y cooperação de vendas», según el cual Clickdelivery presta el servicio de intermediación al grupo de empresas denominado NQR³, siendo que a través de su página y aplicación los usuarios finales podrían hacer pedidos de los productos de la recurrente, agregó que el referido documento estableció que Clickdelivery remitiría el estado de cuenta de los pedidos para que NQR pueda validar dicha información y que la comisión de los servicios sería el 5% (lejos 434), cuyo pago debía realizarse dentro de los 10 días hábiles.

Que indicó que para sustentar el servicio prestado por Clickdelivery (transmisión de órdenes a pedidos) la recurrente presentó un archivo Excel denominado «Anexo de factura Papa Johns» cuya creación no coincide temporalmente con el gasto registrado por la recurrente en el ejercicio 2015 y señala un número de pedidos que no coinciden con los que hayen correspondido a la recurrente, por lo que mantuvo el citado repaso, al amparo del primer párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, entre otros.

Que conforme se indicó, 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 producir y mantener su renta, en tanto la deducción no estuviera expresamente prohibida por dicha ley.

Que en las Resoluciones N° [Faja 3782] y [Faja 3783], entre otros, este Tribunal ha señalado que para sustentar la deducción de gastos e ingresos en forma fehaciente y reproducible se debe acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, el que su registro establece, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes corresponden a operaciones reales e

² Sobre la recurrente compareció en su escrito «Descargo al Resultado de Requerimiento N° [Faja 3766]», dicho requerimiento de los juzgados y/o instancias de impugnación del Requerimiento N° [Faja 3767].

³ Grupo de personas jurídicas integradas, entre otros, por la recurrente, conforme se desprende del Convenio Comercial [Fajas 3483 a 3493].



Tribunal Fiscal

Nº 94297-I-2023

existente, es decir, que se produjeron en la realidad.

Con en las Resoluciones Nº _____ y _____, entre otros, se ha señalado que la carga de la prueba para acreditar la efectiva realización de las operaciones es de los contribuyentes, correspondiéndole a la Administración efectuar la verificación respectiva fundamentadamente en base a la documentación proporcionada por aquéllos, por lo que es necesario que estos exhiban, al menos, un total mínimo indispensable de elementos de prueba que acredite que los comprobantes de pago que sustentan su derecho al gasto corresponden a operaciones reales.

Con en las Resoluciones Nº _____ y _____, entre otros, se ha indicado que para determinar la fehacencia 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, así que pueden sustentarse, entre otras, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, materiales de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con índices materiales de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

Con de acuerdo con la respuesta, para sustentar válidamente la deducción del costo o gasto para efecto del impuesto a la Renta, es resulto suficiente la presentación de los comprobantes de pago emitidos conforme a ley, si su regularidad coincide, esto que ellos deben corresponder a operaciones realizadas por los deudores tributarios con sus proveedores, para lo cual es necesario que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con estos, las que pueden sustentarse con la documentación pertinente que demuestre con índices materiales la venta de los bienes recibidos o la efectiva prestación de los servicios.

Con esto en autos la Factura Nº _____ de 31 de octubre de 2016 (página 570), emitida por _____ por concepto de servicios de Internetación recibidos antes del 28 de setiembre al 27 de octubre de 2016, ascendente a \$467.112,55 (sin IVA).

Con en la realidad de sustentar el gasto observado contenido en la Factura antes indicada, la recurrente presentó la siguiente documentación:

- Convenio Comercial de Proveedor y Compensación de Venta, suscrito el 31 de diciembre de 2015, entre _____ y la recurrente, a los cuales se les detalla NGR (páginas 3444 a 3452), siendo el objeto del citado convenio que _____ promueve y publicita los productos, entre otros, de la recurrente a través de su plataforma o site web administrado por igual, de forma que los usuarios de dicho portal publiquen, a través del mismo, recibir pedidos de los productos, entre otros, de la recurrente, procedimientos que aquel se desempeñaría como intermediario de negocios de _____ tomando los pedidos de los consumidores finales de los productos para luego transmitirlos a _____ acordándose una comisión, en calidad de contraprestación por los servicios brindados, del 1% respecto del monto total de los pedidos recibidos, a través de la plataforma de _____ registrada en los estados de cuenta. Se aprueba además en la cuenta indicada que _____ recibiría el estado de cuenta de los pedidos realizados para que _____ pueda validar dicha información, debiendo efectuarse el pago dentro de los 60 días naturales siguientes a la emisión de la factura, caso contrario podrá compensar la contraprestación con los cualquier recurso que el proveedor deba entregar a _____, debiendo, en la cláusula octava se estipula, entre otros, que el proveedor deberá informar por escrito a NGR sobre el personal asignado para la atención de los servicios, los canales de comunicación y el personal encargado de realizar las respectivas coordinaciones con _____ así como permitir que NGR realice inspecciones en cualquier momento de la ejecución de los servicios en cualquier instalación en que se venga realizando estos.
- Correo electrónico de 28 de octubre de 2016, emitido por _____ (info@chiladelvino.com) a _____ el cual comienza como asunto "Factura Chiladelvino" y la menciona a _____ en el que se refiere que durante el periodo del 28 de setiembre a 27 de octubre recibió 52.484 pedidos por \$1.343.649,80, los cuales corresponden a un monto (página 574), agregando, también, un documento con el logo de Chiladelvino con, con un detalle de pedidos realizados en el periodo del 28 de setiembre a 27 de octubre de 2016, los que, sin embargo, no totalizan los 52.484 pedidos a los que se refiere en el correo ni la sumatoria de la relación consignada cuando al analizarlo, sin perjuicio de lo cual se incluye la liquidación de la comisión en favor del proveedor, resultante



Tribunal Fiscal

N° 4020-1-2023

- de aplicar el 5% al total de \$4.340.440,00 (fojas 271 y 272).
- Orden de servicio N° de 8 de noviembre de 2015, emitida por la recurrente al proveedor Cidcodevny y en la que se le solicita adjuntar dicho documento a su factura por \$47.172,48 (monto sin IGV) (foja 270).
- Conformidad de servicio N° de 15 de noviembre de 2015, emitida por la recurrente a Cidcodevny, la que únicamente indica la condición de pago a 60 días del monto acordado a \$47.172,48, este indica que del referido documento no se aprecian recibos, firmas o sellos en señal de recepción por conformidad de ninguna de las partes.
- Capturas de pantalla del sistema contable de la recurrente, en donde se observa el registro de la Factura N° y su compensación (fojas 268 a 269).
- Constancia de Depósito de devolución de la Factura N° (foja 264).

Que de la examinación de la documentación presentada por la recurrente, detallada precedentemente, se tiene que ninguna actividad de manera fehaciente la efectiva prestación del servicio facturado, consistente en la promoción y publicidad de los productos de la recurrente a través de su portal, así como la intermediación de los pedidos de los usuarios de este de los productos de la recurrente. Así, si bien se cuenta como parte de las operaciones que se desarrollan en las facturas, el acuerdo celebrado entre la recurrente (MART) y que proporciona información acerca del servicio requerido, la documentación presentada por la recurrente no acredita de manera fehaciente la ejecución de tales servicios, no adjuntándose documentación que demuestre las actividades de promoción y publicidad acordadas, ni las coordinaciones entre el proveedor y la recurrente acerca de los pedidos atendidos y de las incidencias que podrían haberse suscitado (reclamos, cancelaciones, demoras de atención, etc.) que reflejarían las actividades desarrolladas por el proveedor, de acuerdo al tenor del contrato de servicios celebrado, siendo que el archivo fiscal presentado con el detalle de los pedidos correspondientes al período facturado no resulta concluyente porqué, tal como lo indica la Administración, el número de pedidos que se tienen en cuenta relación con la cantidad de pedidos reportados y facturados, verificándose de la foja «Constancia de ingreso de CFI» obrante en autos (foja 273) que la fecha de creación de dicho archivo es 15 de agosto de 2016 lo que no corresponde con la fecha de emisión del correo al que se había adjuntado dicho listado de pedidos (28 de octubre de 2015), cuanto más si el mencionado correo incluye un mensaje reenviado en el que se deja constancia que no se pudo abrir el archivo ni descargarlo.

Que asimismo, si la orden de servicio o la conformidad acreditan la prestación del servicio facturado en tanto fueran emitidos con posterioridad a la emisión de la factura, además de no ser válidos para demostrar la efectiva prestación del servicio de promoción, publicidad e intermediación de pedidos, al contar con anexos de envío que demuestran su recepción por las partes, mientras que las capturas del sistema contable y la constancia de devolución solo acreditan el registro contable de la factura y el cumplimiento de la obligación formal tributaria, no obstante, no resultan suficientes para acreditar la fehacencia de las operaciones.

Que en tal orden de ideas, se concluye que la recurrente no sustentó la efectiva realización de los servicios observados, por lo que corresponde mantener el pago por gastos no sustentados fehacientemente por el servicio de intermediación online de pedidos por \$47.172,48 y confirmar la aplicación dicho sobre.

3. Gastos no sustentados fehacientemente por el servicio de administración y mantenimiento

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 265/actual) se aprecia que la Administración repartió la renta neta imponible del ejercicio 2016, por concepto de gastos no sustentados fehacientemente por el servicio de administración y mantenimiento, por \$2.804.622,00, sustentándose en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y en los Requerimientos N° y sus resultados.

Que a través del punto 1 del Requerimiento N° (fojas 267 a 269) la Administración –con base en la respuesta de la recurrente al Requerimiento N° y al cambio sustancial ocurrido con la que, según informó, se brindaron servicios de administración, gestión y mantenimiento– solicitó a la recurrente acreditar, entre otros, la fehacencia de los gastos deducidos detallados en el Anexo N° 1, dentro de los cuales se encuentran los que se muestran



Tribunal Fiscal

Nº 94297-I-2023

a continuación, registradas en su libro diario:

Período	Cuenta contable	Detalle de operaciones	Importe registrado \$1
		Compras - SERVICIOS DE ALMACÉN	18.407,39
		Compras - SERVICIOS DE ALMACÉN	43.254,45
		Compras - SERVICIOS DE ALMACÉN	43.257,73
		Compras - SERVICIOS DE ALMACÉN	44.441,08
		Compras - SERVICIOS DE ALMACÉN	44.754,31
		Compras - SERVICIOS DE ALMACÉN	45.207,76
		Compras - SERVICIOS DE ALMACÉN	45.707,08
		Compras - SERVICIOS DE ALMACÉN	52.261,88
		Compras - Ser. Almacén - Cta.	43.144,03
		IMPORTE TOTAL SERVICIOS DE ALMACÉN	430.202,59
		Documentos pagados - SERVICIOS DE ALMACÉN	430.202,59
		Documentos pagados - SERVICIOS DE ALMACÉN	1.430.048,45
		Importe corriente \$2	1.430.048,45

Dado este sistema indicó que en caso de facturarse o prestarse servicios legales, de auditoría, producción y logística, entre otros, debía existir los informes, comprobantes, análisis y documentos que sustentaran las operaciones, así como la forma de valuarse y asignarse el costo, las acciones efectuadas y la cantidad de personas que prestaban los servicios.

Con en respuesta, mediante escrito de 18 de octubre de 2018 (fojas 3609 a 3696) la recurrente señaló, entre otros, que las gestas observadas correspondían a los servicios de administración prestados por [] en el marco del Contrato de Operación de Gerenciamiento que había sido puesta a disposición de la Administración, las que eran imprescindibles para el desarrollo de sus operaciones en tanto comprendían las áreas financieras, de recursos humanos, comerciales, de administración y producción. Asimismo, indicó que [] tenía el derecho exclusivo para la administración y operación de la compañía en lo que respecta a todas y cada una de las áreas, pudiendo establecer reglamentos operativos, políticas y procedimientos necesarios para la operación de su negocio. Precisa que conforme se verificaba de su página de comunicaciones los colaboradores que la integran era personal dedicado exclusivamente a la venta en tiendas, supervisión y un jefe de operación que coordina las necesidades para comunicarse a las áreas de soporte de []

Con en el punto 1 del Resultado de Requerimiento Nº [] (fojas 3643 a 3676), la Administración dio cuenta de la respuesta y documentación presentada y de su evaluación señaló respecto a la fehaciencia de las operaciones, entre otros, que la recurrente no cumplió con explicar por escrito las acciones y actividades desarrolladas por cada área -las cuales comprendían tecnologías de la información, legal, contabilidad, recursos humanos, financiera, planificación y desarrollo, call center, producción y logística, auditoría y procesos, operaciones y servicios compartidos- y la naturaleza de los servicios prestados, salvo en el caso de financiera y operaciones, que no identificó ni detalló la cantidad de personal destinado a cada área, no anexando al archivo Excel presentado como aquella solicitado en el requerimiento; no explicó la forma, elementos y criterios usados a efecto de valorar y dar conformidad a los servicios recibidos, concluyendo que la recurrente no sustentó la fehaciencia de las operaciones a fin de deducir gastos con efectos tributarios.

Con en del caso indicó que la Administración observó, además, que la recurrente no precisó a detalle la forma en que liquidó los servicios y que sólo había presentado de manera general el importe atribuido a los costos directos, sin presentar algún detalle que los explique y sustente y en el caso del área de servicios compartidos que estos se formaban parte de los servicios contratados en el contrato celebrado con SGR.

Con poderse tener en cuenta del punto 3 del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº [] (foja 3718), emitido al amparo del artículo 78 del Código Tributario, la Administración como entidad a la recurrente el citado reporto, a fin de que presentara por escrito sus descargos.



Tribunal Fiscal

N° 4020-1-2023

Que en respuesta, mediante escrito de 30 de febrero de 2023¹ (hojas 3691 a 3717), la recurrente señaló, entre otros, que mediante Junta General de 13 de setiembre de 2012 tomó la decisión de designar como Gerente General a la sociedad SCR y que la sola designación es prueba suficiente de que existe el control de gerenciamiento y de la ejecución, siendo ello así, la sociedad gerente cumple y ejecuta una serie de acciones conducentes a la gestión de la sociedad gerenciable, pero lo cual cuenta con un staff de ejecutivos y gerentes encargados de las diferentes áreas de gestión y administración, probando que la gerencia de una sociedad no requiere necesariamente de documentación tipo informes, pues no se trata de una labor de consultoría o asesoría, sino de la ejecución de la gestión de la sociedad de gerencia.

Que agrega que la presentación de informes, integrados a otros documentos escritos que constituyen la producción de servicios requeridos resultaría contrario a la naturaleza de dichos servicios, ya que estos consisten en un servicio global de gerenciamiento que se presta tal por otros administrativos, evita de información sobre el estado de gestiones emprendidas, solicitudes de fondos o autorizaciones, requerimientos de procesos via telefónica o virtual, entre otros medios no necesariamente escritos.

Que precisa que el control de gerencia no puede ser desconocido por la forma de contratación entre las partes y no tiene el propósito de generar una duplicidad de gastos o configurar una figura elusiva, sino la de constituir a la gestión y administración de una sociedad que se dedica al core business, mientras se apoya en sus áreas operativas por la sociedad gerente especializada en dicha actividad, tratándose así de un modelo de negocio que no solo es aplicable en el Perú y que busca generar sinergias integradas utilizando una estructura de gerenciamiento común de las empresas operativas, no obstante y sin perjuicio de lo expuesto, señaló que cumple con adjuntar una serie de documentos con la finalidad de robustecer su posición frente a la acreditación de los servicios prestados por SCR, así como explicar las actividades por áreas y señalar los indicadores encargados de las mismas.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N°

(hojas 3731 a 3760) la Administración

del Centro de los descargos efectuados por la recurrente y precisó que el soporte técnico versaba sobre la fehaciencia de las operaciones contratadas a SCR, siendo que el hecho de poseer comprobantes de pago, contratos y haber cumplido con el nombramiento del gerente general e inscribirse en Registros Públicos por sí solos no sustentan la fehaciencia de las operaciones, constituyendo elementos a considerar en la valoración conjunta de las pruebas. Agregó que si bien la recurrente sostiene que el soporte del gerenciamiento estaba basado en reuniones presenciales, llamadas telefónicas, correo electrónico, entre otros, y que existen servicios que por su naturaleza no pueden ser plasmados en documentación, es la única sustentación la fehaciencia de las operaciones, por lo que necesariamente debió acreditar su efectiva prestación con la documentación generada a lo largo de su prestación, tales como: contratos, autorizaciones, requerimientos, órdenes de servicio, partes de producción, etc., y no solo con informes o documentos que plasman un resultado final, lo que de no fue cumplido.

Que del análisis de los servicios prestados por área por (SCR) señaló, entre otros, lo siguiente:

- Planificación y Operando por \$4.605.549,00 (hojas 3758 a 3761): a) En cuanto al control de indicadores y actividades comprometidas en la planificación anual, si bien exhibe documentos tales como estados financieros por unidad de negocio y estadísticas no presentó documentos de la planificación anual derivada del control de dichos indicadores. b) Exhibe en los cursos presentados inexistente

según su escrito jefe de planeamiento financiero de SCR, entre otros aspectos no sustentan fehaciencia de las operaciones vinculadas al área de planeamiento financiero. ii) No exhibe documentación relacionada con acuerdos o planes. iii) No exhibe documentación que analice la situación del negocio mediante la comparación del presupuesto, flujo de fondos, indicadores o análisis de costos. iv) No exhibe documentación que sustente el establecimiento de objetivos o inversiones futuras buscando el crecimiento y una mayor rentabilidad del negocio. (vi) No exhibe documentos que acrediten la colaboración en la elaboración del proyecto de presupuesto anual. Asimismo, respecto a la naturaleza de servicios exhibe documentos, informes, integrados a otros que sustentan el servicio prestado, así como

¹ Entre la recurrente consta en su escrito "Descargo al Resultado del Requerimiento N°" en la que posteriormente a la exhibición del Requerimiento N°

² otra respuesta



Tribunal Fiscal

N° 04207-I-2023

su valoración e liquidación detallada, concluyendo que la documentación presentada no sustentaba fehacientemente la prestación del servicio de planificación y desarrollo.

- Compras Generales (Caja 3758). De la revisión de la documentación e información presentada por la recurrente no efectuó observaciones y emitió el report en este sentido.

- Transporte y Arrendo por 5441 S/1.08 y 5237 676.00, respectivamente. (i) No exhibió controles, reportes, conformidad o similares en donde se verifique las unidades utilizadas en el transporte, cantidad de transporte recibido, cantidad de locales (almacenes). (ii) Concluyó guías de remisión emitidas, que no consignaban la unidad de transporte, el transportista, el número de licencia de conducir, la placa del vehículo, el comprobante de pago y el motivo del traslado. (iii) Verificó en sus sistemas que la recurrente no registró como domicilio fiscal o como establecimiento anexo al «Pasejo Sra. Rosa Lora S. C. 10 Ave. Viana - Lima - Lima», que es la dirección consignada como destino en las guías de remisión exhibidas. (iv) En las guías de remisión detallan como producto «masas», sin embargo, no existe información adicional en la que se verifique que se trate de una prestación de servicios a favor de la recurrente o que dichos guías de remisión hayan sido constituidas a fin de liquidar el servicio observado. (v) En la relación con los servicios de arrendo, no ha exhibido documentación que detalle cómo se prestó el servicio y cómo se liquidó a su día su conformidad, con lo cual no ha sustentado fehacientemente dicho servicio. (vi) No exhibió documentos donde se acredite el ingreso o salida de bienes de los almacenes de la recurrente, ni relacionar con el transporte de personal. (vii) En los documentos denominados «entrega de mercancías» no se hace referencia, entre otros, al lugar (almacén) donde ingresaron los productos ni a los valores unitarios vinculados y conocer de firmas, sellos o cualquier otro similar que evidencie su recepción o satisfacción. (viii) No exhibió documentación adicional de su control. (ix) El Excel detallando los trabajadores de SACF a sus cargos no sustenta la fehaciente de las operaciones, debido a que se requiere constancia su realización efectiva, lo que no se ha cumplido. (x) No se ha identificado por su escrito si en la planilla exhibida alguna persona con el cargo o función de transportista, solo un coordinador de transporte quien tampoco aparece detallado en las guías de remisión exhibidas, concluyendo que la documentación presentada no sustentaba fehacientemente los servicios de transporte y almacén.

- Producción por S/1 045 768.00. (i) A pesar que la naturaleza del servicio se vincula a productos, máxime de otros, insumos, instalaciones y herramientas y está vinculado con un insumo tangible o medios producción no se exhibieron controles de productos, personas, insumos, instalaciones, con registros unitarios, comprobantes, conformidades, pruebas de calidad, pesos, volumenes en las que conste el servicio prestado por el proveedor y que a bien exhibió guías de remisión fueron emitidas por la recurrente y no se refirió al proveedor como prestador del servicio. (ii) Las guías de remisión indican que los bienes trasladados son masas en diferentes presentaciones, sin embargo, no están detalladas en las copias del registro de inventario permanente valorizado exhibido, ni se exhibieron documentos que evidencien que corresponden a un servicio prestado por el proveedor. Asimismo, no señalan fecha de inicio ni fin del traslado, solo figura impreso en la parte inferior la fecha 16/12/2019, no detallan la unidad de transporte ni el conductor, no poseen además ni firmas de recepción o conformidad. (iii) Los reportes de producción carecen de firmas, sellos y sellos, no contienen notas explicativas ni identifican quien los elaboró, expusieron a la empresa a la que corresponden. (iv) Los cuadros denominados «Producción» al tener contenido el logo «Papa John's» carecen de firmas, sellos y sellos y tampoco figuran los nombres de quienes se encuentran en la planilla electrónica del proveedor, ello no implica que se haya prestado algún servicio, puesto que no se exhibió documentación que acredite que los bienes hayan ingresado a algún almacén, que hayan sido trasladados a la recurrente. (v) Los comens electrónicos no se encuentran respaldados por documentación adicional. (vi) Mandando a la naturaleza de las operaciones no exhibió controles, liquidaciones de servicios, registros unitarios y a pesar de tener trabajadores en puestos afines al área de producción, no sustentó fehacientemente los funciones que realizó, concluyendo que la documentación presentada no sustentaba fehacientemente las operaciones vinculadas a la sub línea de producción.

y

quienes se encuentran en la planilla electrónica del proveedor, ello no implica que se haya prestado algún servicio, puesto que no se exhibió documentación que acredite que los bienes hayan ingresado a algún almacén, que hayan sido trasladados a la recurrente. (v) Los comens electrónicos no se encuentran respaldados por documentación adicional. (vi) Mandando a la naturaleza de las operaciones no exhibió controles, liquidaciones de servicios, registros unitarios y a pesar de tener trabajadores en puestos afines al área de producción, no sustentó fehacientemente los funciones que realizó, concluyendo que la documentación presentada no sustentaba fehacientemente las operaciones vinculadas a la sub línea de producción.

- Infraestructura por S/112 891.00. (i) De acuerdo a la recurrente la referida área se encargó de la planificación, administración, supervisión de proyectos y la gestión en función al presupuesto del Comité, sin embargo, no identificó previamente los proyectos o compras, no exhibió y firmados relacionados a los proyectos que había ejecutado y al personal que participó en dichas actividades, el detalle del servicio



Tribunal Fiscal

N° 4020-1-2023

y en qué fechas se prestaron y como formaron parte del importe facturado a la recurrente. (ii) Según la recurrente y el archivo «Pantalla 2018, SC.R» la subárea de infraestructura contrata con terceros personas para prestar los servicios observados, sin embargo, no se precisó qué servicios fueron los que efectuaron, las fechas, forma de ejecución o el ejecuto a terceros la labor. (iii) Los informes de gestión carecen de firmas, no identifican a las personas que los han elaborado, ni detallan qué proyectos o servicios se habrían realizado. (iv) Los correos electrónicos no muestran el detalle de los proyectos, no especifican actividades y no se encuentran respaldados por documentación adicional, tales como órdenes y conformidad de servicio, controles, presupuestos, y algunos de ellos no hacen referencia a la recurrente. Por lo que concluyó que la documentación presentada no sustentaba fehacientemente la prestación de los servicios en la subárea de infraestructura.

- **Mantenimiento por \$1128 735,00 (Folios 3743 a 3746):** (i) De acuerdo a lo señalado por la recurrente el área de mantenimiento presta los servicios de planificación, programación de la revisión preventiva, reparación de averías en instalaciones e instalaciones e instalaciones diversas, los cuales no se encuentran detallados en las liquidaciones o composición del servicio presentado, ni existe documentación relacionada a cómo se valoran o su conformidad. (ii) Existió correo electrónico en presentar información adicional que sustente su servicio, tales como, en donde los bienes reparados, la conformidad del servicio, el local ubicado de la recurrente donde se prestó el servicio de cambio de tapiz, entre otros. (iii) Los correos electrónicos contienen distintos saludos de diversos servicios institucionales de conformidad, autorizaciones, coordinación de horarios, sin precisar el detalle de los bienes en los que se habrían prestado dichos servicios. Por lo que concluyó que la documentación presentada no sustentaba fehacientemente las operaciones observadas.
- **Calidad y Desarrollo por \$129 171,00 (Folios 3744):** De la revisión de la documentación e información presentada por la recurrente no se efectuaron observaciones, en tal sentido, se levantó el informe en todo extenso.
- **Asesoría ciudad por \$67 715,00 (Folios 3741 a 3742):** (i) De acuerdo a lo señalado por la recurrente la subárea se encarga de la revisión y entrega de correspondencia de gerencia, programación de reuniones, envío de agendas e informes y está compuesta de tres personas sin precisar que tienen el cargo de «Asistente de Gerencia», no obstante, dichas funciones a personas no se detallan en las liquidaciones presentadas, ni existe documentación relacionada a su valoración, ni como se liquidó el referido servicio. (ii) Los servicios detallados constituyen labores administrativos que forman parte de funciones secretarías, y que de acuerdo con la pantalla subárea posee dicha persona encargada de tareas administrativas, tales como «Asistentes de Trámites», «Administradora de Trámites», «Jefes de operaciones», precisando que la recurrente no existió documentación relacionada a momentos de procesos, funciones en donde conste las funciones de los cargos reparados. (iii) Solo presentó correos electrónicos, que no cuentan con documentación adicional en la que conste que se trató de un servicio liquidado por el área de administración. Por lo que concluyó que la documentación presentada no sustentaba la liquidación de las operaciones observadas a la subárea de administración.
- **Marketing por \$248 547,00 (Folios 3747):** De la revisión de la documentación e información presentada por la recurrente no se efectuaron observaciones y levantó el informe en todo extenso.
- **Gerencia por \$479 630,00 (Folios 3752 a 3746):** (i) De acuerdo a lo señalado por la recurrente la subárea de gerencia se encarga de liderar el proceso de perfeccionamiento estratégico de la compañía, determinar los factores críticos de éxito, establecer objetivos y metas específicas, desarrollo de estrategias generales, diseñar planes de acción a corto, mediano y largo plazo junto con objetivos anuales y su ejecución conformada por 10 gerentes de las áreas de aplicaciones, auditorías, call center, copia, contabilidad, infraestructura, operaciones y apoyo, planeamiento financiero, servicio al cliente y gerente general. (ii) Indicado por la recurrente como Gerente de Auditoría no ha sido declarado por el proveedor. (iii) Algunos de los gerentes han sido declarados en la Párrafo Únicamente en el mes de diciembre 2018. (iv) No se presentó documentación que sustentó el servicio efectivamente realizado en favor de la recurrente, las fechas de realización, su relación con el importe facturado y su conformidad o valoración por cada gerente. (v) Los correos electrónicos cuentan con archivos adjuntos que constan de firmas, sellos, notas explicativas, no identifican las personas que los elaboran, ni precisan



Tribunal Fiscal

N° 04207-I-2023

la orden o directriz, no indica para qué se elaboran; asimismo, los correos electrónicos contienen diversas coordinaciones relacionadas a presupuesto, centros de costos, arrendos, cotizaciones, pero no adjuntos documentación que los sustentan. iv) De la revisión del documento «funciones» vinculados al puesto de «Gerente de Unidad» de la recurrente verifíco que este realiza funciones similares a las indicadas por el área de gerencia del proveedor, sin haber sustentado en qué difieren los servicios de este del de aquel. vii) En lo que respecta al gerente de compras no ha exhibido documentación que acredite los trabajos que realiza (desarrollo de objetivos, metas, planes, factores críticos y estrategias) ni ha sustentado en qué se diferencian los servicios recibidos por el área de gerencia del proveedor con los trabajos desarrollados por el Gerente de Unidad que la recurrente mantiene en su planilla los trabajos; concluyendo que la documentación presentada no sustentaba fehacientemente los trabajos prestados por el área de gerencia.

Con respecto a la expertise, la Administración incluye en el ítem el gasto por operaciones no relacionadas, respecto de los áreas de planificación y desarrollo, gerencia de producción y logística, gerencia de operaciones y servicios compartidos, en el ítem del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta por \$2.904.922.00.

Con respecto a la expertise, la Administración incluye en el ítem el gasto por operaciones no relacionadas, respecto de los áreas de planificación y desarrollo, gerencia de producción y logística, gerencia de operaciones y servicios compartidos, en el ítem del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta por \$2.904.922.00.

Con respecto a la expertise, la Administración incluye en el ítem el gasto por operaciones no relacionadas, respecto de los áreas de planificación y desarrollo, gerencia de producción y logística, gerencia de operaciones y servicios compartidos, en el ítem del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta por \$2.904.922.00.

Con respecto a la expertise, la Administración incluye en el ítem el gasto por operaciones no relacionadas, respecto de los áreas de planificación y desarrollo, gerencia de producción y logística, gerencia de operaciones y servicios compartidos, en el ítem del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta por \$2.904.922.00.

Con respecto a la expertise, la Administración incluye en el ítem el gasto por operaciones no relacionadas, respecto de los áreas de planificación y desarrollo, gerencia de producción y logística, gerencia de operaciones y servicios compartidos, en el ítem del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta por \$2.904.922.00.

Con respecto a la expertise, la Administración incluye en el ítem el gasto por operaciones no relacionadas, respecto de los áreas de planificación y desarrollo, gerencia de producción y logística, gerencia de operaciones y servicios compartidos, en el ítem del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta por \$2.904.922.00.

Con respecto a la expertise, la Administración incluye en el ítem el gasto por operaciones no relacionadas, respecto de los áreas de planificación y desarrollo, gerencia de producción y logística, gerencia de operaciones y servicios compartidos, en el ítem del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta por \$2.904.922.00.

- 2.1 El derecho de administración de la empresa incluye la responsabilidad por la calidad de los servicios requeridos para la operación del negocio, servicios que son prestados por el operador gerente, directamente por personal de terceros, así como todos aquellos facultados inherentes a quienes para que el operador gerente pueda cumplir con las funciones y obligaciones atribuidas al operador gerente, en su calidad de administrador, operador y gerente de la empresa.
- 2.2 La administración y operación de la empresa incluye, pero no se limita a:

2.2.1 Áreas Funcionales

- a. Administración, evaluación y control económico.
- b. Análisis de los estados financieros y el resto de la información necesaria.
- c. Gestión de recursos y recursos financieros, incluyendo la aplicación de políticas de inversión.
- d. Planificación financiera y elaboración y seguimiento de presupuestos.



Tribunal Fiscal

N° 4420-1-2023

- e) Gestión de seguros, cobertura de riesgos y negociación de primas
- f) Gestión en áreas de capital de trabajo
- g) Otras actividades que permitan un manejo eficiente y prudente de la empresa

5.2.7 Área de recursos humanos

- a) Formación y desarrollo de personal
- b) Análisis de talento y diseño de carreras, planes de compensación salarial
- c) Selección, movimiento y desenvolvimiento del personal
- d) Organización de los recursos humanos y diseño organizativo
- e) Planificación e implementación de controles internos
- f) Evaluaciones estadísticas y comparaciones de costos de personal
- g) Gestionar las políticas respecto del personal
- h) Controlar y disponer empleados de la empresa
- i) Negociar y realizar los contratos laborales de trabajo con el personal de la empresa
- j) Gestionar negociaciones con sindicatos, en el ámbito que dicta negociaciones de retiro o de cese de la operación del negocio
- k) Gestionar las políticas, manuales y reglamentos de la empresa
- l) Gestión de personal: el operador genera, dirige administrativamente, por su cuenta y riesgo, provee los siguientes servicios en relación con el personal del negocio: a) Formación y desarrollo del personal mediante la capacitación y adiestramiento adecuados, y, b) Organización de sistemas de trabajo de acuerdo a los requerimientos de operación del negocio
- m) Gestionar las propuestas de la política salarial
- n) Realizar las propuestas de capacitación al personal
- o) Otras actividades que permitan un manejo de recursos humanos prudente de la empresa

5.2.8 Área contable

- a) Gestión de cuentas
- b) Controlar la gestión y demás bienes muebles destinados a la Operación del Negocio
- c) Asesoramiento en el mercado
- d) Gestión de los Clientes
- e) Gestión de garantías y demás documentos relativos en la Operación y Administración de la Empresa
- f) Comparar cuentas con terceros para la prestación de servicios requeridos para la Operación del Negocio: incluyendo, sin limitación, servicios para mantenimiento, seguridad, servicios públicos para otros propósitos
- g) Planificación de planes de cuentas incluyendo análisis de primas y competencia entre otros
- h) Otras actividades que permitan un manejo eficiente y prudente de la empresa

5.3 Área de Administración y Producción

- a) Planificación de manuales y procedimientos de la Operación
- b) Planificación implementando el sistema de almacenamiento
- c) Control de costos de mantenimiento
- d) Diseño e implementación de sistemas de información
- e) Análisis de costos de equipos y servicios, con respecto a calidad y precios
- f) Con el consentimiento los servicios que requiere el Operador (bienes para la Administración y Operación de la Empresa que no los brinda directamente, otorgando los términos de la operación, incluyendo al menos, la entrega de áreas en inmueble para la prestación de los servicios dentro en operación
- g) Organización del funcionamiento de cada departamento o área
- h) Inspecciones periódicas en relación con el funcionamiento del negocio
- i) Almacenamiento, mantenimiento y conservación de los bienes muebles y/o los inmuebles y de los datos de referencia y registro del Negocio
- j) Mantención de otros administrativos de los procesos productivos a la operación del negocio
- k) Inspecciones periódicas de carácter técnico y administrativo
- l) Actividad interna
- m) Preparación, identificación, control y seguimiento de presupuestos
- n) Análisis e informes periódicos de los distintos departamentos y centros o unidades de gastos
- o) Estudios de tarifas y precios
- p) Sistema completo de contabilidad y subregistro de estados financieros
- q) Ingeniería y control de inventarios
- r) Gestión de cobros y pagos



Tribunal Fiscal

Nº 04207-I-2023

- b. Implementar los sistemas de control interno de cada una de las dependencias del Negocio, dentro del que se incluyen: (i) facturación a los clientes y proveedores; (ii) compras; (iii) personal; (iv) contabilidad general; (v) reportes financieros; y (vi) estadísticas de la operación.
- f. Configuración del equipo de contabilidad, cómputo y comunicaciones, necesario para satisfacer las necesidades de información para la operación del negocio.
- g. Diseñar el organigrama y la organización necesaria para la adecuada Operación del Negocio.
- h. Preparar los planes de mantenimiento preventivo y/o reparación de la empresa, incluyendo el contratación de servicios externos.
- i. Establecer los sistemas de seguridad interna, control de inventarios, control de productos perecederos, y control de personal.
- j. Obtener todas las permisos y licencias necesarios para la Administración y Operación de la Empresa.
- k. Realizar puntualmente auditorías sobre el/los asuntos(s) evidentes y futuros.
- l. Elaboración de informes.
- m. Servicio logístico de abastecimiento y transporte de productos en proceso o terminados.
- n. Otros acuerdos que generen un manejo administrativo prudente de la Empresa.

Que en la cláusula 6.2.1. del referido contrato se estableció que el proveedor tendría el derecho exclusivo para la Administración y operación de la empresa en lo que respecta a todas y cada una de sus áreas y/o departamentos de acuerdo a las funciones del contrato y en su cláusula octava, respecto de la compensación, se estableció que por los servicios que proporcionaría el Operador Genera la correspondería una contraprestación mensual equivalente al costo de los servicios prestados más 2.78%, los mismos que se liquidarían de manera mensual. Asimismo, se señaló que se entendería la coma «costo de los servicios» al total de los servicios prestados y al costo asociado a los mismos, siendo dichos conceptos informados por el Operador Genera por la través de una hoja de liquidación de manera mensual.

Que además, caso la empresa al auditor externo, suscrita el 30 de diciembre de 2018 (fojas 1082 y 1083), a través de la cual se modificó la cláusula octava del contrato y se fijó un monto anual como estimación por los servicios brindados en el ejercicio 2019, ascendente a \$26.487.858,00, más IVA.

Que con la finalidad de detallar los servicios brindados por el proveedor:

en el ejercicio 2019, le recientemente presentó el documento denominado "Modelo de segmentación de costos y gastos operativos" (fojas 1760 y 1716), mediante el cual segmentó el servicio recibido en las Áreas de: 1. Tecnología de la información, 2. Legal, 3. Contabilidad, 4. RRHH, 5. Tesorería, 6. Planificación y desarrollo, 7. Call Center, 8. Gerencia de Producción y Logística, 9. Auditoría/Proceso, 10. Gerencia de Operaciones y 11. Servicios compartidos, los que a su vez continúan con rubros y detalle el importe pagado por cada área, totalizando un total de \$4.466.957,80, de lo cual dejó constancia la Administración a través del punto 5.1 del Resultado de Requerimiento Nº 012180802/04 (foja 3085), conforme al siguiente detalle:

Área	Sub-área	Costos directos \$	Mantenimiento directos \$	Costos indirectos \$	Total \$
1. Tecnología de la información	-	14.740,00	10.000,00	64.400,00	89.140,00
	- Legal	2.000,00	-	20.000,00	22.000,00
	- Contabilidad	10.000,00	-	10.000,00	20.000,00
	- RRHH	2.000,00	-	40.000,00	42.000,00
	- Tesorería	1.000,00	-	1.000,00	2.000,00
	- Planificación y desarrollo	2.000,00	-	1.000,00	3.000,00
	- Call Center	1.000,00	-	10.000,00	11.000,00
	- Call Center	2.000,00	-	2.000,00	4.000,00
	- Gerencia de Operación	4.000,00	-	2.000,00	6.000,00
	- Gerencia de Prod. y Logística	10.000,00	-	-	10.000,00
2. Servicios Operativos	- Infraestructura	10.000,00	-	10.000,00	20.000,00
	- Mantenimiento	10.000,00	-	10.000,00	20.000,00
	- Energía y servicios	10.000,00	-	-	10.000,00
	- Mantenimiento	10.000,00	-	-	10.000,00



Tribunal Fiscal

N° 4022-1-2023

N	Servicio solicitado	Servicio		Valor unitario	Cantidad	Valor total
		Descripción	Unidad			
	Totales					

Que, al ser tenida, del repaso efectuado por la Administración, se advierte que este tiene como referente el citado documento presentado "Modelo de segmentación de costos y gastos operativos" y en virtud de lo señalado por la recurrente en dicho documento determinó los servicios respecto de los cuales la recurrente debía acreditar que se producen en la entidad.

Que en ese sentido, del total de servicios descritos en el referido documento, la Administración señaló en el punto 5.1 del Resultado de Requerimiento N° 1 y el punto N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 2 que la recurrente presentó diversa documentación con la cual acreditó los servicios de: 1. Tecnología de la información, 2. Legal, 3. Contabilidad, 4. RRHH, 5. Tesorería, 6. Call Center, 7. Gerencia de Prod. y Logística respecto de la subárea de compras generales, 8. Gerencia de Operaciones respecto de la subárea de Calidad y desarrollo, y 9. Servicios compartidos respecto de la subárea de Marketing.

Que conforme se ha señalado precedentemente, el servicio suscrito por la recurrente y Servicios Compartidos de Costos es que esta tenía el derecho exclusivo de la administración y operación del negocio, así como el gerenciamento de la recurrente, pero lo cual involucra una serie de actividades que forman parte de dichos servicios, más no de manera exclusiva, dejando expresamente establecido en el referido contrato que en ningún caso los servicios así señalados debían interpretarse de manera literal o taxativa, sin embargo, por los referidos servicios se estableció una retribución global de \$11 497 886,51, importe que no ha sido cuestionado por la Administración, quedando claro que en el presente caso, que los servicios brindados por el proveedor se supongan una retribución individualizada por cada actividad desplegada en favor de la recurrente.

Que estando a lo expuesto, habida cuenta que la Administración ha respondido la falta de fehacencia de los servicios de administración, operación del negocio y gerenciamento, a efectos de acreditar estos hechos con verifique la efectiva prestación de algunas de las actividades que conforman los referidos servicios, ello atendiendo al carácter integral de los servicios contratados en el presente caso.

Que en ese sentido, de los Resultados de los Requerimientos N° 1 y 2 y el contenido del presente repaso, se aprueba que luego de evaluar la documentación presentada por la recurrente la Administración concluye que se encontraron acreditadas los servicios de 1. Tecnología de la información, 2. Legal, 3. Contabilidad, 4. RRHH, 5. Tesorería, 6. Call Center, 7. Gerencia de Producción y Logística, respecto de la subárea Compras Generales, 8. Gerencia de Operaciones respecto de la subárea Calidad y desarrollo y Servicios compartidos, respecto de la subárea de Marketing, por lo que se concluye que la recurrente cumplió con aportar un número de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente acreditan la existencia de los operativos con el proveedor Servicios Compartidos de Restaurantes S.A.C.

Que de lo anterior se establece que la recurrente aportó un número de elementos de prueba que acreditan en forma suficiente la efectiva prestación de los servicios materia de repaso y que, por consiguiente, las facturas emitidas por dicho servicio sustentan su derecho a la deducibilidad del gasto, conforme al criterio establecido por este Tribunal en los Requerimientos N° 1 y 2.

Que sin perjuicio de lo expuesto, respecto de las áreas observadas por la Administración, esto es, planificación y desarrollo, gerencia de producción y logística, gerencia de operaciones y servicios compartidos, corresponde señalar lo siguiente:

- Planificación y desarrollo, según lo señalado por la recurrente es el curso de la fiscalización, las actividades involucradas en la referida área consisten en realizar el control de indicadores y actividades comprometidas en la planificación anual y acceder con los distintos planes de contingencia para su

¹ En el citado requerimiento se precisó que la recurrente pagó un total de \$11 497 886,51 como gasto por tal servicio.



Tribunal Fiscal

N° 04207-I-2023

cumplimiento, así como analizar la situación del negocio mediante la confección del presupuesto, flujo de fondos, indicadores y análisis de costos, establecer objetivos futuros e inversiones futuras buscando el crecimiento y la rentabilidad del negocio, colaborar en la elaboración del proyecto de presupuesto anual, minimizar el costo de capital de la empresa y velar por generar el mayor valor agregado.

Con el fin de acreditar la referida actividad, la recurrente presentó, entre otros, los comprobantes electrónicos emitidos por el jefe de planeamiento financiero de SICR¹, a:

de 17 de agosto de 2018 (fojas 0324 y 0327), en el primero de los cuales se indica haber identificado un gerente registrado mensualmente bajo el concepto de «Otros Honorarios» que no se registró el año anterior, por el que la entidad le autorizó retrospectivamente, aparte al cual remitió el informe en cuestión, y a través del segundo se remitió los estados financieros a julio de 2019 para sus correspondientes, apreciándose que tiene evidencias correspondientes a las actividades de control de la situación del negocio mediante la confección del presupuesto, así como análisis de costos, los que constituyen un rubro de evidencias que de manera razonable acredita la prestación efectiva de las actividades de Planificación y desarrollo comprendidas en los servicios de administración, asesoría del negocio y asesoramiento.

- Gerente de producción y logística (que comprende, entre otros, las labores de transporte, almacenamiento y producción) según lo señalado por la recurrente en el curso de la fiscalización, las actividades efectuadas en la referida área constan en la planificación para la fabricación de los productos, coordinación de la mano de obra, uso de insumos, instalaciones, herramientas y servicios, prueba de calidad de productos y entrega de productos.

Con el fin de acreditar la referida actividad la recurrente presentó, entre otros, la cadena de valores electrónicos emitidos por el jefe de producción de SICR², de 3 de agosto de 2018, a:

con copia al gerente de producción de SICR³, solicitándole la generación de órdenes de compra para la adquisición de masa, al tener un stock en la entrega a tiendas que generaría distorsiones en los inventarios e incidencias en los costos del plan agosto (foja 0330vuelto) y la respuesta de la primera, de 4 de agosto de 2018, indicando que ya se habían generado las órdenes de compra 22099 (foja 0171), apreciándose de estos los órdenes de compra N° - 001 Pago Jafin, con fecha de emisión 4 de agosto de 2018, remitidos al proveedor

solicitándole la remisión de diversas cantidades de masa de diversos tamaños y el valor total del pedido, los extractos de mercadería N° etc., de 20, 19, 18, 17,

16, de agosto de 2018, los que consignen el dato del proveedor así como el tipo y cantidad de masa remitida con dichas entregas y el importe de estas, haciendo referencia a los guías de remisión correspondientes, los guías de remisión N°

etc., emitidas por consignando como destinatario a la recurrente y detallando la remisión de las masas solicitadas y consignando el sello de recepción de la recurrente (Pacífico/Amazón), la fecha y un visto y las firmas N° etc., emitidas por a la recurrente

por la transformación de la cantidad y tamaño de masa que se detalla, conteniendo el sello de recepción de la recurrente (foja 0830 a 0837).

Con anterioridad, presento, entre otros, el correo remitido por F-24 -

de 24 de noviembre de 2018, solicitando la reducción del despacho de masa solicitada, el mismo en dicho correo por parte de de la misma fecha, consultando si es posible atender la reducción solicitada, la que se detalla a un mal pedido dado el valor exacto de masa y el correo de

explicando su discrepancia con la reducción de pedido solicitada dado que para que no se produzca una misma debe remitir a otro tamaño y solicitándole tener en cuenta ello a futuro (fojas 0107 y 0107vuelto).

¹ Se anexa a la planilla de Servicios Compartidos de Restaurantes proporcionada por la recurrente mediante su correo electrónico de agosto (foja 0440, 0441 y 0442).

² Se anexa a la planilla de Servicios Compartidos de Restaurantes proporcionada por la recurrente mediante su correo electrónico de agosto (foja 0440, 0441 y 0442).

³ Se anexa a la planilla de Servicios Compartidos de Restaurantes proporcionada por la recurrente mediante su correo electrónico de agosto (foja 0440, 0441 y 0442).



Tribunal Fiscal

N° 4020-1-2023

Que también conste en autos el correo de 7 de mayo de 2016 remitido por F.201 – Real Plaza Centro Círculo – a _____, coordinador de almacén, verificando la recepción de productos con fecha de caducidad de 2 a 4 días, la que afectaba la producción ultrarrápida de vegetales que eran para uso inmediato; la respuesta de este discapacitando por lo sucedido, así como el correo, de la misma fecha, de _____, aludido que investigaba lo sucedido, así como el correo de 25 y 26 de mayo de 2016 respecto a similares problemas con la caducidad de los productos y las indicaciones repetidas por Guillermo F. sobre su relación con las personas a las que deben suministrarse todos los insumos y efectos de su abstracción (fojas 6257 a 6263).

Que se advierte que los recibos presentados corresponden a las subvenciones de coordinaciones de uso y entrega de insumos, así como sobre la calidad de estos, los que conllevan un sistema de evidencias que de manera separada asegura la prestación efectiva de las actividades de la gerencia de producción y logística comprendidas en los servicios de alimentación, operación del negocio y generancia.

- Gerencia de operaciones, que comprende las subvenciones de infraestructura, mantenimiento, calidad y desarrollo y administración, correspondiendo la primera las actividades de planificación, administración, supervisión y ejecución de proyectos, gestión en función al presupuesto de compras, el mantenimiento las actividades de planificación y programación de la inversión preventiva, reposición de inventos en instalaciones y maquinarias e instalaciones diversas; la calidad y desarrollo comprende el desarrollo y del seguimiento a los parámetros de calidad, así como asegurar un nivel óptimo en la producción y entrega de los productos, y la administración comprende la gestión y entrega de correspondencia de gerencia, programación de reuniones, envío de agendas e informes.

Que como testigo de las actividades antes señaladas la recurrente presentará, entre otros, cotizaciones recibidas a _____, asistente de compras de infraestructura de SCOP, referidas a purificadoras de agua y estanciones de _____, para el local de Pájaros Johna la Hielina (fojas 4762, 4763 y 4771); reportes con logo NCOP del catastro de proyectos 2016 y 2017, elaborados por _____, subgerente de infraestructura, con el detalle de los locales Pájaros Johna, la fecha de inicio y término de la obra, el gerente, su estado general, el estado del suministro de agua, gas, luz, instalación de equipos, importación-remeso, etc. (fojas 4770 a 4781); catálogos de compras electrónicas iniciados por _____, gerente general de _____, con fecha 23 de diciembre de 2016 dirigidos a _____, Coordinador de mantenimiento.

_____ ajustando el presupuesto del mantenimiento preventivo de Horno PS 140 de los diferentes locales de la recurrente, el servicio de dicho correo y adjunto de _____, jefe de mantenimiento de _____, solicitándole su priorización; servicio de dicho correo, entre otros, a _____, analista de compras de infraestructura, solicitándole la emisión de la orden de compra respectiva; correo de 30 de diciembre de 2016 remitido por esta última a _____, jefe de compras de infraestructura de SCOP, solicitándole proceder con la orden de compra al tener de un mantenimiento preventivo (fojas 4750 y 4756); catálogos de compras electrónicas iniciados por _____, de 3 de mayo de 2016 dirigidos a _____, coordinador de mantenimiento, solicitando cotización relativa a la reposición de fuga de agua en el interior de Pájaros Johna – Real Plaza Arquipa; correo de respuesta de 5 de mayo de 2016 de Alejandro Rodríguez solicitando el registro del presupuesto; correo del 8 de mayo de 2016 de _____, entre otros, consultándole el descuento concedido y el nuevo valor del servicio de reparación; correo del 9 de mayo de 2016 de _____, remitiendo cotización con agenda, así como los datos de la nómina social para la emisión de la orden de compra; correo del 23 de mayo de 2016 de _____, asistente de infraestructura, a Renato Calvo enviándole la Orden de Compra M° _____ por la

¹² De acuerdo a la planilla de Servicios Compañías de Prestadores proporcionada por la recurrente mediante su escrito ampliatorio de apelación (fojas 6088, 6091 y 6092).

¹³ De acuerdo a la planilla de Servicios Compañías de Prestadores proporcionada por la recurrente mediante su escrito ampliatorio de apelación (fojas 6088, 6091 y 6092).

¹⁴ De acuerdo a la planilla de Servicios Compañías de Prestadores proporcionada por la recurrente mediante su escrito ampliatorio de apelación (fojas 6088, 6091 y 6092).

¹⁵ De acuerdo a la planilla de Servicios Compañías de Prestadores proporcionada por la recurrente mediante su escrito ampliatorio de apelación (fojas 6088, 6091 y 6092).



Tribunal Fiscal

N° 04207-I-2023

reparación de la situación en el local de Paga Johns de Arequipa (Fojas 4342 a 4344vuelto).

Que, asimismo, presenté, entre otros, los comensales recibidos por el gerente de servicio al cliente de la empresa, el 22 de abril de 2019 impidiendo inspecciones respecto a los servicios de clientes por los tiempos de atención, solicitando respaldar la comunicación para garantizar la eficiencia, para lo cual compareció con los destinatarios del correo los indicadores de quejas, y los días 26 y 27 de julio, 1, 7 y 8 de agosto de 2019 intercomunicados entre

así como de una queja de servicio reportada por un cliente, en la que se aprueba el requerimiento al caso y los servicios de atención disponibles (Fojas 4356, 4800vuelto a 4802).

Que conforme se aprueba los medios probatorios presentados corresponden a las actividades de infraestructura, mantenimiento, calidad y desarrollo, las que constituyen un mínimo de evidencia que de manera razonable acredita la prestación efectiva de las actividades de la gerencia de operaciones comprendidas en los servicios de administración, atención del negocio y procesamiento.

- Servicios comerciales, que comprenden las unidades de marketing (realización de campañas e iniciativas de marketing, seguimiento y gestión de redes sociales, entre otros) y gerencia (diseño el proceso de planeamiento estratégico de la compañía, establecer objetivos y metas institucionales, diseñar planes de acción a corto, mediano y largo plazo, entre otros, incluyendo indicando la evidencia que la unidad de gerencia se encuentra conformada por los gerenciales de aplicaciones, auditorías, call center, copias, contabilidad, infraestructura, operaciones y soporte, planeamiento financiero, servicio al cliente y gestión general).

Que como sustento de las actividades antes referidas la recurrente presentó, entre otros, el correo del 22 de agosto de 2019 (Fojas 4505 a 4506) cursado por el gerente de servicio al cliente, remitiendo un plan de acciones para mejorar la situación de servicios, entre otros, de Paga Johns, en el cual se identifican 3 problemas, solicitando el apoyo de los destinatarios del correo para completar las acciones a tomar respecto del tercer problema (falta de disponibilidad del producto).

Que adicionalmente se aprueba en autos (Fojas 1 a 6) copia del Acta de Sesión de Directorio de la empresa, del 10 de setiembre de 2019 en la que se designa constituida de la participación de la Gerente General de la sociedad, constando en el punto 5 de la agenda que el indicado representante, entre otro, presentó a los directores el plan de acción de la sociedad, el que estaba compuesto por tres ejes: (i) control, (ii) de gestión y auditoría, y (iii) reforzamiento, correspondiendo el detalle de este plan, al que fue aprobado por el directorio, apreciándose también copia del Acta de Junta General de Accionistas de la empresa, del 22 de setiembre de 2019, como representante de la Gerente General de la Sociedad, así como la certificación emitida por esta, en su calidad de representante de la indicada empresa, de que las personas que aparecen mencionadas como accionistas en la introducción del Acta de Junta General de Accionistas antes referida eran efectivamente tales, así como cumplimiento de lo dispuesto por la Primera Disposición Complementaria del Decreto Supremo N° 008-2013-JUS (Fojas 7 a 16).

Que tal como se indicó precedentemente, mediante Control de Operación y Gerenciamiento ordinario por el gerente de servicio al cliente de la empresa, el 13 de setiembre de 2019 (Fojas 480 a 482) los partes accionarios encomendar la gestión, denominado Operador General, al derecho exclusivo de la administración y operación del negocio y el gerenciamiento de la recurrente por riesgo y sueldo de sueldo, con soporte a los límites y condiciones del referido contrato.

Que conforme a lo dispuesto por el artículo 152 de la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887, la administración de la sociedad está a cargo del directorio y de uso a más personas, salvo por lo dispuesto

¹¹ De acuerdo a la planilla de Servicios Comprendidos de Restaurantes proporcionada por la recurrente mediante su escrito impidiendo de aplicación (Fojas 4490, 5057 y 5058).

¹² En la citada Acta se menciona como representantes de la empresa.



Tribunal Fiscal

N° 40257-1-2023

en el artículo 247^{to} (directorio fiscalizante).

Que de acuerdo con el artículo 185 de la citada ley, la sociedad cuenta con uno o más gerentes designados por el directorio, salvo que el estatuto reserve esa facultad a la junta general. Cuando se designe un solo gerente este será el gerente general y cuando se designe más de un gerente, debe indicarse en cuál o cuáles de ellos recae el fido de gerente general. A falta de tal indicación se considera gerente general al designado en primer lugar; asimismo que conforme con los numerales 1, 2 y 3 del artículo 188, salvo disposición distinta del estatuto o acuerdo expreso de la junta general o del directorio, se presume que el gerente general goza de las atribuciones de controlar y ejecutar los actos y contratos ordinarios correspondientes al objeto social, de representar a la sociedad, con las facultades generales y especiales previstas en el Código Procesual Civil y las facultades previstas en la Ley de Abogado y de actuar como representante de las juntas de accionistas y del directorio.

Que de acuerdo al artículo 183 de la ley en comento, cuando se designe gerente a una persona jurídica esta debe nombrar a una persona natural que la represente al efecto, la que estará sujeta a las responsabilidades señaladas en el Capítulo II de la Ley General de Sociedades, sin perjuicio de las que correspondan a los directores y gerentes de la entidad gerente y a ésta.

Que de la evaluación en conjunto de la documentación antes reseñada, se tiene que más de cuenta de la decisión de la recurrente de designar como su gerente general a

la que recurrente sufre en las disposiciones societarias, remitiéndose, además, a la persona natural que representaba a esta en su designación como gerente, en cumplimiento de lo establecido por la Ley General de Sociedades, designación que fue informada a la SUNAFI, quien figura como apoderado de la recurrente desde el 1 de julio del 2019, de acuerdo al Comprobante de Información Registrada otorgado en autos (foja 8480), que asimismo da cuenta que el cargo de gerente general se ejecutó en los hechos, a través del ejercicio de las atribuciones de gerente general por parte de

por intermedio de actuando como secretario de las juntas de accionistas y de directorio, lo que acredita la efectiva prestación del servicio de gerenciamiento acordado con aquella.

Que en tal orden de ideas, se establece que la recurrente aportó un mínimo de elementos de prueba que acrediten en forma suficiente la efectiva prestación de los servicios de gerenciamiento y que, por consiguiente, las facturas emitidas por dicho servicio no obstante su derecho a la deducibilidad del gasto, conforme al criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N°

Que teniendo en cuenta lo expuesto, corresponde levantar el reparo relacionado con los servicios contratados por la recurrente a al haberse verificado su prestación efectiva, y reuocar la resolución apelada en dicho extremo.

Que estando el veredicto del fallo, carece de relevancia referirse a los demás medios de prueba presentados por la recurrente.

RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N°

Y

Que del Anexo N° 1 a las Resoluciones de Determinación N°

Y

Fojas

3050 a 3855), se aprecia que fueron emitidos por tasa adicional del 4.1% del impuesto a la Renta, por los periodos de octubre y diciembre del 2018, por los reparos e impuestos que se detallan a continuación:

Resolución de Determinación de	Periodo	Reparo	Impuesto reparado N°	Tasa del 4.1% N°	Total
	12/2018	Tasas de sustracción independiente por el servicio de intermediación aérea pública	87.12.00	2.754.00	2841

¹⁴ Artículo 247.- Directorio fiscalizante. En el pacto social o en el estatuto de la sociedad se podrá establecer que la sociedad no tiene directorio. Cuando se determine la no existencia del directorio todas las funciones establecidas en esta ley para este órgano societario serán ejercidas por el gerente general.



Tribunal Fiscal

N° 04207-I-2023

	01.20.14	Toda la actividad financiera por el sector de administración gubernativa	01.04.01.02	02.70.00	002
--	----------	--	-------------	----------	-----

Con el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, señala que para los efectos del impuesto es relevante por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, todo sueldo o emplego en especie que el prestatario o beneficiario respectivo reciba gravado de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gasto e ingresos no declarados, cuando que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de dicha ley.

Con el artículo 55 de la citada ley, modificado por la Ley N° 20260², establece que el impuesto a cargo de los prestatarios de rentas de la tercera categoría derivados en el país se determinará aplicando la tasa del 20% sobre su monto total y que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 4.1%, sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A, la cual deberá abonosar al fisco dentro del mes siguiente de efectuado la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual. En caso no sea posible determinar el momento en que se efectúa la disposición indirecta de renta, el impuesto deberá abonosar al fisco dentro del mes siguiente a la fecha en que se disengajó el pago. De no ser posible determinar la fecha de disengajamiento del pago, el impuesto se abonosará en el mes del meso del siguiente siguiente a aquel en el cual se efectuó la disposición indirecta de renta.

Con de otra lado, el artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, incorporado por Decreto Supremo N° 085-2004-OF, señala que a efectos del inciso g) del artículo 24-A de la ley, constituyen gastos que significan «disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario» aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los socios, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la ley, entre otros, los gastos particulares propios al negocio, los gastos de campo de los socios/as, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica, asimismo, incluye la misma clasificación, entre otros, los gastos autorizados por comités de pago fijos, constituidos por aquellos que reunendo los requisitos y consideraciones formales señalados en el Reglamento de Comités de Pago son emitidos, entre otras situaciones, cuando el documento es utilizado para acreditar o respaldar una operación existente.

Con en las Resoluciones N° y , entre otros, este Tribunal ha señalado que no todas las sumas o entregas que constituyen monto gravable de la tercera categoría para efectos del impuesto a la Renta deben ser consideradas para la aplicación de la tasa adicional de 4.1%, pues sólo es aplicable respecto de aquellas derivaciones que signifiquen una disposición indirecta de la renta no susceptible de posterior control tributario.

Con en la Resolución N° se ha señalado que el repago por operaciones no financieras efectuado con arreglo a ley implica ingresos no susceptibles de posterior control, por lo que la aplicación de la tasa adicional del 4.1% sobre tal repago se encuentra amparada a ley. Con la misma línea, se apreciarían Resoluciones N° y , entre otros.

Con en el presente caso, toda vez que la Resolución de Determinación N° correspondiente al período octubre de 2016, fue emitida por el repago a los gastos no autorizados fehacientemente por el servicio de intermediación entre los períodos, el cual ha sido continuado en la presente instancia y toda que los sumas cargadas al pago, no acreditados que sean susceptibles de control posterior sino, se podrá determinar su verdadero destino, resultando correcto considerarlo como dividendos presuntos de conformidad con el numeral 8 del artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta –según el cual son gastos que califican como disposición indirecta de renta no susceptibles de posterior control tributario otros gastos cuya deducción sea prohibida de conformidad con la ley, ejemplos que incluye una disposición de renta no susceptible de control tributario–, por lo que procede aplicar a tales gastos la tasa adicional del 4.1%, debiendo confirmarse la apurada en este extremo.

² Publicado en el Diario Oficial "El Mercurio" el 31 de diciembre de 2019 y vigente desde el 1 de enero de 2019.
Página 22 de 24



Tribunal Fiscal

N° 0020-1-2023

Que en cuanto a la Resolución de Determinación N° _____, correspondiente al período diciembre de 2015, se vea que fue emitida por el reparto a los gastos no sustentados fehacientemente por el servicio de administración y mantenimiento, el cual ha sido revocado en la presente instancia, procede revocar en qué sentido y, en consecuencia, corresponde revocar la apelada en este extremo y dejar sin efecto la Resolución de Determinación N° _____.

Que respecto a los argumentos de la recurrente vinculados a que no se generó caso de acuerdo al destino de los desembolsos acumulados a los repartos que sustentaron la fehaciencia, corresponde indicar que de acuerdo a la motivación hecha en la presente instancia, en el caso del reparto a los gastos no sustentados fehacientemente por el servicio de intermediación entre de pedidos está no fue derivado con la documentación presentada, siendo que los gastos no fehacientes, conforme una disposición interna de esta es susceptible de un posterior control tributario, para el no haberse controlado los desembolsos con la documentación, correspondiente resulta oportuno determinar el verdadero destino de la erogación atribuida y, por tanto, efectuar un posterior control tributario.

Que en tal sentido, las Resoluciones N° _____ citadas por la recurrente no son aplicables, toda vez que en el presente caso no fue sustentada la fehaciencia del gasto del servicio de intermediación entre de pedidos, por lo que dicho gasto no fue susceptible de posterior control tributario y resulta aplicable la tasa adicional de 4.7%.

RESOLUCIÓN DE MULTA N° _____

Que la Resolución de Multa N° _____ (fojas 2647 y 2648) fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, sobre la base de la determinación del impuesto a la Renta del ejercicio 2015, contenida en la Resolución de Determinación N° _____.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013 PE, antes de la modificación dispuesta mediante Decreto Legislativo N° 1311, prevé que constituye infracción no incluir en las declaraciones e ingresos y/o remuneraciones y/o utilidades y/o rentas y/o patrimonio y/o otros gravados y/o tributos, intereses o ganancias, y/o otros tasas o porcentajes o contribuciones debidos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar falsas o datos falsos u otras circunstancias en las declaraciones, que influyen 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 genere la obtención indebida de otros de crédito negociables u otros valores similares.

Que toda vez que el indicado valor se encuentra en los repartos efectuados a la renta imponible del impuesto a la Renta del ejercicio 2015 contenida en la Resolución de Determinación N° _____, algunos de los cuales están siendo confirmados y otro está siendo revocado, corresponde emitir similar pronunciamiento, correspondiendo revocar la apelada en este extremo a fin que la Administración efectúe la recaudación correspondiente.

Que acerca de lo indicado por la recurrente es el sentido que la conducta que se le atribuye no se encuentra tipificada como infracción por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, atento a que no cuenta con el requisito indispensable de ser de infracción de dolo o intención, atendiendo de un caso excepcional en el que la tipicidad no basta para aplicar la sanción, conforme con lo establecido por la sentencia de Casación N° 1731-2007 LIMA y la sentencia acordada en el Expediente N° _____, emitida por la Sala Civil de la Corte Suprema de Justicia de la República, debe señalarse que el artículo 185 del Código Tributario dispone que las infracciones se determinan en forma objetiva y la infracción acordada sanciona el incumplimiento de la obligación formal de presentar las declaraciones tributarias consignando en ellas datos reales y correctos, la cual se configura en forma independiente al cumplimiento de la obligación tributaria sustantiva, por lo que de acuerdo con el criterio recogido en la Resolución N° _____, entre otras, no se requiere para su configuración que la Administración pruebe el dolo o culpa de los contribuyentes, ni su intención dirigida a perjudicar los intereses del fisco, ya que esta no es relevante para la configuración de la infracción, de conformidad con el criterio recogido, entre otras, en las Resoluciones N° _____.

p) _____, debiendo anotarse que la Sentencia de Casación N° 1731-2007 LIMA y la sentencia



Tribunal Fiscal

N° 04207-I-2023

recalde en el Expediente N° , citadas por la recurrente, tienen efecto únicamente para las partes involucradas, por lo que no resultan aplicables al caso de autos.

Que sobre la independencia del procedimiento sancionador previo regulado en el artículo 234 de la Ley del Procedimiento Administrativo General¹ corresponde señalar que la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario solo permite la aplicación sustantiva de normas distintas a las tributarias en la no prevista por dicho código y en otras normas tributarias, en tanto no se les opongan ni las directrices², en tal sentido, considerando normas especiales que regulan la determinación de infracciones y sanciones tributarias contempladas en el aludido código, se procede aplicar el procedimiento sancionador previo regulado en la Ley del Procedimiento Administrativo General, las cuales se ha señalado en la Resolución N° 11390-8-2015, entre otras, por lo que no resulta alterada la realidad de la imputación de multa alegada por la recurrente.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente respecto a que la Quinta Disposición Complementaria Final del Decreto Legislativo N° 1011 carece de validez constitucional, se debe tener que este Tribunal carece de facultades para pronunciarse acerca de la inconstitucionalidad de las normas, conforme al criterio establecido por el Tribunal Constitucional mediante sentencia de 18 de mayo de 2014, recaída en el Expediente N° , en la que dejó sin efecto el procedimiento sancionador planteado en su demanda recalcando en el Expediente N° , conforme con el cual se sometió a los tribunales administrativos a ejercer control difuso en sede administrativa.

Que el informe oral se realizó con la participación del representante de la futura apelación, según se verifica de la constancia que obra en autos (foja 0003).

Con los vocales Dúrga Dulanto, Melia Hinojodor, e interviniendo como presente la vocal Chipoco Saldaña.

RESOLVI:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 24 de mayo de 2021 en los extremos relativos al pago a los gastos no autorizados fehacientemente por el servicio de administración y gerenciamiento, la Resolución de Multa N° , debiendo la Administración proceder conforme a lo señalado en la presente resolución; **REVOGARLA** en el extremo referido a la Resolución de Determinación N° , la que se **DEJA SIN EFECTO**; y **CONFIRMARLA** en la demás que contiene.

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

DÚRGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA

MELIA HINOJODOR
VOCAL

CHIPOCO SALDAÑA
VOCAL

Protestas Testadares
Secretaría Plena (a)
CHURUPHUAÑAY

Nota: Documento firmado digitalmente

¹ Actualmente recogido en el artículo 234 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2014-JUS.

² En su primer párrafo, el numeral 2 del artículo 1 del Título Preliminar de la Ley N° 27444, antes de la modificación propuesta por el Decreto Legislativo N° 1715, promulgado el 21 de diciembre de 2016, dispone que los procedimientos especiales civiles y regulados como tales por las normas, atendiendo a la singularidad de la materia, se rigen sustancialmente por dicho reglamento de procedimientos y en la que no se manifiesta expresamente de modo alguno.