



Tribunal Fiscal

Nº 04308-9-2023

- En el caso de las bonificaciones por cumplimiento de metas aceptó los descargos presentados con excepción de aquellos que correspondían al ejercicio anterior y/o por los cuales no se acreditó el cumplimiento de las cuotas de compra establecidas para el cliente distribuidor.

Que por lo señalado, la Administración observó los gastos contabilizados en las referidas cuentas, detallados en los Anexos N° 3.1 a 3.12 del mencionado resultado (folios 8282 a 8400), pues correspondían a descuentos en el precio de mercadería de propiedad y stock de sus clientes, por baja rotación, los cuales sustentó en comprobantes de pago sin que existiera una prestación de servicio y/o entrega de bien, sino más bien descuentos por reducción de los precios de productos vendidos con anterioridad; y, en los demás casos, gastos de comercialización de los clientes/distribuidores asumidos por la recurrente como apoyo promocional, siendo que, en algunos casos, la Administración cuestionó que los aludidos descuentos devengaron en el ejercicio anterior.

Apoyo promocional por reducción de precios

Que de lo actuado se aprecia que la Administración no cuestiona que los gastos vinculados al apoyo promocional por reducción de los precios por ventas del distribuidor se hubieran efectuado, sino que fundamenta el reparo materia de análisis en este extremo en que los mencionados gastos debieron ser asumidos directamente por los clientes/distribuidores, ya que estos eran los propietarios de los citados inventarios, por lo que las erogaciones calificaban como liberalidades.

Que en efecto, de autos se aprecian diversas facturas que fueron observadas de acuerdo con los Anexos N° 3.1 a 3.12 del Resultado del Requerimiento N° (folios 8282 a 8400), en las cuales se ha consignado la glosa "Apoyo promocional", así como también las solicitudes de aprobación, reportes y demás documentación anexa, de las cuales se advierte que las citadas facturas fueron emitidas por concepto de actividades para incentivar las ventas y para mejorar la rotación de los productos (folios 2675 a 2846, 2956 a 2967, 3036 a 3044, 3108 a 3111 y 3123 a 3128).

Que sin embargo, contrariamente a lo señalado por la Administración, de acuerdo con el criterio señalado por este Tribunal en la Resolución N° 07823-4-2014, resulta razonable aceptar los gastos en que incurren los distribuidores exclusivos de una marca respecto de la mercadería entregada a sus clientes cuando dichos productos puedan caer en vencimiento respecto a su fecha de consumo (como podría ocurrir en el caso de medicamentos) o su obsolescencia o discontinuación para el caso de productos tecnológicos como en el caso de autos, pues resulta razonable y redundante no solo en la comercialización de los productos, sino en la confianza de quienes los adquieren para su posterior venta (distribuidores), constituyendo en consecuencia, un gasto que guarda relación con la obtención de renta gravada.

Que por los considerandos expuestos, se tiene que al haber centrado este extremo del reparo materia de análisis en que la recurrente no era propietaria de los productos de su marca comercial que fueron objeto de las actividades de reconocimiento de stock por baja rotación de los inventarios de sus clientes/distribuidores u obsolescencia tecnológica, lo que conforme al criterio citado, resultaba causal, y no habiéndose observado por parte de la Administración la realización de dichas actividades para incentivar las ventas y para mejorar la rotación de los productos, corresponde que el reparo en este extremo sea levantado por no encontrarse arreglado a ley.

Que estando al sentido del fallo, carece de pertinencia emitir pronunciamiento respecto de los argumentos de la recurrente en este extremo.

Apoyo promocional por campañas de los distribuidores

Que de lo actuado durante la fiscalización se aprecia que la Administración fundamentó este extremo del reparo materia de análisis en que las facturas por apoyo promocional emitidas a la recurrente correspondían a gastos de comercialización de sus clientes distribuidores, por bonificación con productos, donaciones, intereses, gastos por inauguración de tiendas, alquiler de espacios, y otros; por lo que al haber sido asumidos por la recurrente calificaban como liberalidades.



Tribunal Fiscal

Nº 04308-9-2023

Que no obstante lo anterior, de la resolución apelada (folio 9872/vuelta), se advierte que la Administración adicionó como fundamentos al reparo formulado en fiscalización que la recurrente no presentó el contrato ni sustento adicional a las Facturas N°

que demuestre en qué consistió la operación por la cual se emitieron.

Que al respecto, es preciso señalar que, tal como se ha indicado previamente, si bien la Administración tiene la potestad de realizar un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido de conformidad con lo dispuesto por el artículo 127 del Código Tributario, ello no le facultaba a adicionar nuevos fundamentos a los reparos ya formulados; por lo que al verificarse de la resolución apelada que la Administración adicionó los referidos fundamentos al reparo bajo análisis en este extremo, manteniéndolo bajo aspectos que no habían sido considerados en el valor reclamado, lo que no se ajusta a lo dispuesto por el aludido artículo 127, se ha prescindido del procedimiento legal establecido, por lo que de conformidad con el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, procede declarar la nulidad de la resolución apelada en cuanto a la adición efectuada.

Que estando a lo antes expuesto, corresponde analizar este extremo del reparo tal y como fue establecido por la Administración en fiscalización, cuyo resultado está contenido en la Resolución de Determinación N°

Que de acuerdo con el punto 3 de la Resolución de Determinación N° y tal como señala la Administración en la resolución apelada (folios 9713 a 9720 y 9872), los comprobantes de pago observados corresponden a gastos facturados a la recurrente por sus clientes distribuidores por concepto de "apoyo promocional", por promociones otorgadas a clientes de los distribuidores, gastos de campañas promocionales realizadas por los distribuidores por el día de la madre, día del padre, fiestas patrias, navidad, aniversarios, etc.; gastos de inauguración de tiendas del distribuidor, reconocimiento de intereses, alquiler de espacios y promoción "one shot".

Que la Administración cuestiona que la recurrente no acreditó que los mencionados gastos por apoyo promocional se encontraban vinculados a la obtención o producción de rentas gravadas o a mantener su fuente productora, toda vez que los beneficiarios de dichos gastos eran sus clientes distribuidores, esto es, terceros ajenos a aquella, por lo que constituían actos de liberalidad, señalado que son gastos propios de los distribuidores.

Que sobre el particular, conforme se ha indicado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 18285-1-2011, los gastos relacionados con la promoción de productos o bienes no solo pueden ser asumidos por el vendedor final, sino que también pueden ser asumidos por otros agentes dentro de la cadena de producción o comercialización, ello en la medida que la mayor demanda del producto, bien o servicio ofrecido repercute en sus ingresos.

Que asimismo, en cuanto a la deducción de los gastos de marketing, publicidad y mercadeo, por parte de los diversos agentes de la cadena de producción o comercialización este Tribunal ha señalado en la Resolución N° 02324-5-2003: "(...) que, si bien la actividad publicitaria no sucede en la etapa de venta a las tiendas minoristas, sino que se da en la etapa de post venta, la recurrente está asegurándose que los productos que ella distribuye (como distribuidora oficial) se vendan a los consumidores finales para de esa manera, aumentar sus propias transacciones con las tiendas minoristas, por lo que la causalidad del gasto por concepto de avisos publicitarios con el ingreso a que se refiere el primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta se encuentra acreditada".

Que en ese mismo sentido, en la Resolución N° 11756-1-2019 este Tribunal ha señalado que toda vez que el incremento de las ventas en el mercado peruano de los bienes y servicios que comercializa un contribuyente por intermedio de sus distribuidores, le beneficia directamente, el gasto de marketing reembolsado por aquel a sus distribuidores guarda relación con la generación de renta, satisfaciendo el principio de causalidad.

Que de autos se observa que la recurrente presentó como sustento del gasto documentación tal como: i) copia de los comprobantes de pago emitidos por sus clientes distribuidores, tales como



Tribunal Fiscal

Nº 04308-9-2023

por concepto de apoyo promocional por meses sin intereses, campañas de aniversario, apoyo promocional, entre otros (folios 1347, 1364 a 1367, 1401 y 1403); ii) solicitud de aprobación de 24 de noviembre de 2009, mediante la que se autoriza la promoción de meses sin intereses con que consiste en otorgar un apoyo por las compras con Tarjeta Dineros y Tarjeta Única con un porcentaje de las compras (folios 1346 y 1347); iii) solicitud de aprobación de 16 de setiembre de 2009, mediante la que se autoriza apoyar al distribuidor en su campaña de aniversario, para lo cual iba a obsequiar promociones a las ventas efectuadas desde un determinado precio, siendo que dicho apoyo comprendía casi todos los productos de la recurrente (folio 1356); iv) solicitud de aprobación de 28 de octubre de 2009, mediante la que se autoriza las promociones proyectadas con para las campañas de primavera, aniversario y navidad, y se detalla las promociones que se otorgarían (folio 1398), v) carta de 18 de octubre de 2009, mediante la cual agradece a la recurrente el apoyo que le brinda y detalla el stock para el reconocimiento de promociones, que contiene una liquidación que sustenta la factura que emite a la recurrente por concepto de apoyo promocional, la cual anexa a dicha carta (folio 1402), vi) documento denominado "Promociones Proyectadas con – Campañas de Primavera, Aniversario y Navidad – 4 meses", en el que se detallan dichas promociones y se señala que estas son solicitadas por para el cumplimiento del programa de compras en el periodo (folio 1399); y vii) correo electrónico, mediante el cual solicita apoyo para su campaña de aniversario y adjunta copia de su revista por dicha campaña (folios 1357 a 1363).

Que de lo actuado se advierte que la recurrente se dedica a la importación y venta de artefactos electrodomésticos y fabricación de pilas, para lo cual cuenta con clientes distribuidores, tales como conforme reconoce la Administración; de lo que se tiene que la variación de la demanda por los mencionados productos en el mercado repercutirá en los ingresos de la recurrente, ya que a mayor demanda sus ingresos pueden verse incrementados, y por el contrario, a menor demanda verse reducidos, pues los requerimientos de mercadería que le efectúen sus clientes distribuidores, dependerán de la demanda que tengan los productos de la recurrente, por lo que resulta notorio que existe un especial interés de esta en mantener una demanda constante o creciente de sus productos, para lo cual debe incurrir en gastos relacionados con la promoción de tales productos, siendo que de acuerdo con la jurisprudencia antes glosada, los gastos relacionados con la promoción de productos o bienes no solo pueden ser asumidos por el vendedor final, sino que también pueden ser asumidos por otros agentes dentro de la cadena de producción o comercialización, ello en la medida que la mayor demanda del producto, bien o servicio ofrecido repercute en sus ingresos, como ocurre en el caso de autos.

Que estando a que el incremento de las ventas a los consumidores finales en el mercado de los productos de la recurrente, le beneficia, los gastos correspondientes a la promoción de dichos productos guardan relación con la generación de renta, satisfaciendo el principio de causalidad, pues resulta lógico y razonable que puedan ser asumidos por la recurrente, debiéndose especificar que no fue materia de observación durante el procedimiento de fiscalización la fehaciencia de dichas operaciones; en ese sentido, corresponde levantar el reparo en este extremo.

Apoyo promocional – gastos devengados en el ejercicio anterior

Que del punto 3 del Anexo Nº 4 a la Resolución de Determinación Nº (folios 9713 y 9720), se aprecia que la Administración reparó gastos por concepto de apoyo promocional, debido a que estos correspondían al ejercicio anterior.

Que de los Anexos Nº 3.1 y 3.2 del Resultado del Requerimiento Nº (folios 8385 a 8405), se advierte que las bonificaciones están relacionadas con operaciones realizadas por la recurrente en el ejercicio 2008²⁰, detallándose la fecha del comprobante, la cuenta de gasto registrada, el proveedor, la fecha de pago, entre otros.

Que ahora bien, según lo alegado por la recurrente las facturas materia de observación en este extremo

²⁰ Observación Nº 1 de los mencionados anexos.