



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

EXPEDIENTE Nº : 17427-2015
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 16 de setiembre de 2020

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente (RUC) Nº de 6 de octubre de 2015, emitida contra la Resolución de Intendencia Nº de 6 de octubre de 2015, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación Nº girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, y la Resolución de Multa Nº emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente, con relación al reparo por remuneraciones al Directorio, alega la nulidad de dicho reparo por motivación contradictoria, toda vez que durante el procedimiento de fiscalización se observó la fehaciencia de mencionado gasto, sin embargo, en la resolución de determinación se acotó su devengo, lo cual habría vulnerado su derecho a la defensa y el debido procedimiento, invocando al respecto el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 1060-3-1997. Asimismo, aduce la nulidad de la resolución apelada por falta de motivación. Agrega que la remuneración a favor del Directorio es un gasto deducible sin importar su forma de cálculo, en la medida que no exceda el 6% de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta, conforme al inciso m) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, siendo que en su caso el monto acotado fue realizado como un pago compensatorio por el desempeño de las funciones de los directores en el ejercicio acotado, y cita la Resolución Nº 11235-3-2008. Añade que el referido concepto se devengó en el ejercicio 2011, ya que los servicios de tales administradores se recibieron en el aludido ejercicio, estando en aptitud de conocer la existencia de la obligación, determinar su monto y realizar la provisión contable, además canceló la remuneración total el 19 de marzo de 2012, esto es, antes de la presentación de la declaración jurada anual de dicho ejercicio.

Que con relación al reparo de gastos por honorarios, refiere que los desembolsos efectuados a favor de su proveedor por el monto de S/ 52 831,06, se efectuaron por el servicio de reportes económicos mensuales con información útil y aplicable a su compañía en el rubro retail. Menciona que ninguna norma del ordenamiento jurídico exige que un contrato de locación de servicios cuente con fecha cierta, y que los reportes estuvieron a cargo de especialistas que poseían el conocimiento técnico necesario para desarrollarlos, siendo que la SUNAT no debió exigir formalidades adicionales como firma, entregable o fuentes para acreditar la prestación del servicio, pues es autonomía privada de las partes. Asimismo, refiere que presentó informes, contrato, facturas, asientos contables, vouchers de pago, medios de pago y constancias de detracciones, correos electrónicos que acreditan la efectiva presentación de los servicios observados, sin embargo, la Administración no efectuó un análisis integral de los mencionados medios probatorios. Precisa que la observación de los reportes emitidos por no fue materia de discusión en el procedimiento de fiscalización ni en la resolución de determinación, por lo que se ha vulnerado el debido procedimiento.

Que asimismo, en cuanto al reparo por los gastos adicionales por el importe de S/ 25 957,00, indica que dicho monto corresponde a los desembolsos efectuados por el servicio de asesoramiento empresarial prestado por y que por error fue registrado en la Cuenta 638100000 – Servicios de Seguridad, habiendo acreditado documentariamente la efectiva prestación de dicho servicio mediante factura, asiento contable, contrato, correo electrónico, reporte económico de julio de 2011 y cheques no negociables, que acreditan la utilización de medios de pago.



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

Que respecto a los honorarios pagados al [redacted] por el servicio de auditoría laboral por el monto de S/ 7 000,00, expresa que si bien dicho servicio concluyó con la emisión de un informe final, ello no determina de modo alguno que el devengo de la retribución se produjo solo con la culminación del servicio, pues se devengó con el nacimiento de la obligación de pago de remuneraciones por el avance de los trabajos realizados. Asimismo, señala que el monto de la remuneración se encontraba determinado y que el avance de la transacción pudo ser medido confiablemente en el ejercicio 2011, y considera que el criterio contenido en la Resolución N° 5510-8-2013, invocado por la Administración, no resulta aplicable al tratarse de un servicio de auditoría contable externo y no a un servicio de índole legal como es el caso materia de autos.

Que en relación con los honorarios pagados a [redacted] por el importe de S/ 5 000,00, manifiesta que corresponden a desembolsos por los servicios de asesoría de gerencia general vinculados a prevención interna, y que para acreditar dichos servicios cumplió con presentar el asiento contable, voucher de pago, medios de pago, factura, depósito de detracciones, contrato de locación de servicios e informes, no obstante, indica que la Administración no efectuó un análisis integral de los mencionados medios probatorios. Agrega que los informes fueron enviados por correo electrónico, por lo tanto, es imposible que los mismos puedan ser firmados, máxime si no existe una norma imperativa que contemple alguna forma específica de acreditar un servicio. En esa misma línea de ideas, menciona que la SUNAT no puede sustentar su reparo en el título de los informes emitidos por su proveedor, pues la numeración del Informe de Ventas N° [redacted] es una mera codificación de gestión interna, y refiere que el informe contenía información relacionada con problemas en la caja registradora, cuadros de caja, chequeos de seguridad, forma de trabajo de tres vendedores y entrega de mercadería, lo cual permitió conocer los incidentes internos de su negocio, y ello sirvió para prevenir pérdidas futuras.

Que en cuanto al reparo por gastos de mantenimiento y reparaciones, expone que el desembolso contabilizado el 7 de febrero de 2011 bajo la denominación "Presupuesto Oficina Febrero" por el importe de S/ 10 960,75, se efectuó para la instalación de oficinas provisionales (construidas con materiales desmontables), por lo que no constituye activo fijo susceptible de depreciación sino gasto deducible en el ejercicio. Añade que dichos módulos provisionales estaban contruidos de materiales desmontables como cartón, yeso o drywall, siendo su finalidad exclusiva servir por un tiempo corto como oficinas para su personal, y a efectos de acreditar sus afirmaciones refiere que presentó los Presupuestos N° [redacted]

y la Factura N° [redacted]. Agrega que el hecho que los módulos provisionales hayan sido usados por una parte del ejercicio 2012 y que su inversión haya superado ¼ de la UIT, no resulta suficiente para afirmar que dichos bienes debían registrarse como activos fijos. Sostiene que la principal diferencia entre construcciones o edificaciones y las construcciones temporales radica en su fijeza, inmovilidad o permanencia, así como su utilidad o función específica, y que en la Resolución N° 07724-2-2005 invocada por la Administración nunca se analizó si los galpones calificaban o no como activos fijos, sino únicamente se analizó la tasa de depreciación aplicable a dichos bienes.

Que respecto al reparo por gastos de servicios logísticos, arguye que acreditó documentariamente la efectiva prestación de los mismos por parte de su proveedor [redacted] mediante contrato, comprobante de pago, compromiso de confidencialidad, asientos contables, informe denominado "Diagnóstico y evaluación de las operaciones logísticas de [redacted] - Empresa comercializadora de equipos y accesorios de telefonía en general", correos electrónicos, proyecto del contrato, los tarifarios acordados por las partes y copias del Libro de Actas referente a la contratación del aludido proveedor, siendo que la Administración no efectuó un análisis integral de todos los medios probatorios presentados durante la fiscalización. Afirma que el informe preparado y los tarifarios presentados no cuentan con firma o rúbrica alguna por parte de su proveedor, debido a que los mismos fueron enviados por correos electrónicos en formato Word, además que no existe norma imperativa que contemple alguna forma específica de acreditar los servicios, y que cualquier cuestionamiento acerca de las fuentes del diagnóstico y evaluaciones de operaciones logísticas no corresponde a la Administración.

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

Que en cuanto al reparo por desembolsos por seguros no sustentados, indica que el referido gasto corresponde a los pagos efectuados por un seguro de vida contratado a favor de su gerente general, y que cumplió con acreditar documentariamente que cumple con los principios de causalidad y generalidad recogidos en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que la Administración señala que, como resultado de un procedimiento de fiscalización definitiva efectuado a la recurrente, efectuó reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, entre otros, por remuneraciones al Directorio, gastos por honorarios, gastos por mantenimiento y reparaciones, gastos por servicios de seguridad, gastos por servicios de logística y gastos por seguros. Asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que de autos se tiene que mediante Carta N° y Requerimiento N° notificados el 19 de julio de 2013 (folios 3840, 3841 y 3846), se inició un procedimiento de fiscalización definitiva a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2011.

Que como consecuencia del citado procedimiento de fiscalización, la Administración emitió la Resolución de Determinación N° y la Resolución de Multa N° giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que previamente a determinar si los reparos impugnados se encuentran arreglados a ley, corresponde emitir pronunciamiento sobre la nulidad invocada por la recurrente.

Nulidad

Que la recurrente alega la nulidad del procedimiento de fiscalización en el extremo del reparo por remuneraciones al Directorio por motivación contradictoria, toda vez que durante la fiscalización se habría observado la fehaciencia de dicho concepto, mientras que en la resolución de determinación se acotó su devengo, vulnerando el debido procedimiento y su derecho a la defensa.

Que de acuerdo con el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Que el primer párrafo del artículo 75 del mencionado código, indica que una vez concluido el procedimiento de fiscalización, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso, no obstante previamente a su emisión esta podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se le imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique.

Que el artículo 10 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, dispone que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Que según se aprecia del punto 1 del Anexo N° 4 de la Resolución de Determinación N° emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, la Administración reparó los gastos contabilizados en

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

la Divisionaria 628000000 – Remuneraciones al Directorio, por el importe de S/ 1 048 101,00, al considerar que dichos desembolsos no correspondían ser deducidos en el aludido ejercicio, al no cumplirse con uno de los requisitos para su devengo referido a su medición confiable (folios 4037 a 4044).

Que de autos se tiene que mediante el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folio 3830), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentariamente los gastos por concepto de remuneraciones al Directorio (Divisionaria 628000000), con la finalidad de que puedan ser deducibles en la determinación de la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, conforme con los artículos 37 y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado de Requerimiento N° (folios 3805 a 3808), se señaló que respecto a los mencionados gastos, la recurrente no sustentó su deducción conforme lo previsto por los artículos 37 y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta. Asimismo, mediante el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° se le solicitó a la recurrente que presentara sus descargos a la observación efectuada a dichos gastos, siendo que en el punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado de Requerimiento N° se dejó constancia de los descargos formulados por aquella y que no correspondía la deducción de los aludidos gastos en el ejercicio 2011, citando como base legal el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta (folio 3731).

Que de lo expuesto, no se aprecia la supuesta contradicción alegada por la recurrente entre lo consignado en los aludidos requerimientos y en la resolución de determinación impugnada, pues el sentido de aquellos era destacar que -a criterio de la Administración- los medios probatorios presentados por la recurrente no permitían demostrar el devengo de los aludidos gastos en el ejercicio 2011, por lo que consideró que las operaciones contabilizadas en la Divisionaria 628000000 – Remuneraciones al Directorio, de acuerdo con lo previsto en el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, no constituían gastos devengados en el referido ejercicio, y por consiguiente, no resultaban deducibles para efectos del Impuesto a la Renta en dicho ejercicio.

Que de lo expuesto se establece que existe consistencia y claridad en el motivo determinante del reparo formulado por la Administración, no advirtiéndose una vulneración al derecho de defensa de la recurrente o al debido procedimiento, desestimándose la nulidad alegada al respecto.

Que no resulta de aplicación el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 1060-3-1997, invocada por la recurrente, toda vez que en ella se estableció que el contribuyente no tomó conocimiento de las observaciones efectuadas en los resultados del requerimiento, situación que no ocurre en el caso de autos, dado que de la documentación que obra en autos, se aprecia que durante la fiscalización se puso en conocimiento de la recurrente los reparos formulados al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, señalándose la conclusión arribada por la Administración, siendo que no se ha recortado su derecho de defensa al efectuar tal actuación, puesto que durante la fiscalización se le otorgó la posibilidad de realizar los descargos respectivos a las observaciones formuladas.

Que tampoco resulta atendible la nulidad de la resolución apelada invocada por la recurrente, pues de su revisión se aprecia que se encuentra debidamente motivada, al expresar los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base, y al haber decidido sobre las cuestiones planteadas por la recurrente y cuantas se suscitaron en el expediente, conforme con el artículo 129 del Código Tributario.

Que asimismo, no es amparable la nulidad de los valores impugnados, toda vez que de la revisión de las resoluciones de determinación y multa impugnadas se verificó que cumplen con todos los requisitos previstos por el artículo 77 del Código Tributario, pues contienen los fundamentos y disposiciones que las amparan y se encuentran debidamente motivadas, debiendo precisarse que en los anexos que contienen, se consignan los importes y motivos que corresponden a los reparos y su base legal.

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

Que por lo antes expuesto, las nulidades invocadas por la recurrente no resultan atendibles, y por consiguiente, corresponde emitir pronunciamiento sobre si la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, se encuentra arreglada a ley.

Resolución de Determinación N°

Que el citado valor fue emitido por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, al modificarse la renta neta imponible declarada por los siguientes reparos: (i) remuneraciones al Directorio, (ii) gastos por honorarios, (iii) gastos por mantenimiento y reparaciones que debieron activarse, (iv) gastos por servicios de seguridad, (v) gastos por servicios de logística y (vi) gastos por seguros (folios 4018 a 4049).

Remuneraciones al Directorio

Que de acuerdo con el punto 1 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada (folios 4037 a 4044), la Administración reparó el importe de S/ 1 048 101,00 por concepto de remuneraciones al Directorio, al considerar que dichos desembolsos no correspondían ser deducidos en el ejercicio 2011, al amparo de los artículos 37 y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté prohibida por ley; y el inciso m) del citado artículo establece que serán deducibles las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas, en la parte que en conjunto no excedieran del 6% de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta.

Que de acuerdo con el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, vigente en el caso de autos, las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, salvo lo establecido en el último párrafo del citado inciso, precisando que dicha norma será de aplicación analógica para la imputación de los gastos.

Que ahora bien, teniendo en consideración que el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso materia de análisis, no definía el principio del devengado, resulta necesario definir este, dado que de ello depende determinar cuándo debió reconocerse el gasto.

Que este Tribunal ha dejado establecido en las Resoluciones N° 8534-5-2001 y 467-5-2003, entre otras, que resulta apropiada la utilización de la definición contable del principio de lo devengado, a efecto de establecer la oportunidad en que deben imputarse los ingresos y los gastos a un ejercicio determinado.

Que al tratarse de una definición contable es pertinente que se recurra a la explicación establecida en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, en cuyo párrafo 33 precisa que la información contable debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que han dado como resultado los activos, pasivo y patrimonio neto de la entidad a la fecha de la información, siempre que cumpla los requisitos para su reconocimiento.

Que asimismo, el párrafo 82 del aludido Marco Conceptual señala que se denomina reconocimiento al proceso de incorporación, en el balance o en el estado de resultados, de una partida que cumpla la definición del elemento correspondiente, satisfaciendo además los criterios para su reconocimiento establecidos en el párrafo 83.

Que en este sentido, el párrafo 83 indica que debe ser objeto de reconocimiento toda partida que cumpla la definición de elemento siempre que: (a) Sea probable que cualquier beneficio económico asociado con



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

la partida llegue a, o salga de la empresa; y, (b) La partida tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

Que en relación a ello, el párrafo 85 del mencionado Marco Conceptual establece que el concepto de probabilidad se utiliza, en las condiciones para su reconocimiento, con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a, o saldrán, de la empresa. El concepto tiene en cuenta la incertidumbre que caracteriza el entorno en que opera la empresa. La medición del grado de incertidumbre, correspondiente al flujo de los beneficios futuros, se hace a partir de la evidencia disponible cuando se preparan los estados financieros.

Que conforme a lo señalado se indica en el párrafo 94 del Marco Conceptual que se reconoce un gasto en el estado de resultados, cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y además el gasto puede ser medido con fiabilidad.

Que según Enrique Reig¹, *"el ingreso devengado es todo aquél sobre el cual se ha adquirido el derecho de percibirlo por haberse producido los hechos necesarios para que se genere"*. En relación a ello, considera que el concepto de devengado tiene las siguientes características:

- Que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso o del gasto.
- Que el derecho al ingreso o compromiso de gasto no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente al momento de cumplirse lo comprometido.
- No requiere actual exigibilidad o determinación, ni fijación de término preciso para el pago, puede ser obligación a plazo y de monto no determinado aún.

Que sobre el particular, según Hendriksen² la presentación de un pasivo depende de la importancia de reconocer, entre otros, una transacción o acontecimiento acaecido; por lo cual, si la empresa ha recibido servicios y los ha utilizado en las operaciones corrientes, es necesario que el pasivo se reconozca a fin de incluir el gasto en la determinación del Impuesto a la Renta. Asimismo, agrega que se incurre en un gasto cuando se consumen o utilizan bienes o servicios en el proceso de obtener ingresos, siendo que el momento, fecha o periodo, en que deben presentarse los gastos se determina en parte por el enfoque de la utilidad, es decir, en el ejercicio en que se reconoce el ingreso al que está asociado; y en el caso de los gastos indirectos, en el ejercicio en que se utilizan los bienes o servicios, o cuando puede medirse una disminución en el valor económico o en el mismo ejercicio en que se produce si existe incapacidad de relacionar los gastos con cualquier beneficio futuro. De esta manera, señala que la presentación de los gastos en los ejercicios en que se utilizan los bienes y servicios es un proceso de relacionar la medición de los bienes y servicios en el ejercicio en que se utilizan, y si bien no es confrontación o asociación en el sentido de relacionar los gastos con los ingresos correspondientes, se justifica como una aproximación de este.

Que de esta manera, de acuerdo con la doctrina contable antes expuesta, se puede afirmar que, la obligación determinada después del periodo sobre el que se informa, surgida como consecuencia de los servicios prestados a la sociedad se deben reconocer en el ejercicio en dichos servicios se prestan, reciban o utilizan, pues cumplen con los requisitos para su reconocimiento en el citado ejercicio.

Que este Tribunal en las Resoluciones Nº 02812-2-2006 y 22298-3-2012, entre otras, ha interpretado que el concepto de devengado implica que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso y/o gasto, y que el compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente, siendo

¹ Al respecto, véase: REIG, Enrique, Impuesto a las Ganancias, Ediciones Macchi, 2001, Buenos Aires, pp. 313 y ss.

² HENDRIKSEN, Eldon. En Teoría de la Contabilidad. Unión Tipográfica Editorial Hispano-Americana. México. 1974. Págs. 210, 216 y 517.



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

que el hecho sustancial generador del gasto o ingreso se origina en el momento en que se genera la obligación de pagarlo o el derecho a adquirirlo, aun cuando a esa fecha no haya existido el pago efectivo, lo que supone una certeza razonable en cuanto a la obligación y a su monto.

Que de acuerdo con el principio contable referido en los considerandos anteriores y según los criterios jurisprudenciales antes citados, el hecho sustancial generador del gasto se origina en el momento en que se genera la obligación de pagarlo, aun cuando a esa fecha no haya existido el pago efectivo, que no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente al momento de cumplirse lo comprometido, sin que se requiera la actual exigibilidad o determinación, ni fijación de término preciso para el pago, pudiendo ser una obligación a plazo y de monto no determinado aún, debiendo reconocerse contablemente el gasto cuando se incurre en ellos, esto es, conforme al periodo en que se los servicios fueron ejecutados.

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folio 3830), la Administración solicitó a la recurrente que explicara y sustentara los gastos por concepto de remuneraciones al Directorio (Divisionaria 628000000), con la finalidad de que puedan ser deducibles en la determinación de la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, conforme con los artículos 37 y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó dos escritos de 18 de agosto y 15 de setiembre de 2014 (folios 3527, 3528, 3534 y 3535), en los cuales indicó que cumplía con adjuntar la documentación sustentatoria respectiva.

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 3805 a 3808), la Administración dejó constancia de los escritos y documentación presentada por la recurrente, y luego de su evaluación, observó la suma de S/ 1 048 101,00, al no sustentarse su deducción conforme con lo previsto por los artículos 37 y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el Anexo N° 01 del Requerimiento N° (folio 3744), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación efectuada a efecto que presente su descargo correspondiente.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 29 de octubre de 2014 (folios 3572 a 3574), en el cual indicó que cumplió con adjuntar la copia literal de los Registros Públicos para acreditar la conformación de su Directorio, copia de la Junta General de Accionistas llevada a cabo en el ejercicio 2011, cheques no negociables y acta de la Junta Obligatoria Anual. Asimismo, sostuvo que sus directores ejercieron efectivamente dicho cargo y funciones en el aludido ejercicio, por lo que le correspondía la correspondiente contraprestación, también refirió que de conformidad con el inciso m) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, se puede deducir como gasto la retribución al Directorio hasta el límite de 6% de la utilidad comercial.

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 3731 a 3738), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, y que del análisis de lo presentado, los gastos contabilizados en la Divisionaria 628000000 – Remuneraciones al Directorio no corresponderían al ejercicio 2011.

Que al respecto, conforme se aprecia del Anexo N° 4 a la resolución de determinación (folios 4038 y 4039), la Administración sustenta el reparo en que al haber la recurrente establecido la dieta del Directorio a partir de un porcentaje de la utilidad, su deducibilidad como gasto se objetó porque estaba faltando un requisito básico para que se devengue, esto es, su "medición confiable", además el hecho de supeditarla a la existencia de utilidades lo hacía más incierto; asimismo, indicó que, hasta el 31 de diciembre de 2011, no se había pactado el pago de los directores, siendo que recién se dispuso dicho pago mediante Junta General de Accionistas de 4 de abril de 2012, y que el acuerdo de la remuneración se realizó con fecha posterior a la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

Que en la resolución apelada, la Administración confirma el aludido reparo reiterando que dichos gastos no resultan deducibles en el ejercicio 2011, por no cumplir con una de las características del criterio de lo devengado, esto es, porque su medición no era fiable, de conformidad con el párrafo 94 del Marco Conceptual de la NIIF y el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta (folio 4157).

Que cabe indicar que el primer párrafo del artículo 166 de la Ley General de Sociedades, Ley N° 26687, señala que el cargo de director es retribuido y que si el estatuto no prevé el monto de la retribución, corresponde determinarlo a la junta obligatoria anual.

Que de autos se advierte que las personas que ejercieron el cargo de director durante el ejercicio fiscalizado fueron nombradas mediante Junta General de 29 de marzo de 2011, estando compuesta por:

(folios 2396 a 2398).

Que según el documento denominado Acta de Junta Obligatoria Anual de 4 de abril de 2012 (folios 2390 a 2393), se informó a los miembros del Directorio que en base a la información contable obtenida al cierre del ejercicio -refiriéndose al ejercicio 2011- la retribución que le correspondía a los directores por el ejercicio 2011 ascendía al 6% de la utilidad comercial del ejercicio 2011 antes del Impuesto a la Renta, esto es, al monto de S/ 1 048 101,00.

Que atendiendo a lo antes expuesto y a la documentación que obra en autos, se tiene que el 4 de abril de 2012 se informó al Directorio el importe de la retribución, la cual equivaldría al 6% de la utilidad comercial, retribución que corresponde por los servicios prestados por los directores durante el ejercicio 2011, por el importe total de S/ 1 048 101,00 (folios 2226 a 2387).

Que en el caso de autos, se encuentra acreditado que los directores de la recurrente ejercieron sus funciones durante el ejercicio 2011, según se puede apreciar de las diversas Actas de Sesión de Directorio realizadas en el citado ejercicio (folios 188 a 220), lo que corrobora la efectiva ejecución de sus actividades y participación en las decisiones empresariales de la recurrente durante el ejercicio 2011, tal como había sido reconocido por la propia Administración (folio 4159/vuelta).

Que tal como se ha señalado en la Resolución N° 04656-9-2019, no es ajeno a la práctica comercial que la valorización (retribución) pueda ser fijada mediante la utilización de un componente aleatorio, como podría ser la ocurrencia de un determinado evento o la aplicación de cualquier factor o porcentaje sobre un concepto, como lo es que el monto de la retribución al Directorio fuese equivalente al 6% de la utilidad comercial, no viéndose afectado por el tiempo transcurrido para la determinación de dicho componente y que tampoco implica que pierda su naturaleza de retribución por las labores realizadas por los directores.

Que dicha resolución agrega que los servicios prestados por los directores son utilizados en las operaciones corrientes, dado que sus actividades permiten a los órganos de la sociedad tomar decisiones; por tanto, dichos servicios generan derechos contra la sociedad que exigen su satisfacción a través de recursos de la empresa, que no se pueden relacionar directamente con los ingresos obtenidos ni con beneficios futuros; y, por ende, deben imputarse al ejercicio en que se prestaron.

Que en consecuencia, los gastos relacionados por los servicios prestados por los directores deben reconocerse contablemente cuando se incurrieron en ellos, esto es, conforme a la ejecución de los servicios prestados, advirtiéndose que sí es posible conocer el importe de la retribución al cierre del ejercicio 2011, momento en que surge a su vez la obligación de pago a los directores respecto del 6% de la utilidad comercial, debiendo precisarse que dicha obligación no se ve afectada por el hecho que mediante el Acta

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

de Junta Obligatoria Anual de 4 de abril de 2012, se informó que aquella equivaldría al 6% de la utilidad comercial, esto es, al monto de S/ 1 048 101,00.

Que por lo expuesto, habiéndose comprobado que la retribución del Directorio corresponde al ejercicio 2011, los gastos materia de análisis habrían devengado en tal ejercicio; en tal sentido, el reparo efectuado por la Administración no se encuentra arreglado a ley; y, en consecuencia, corresponde levantarlo³.

Que en cuanto al argumento de la medición fiable sostenida por la Administración, es preciso indicar que de acuerdo con el párrafo 83 del referido marco conceptual, debe ser objeto de reconocimiento toda partida que cumpla la definición de elemento siempre que tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad, lo cual ocurre en el presente caso, en el que la obligación pactada es determinable. Asimismo, como se ha indicado, no resulta relevante que el cálculo de dicha obligación se efectúe con posterioridad al 31 de diciembre del ejercicio gravable, dado que de conformidad con el párrafo 8 de la Norma Internacional de Contabilidad 10 Hechos Ocurredos después del Periodo sobre el que se Informa, una entidad debe ajustar los importes reconocidos en sus estados financieros, para reflejar la incidencia de los hechos ocurridos después del periodo sobre el que se informa que impliquen ajustes, esto es, reconocer entre otros, un pasivo, tal como ocurre cuando se produce la determinación, después del periodo sobre el que se informa del importe de la participación en las ganancias netas o de los pagos por incentivos, si al final del periodo sobre el que se informa la entidad tiene la obligación, ya sea de carácter legal o implícita, de efectuar estos pagos, como resultado de hechos anteriores a esa fecha.

Que teniendo en consideración el sentido del fallo, carece de pertinencia emitir pronunciamiento en relación con los demás argumentos formulados por la recurrente en este extremo.

Gastos por honorarios

Que en el punto 2 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada se advierte que la Administración reparó el importe de S/ 64 831,00, toda vez que la recurrente no acreditó la efectiva prestación de los servicios contabilizados en la Divisionaria 632100000 – Honorarios, y respecto de uno de los gastos se observó que no se habría devengado en el 2011, consignando como base legal, entre otros, el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta (folios 4031 a 4037).

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté prohibida por ley; y el último párrafo de este artículo señala que para determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deben ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que al respecto, tal como se ha indicado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07320-3-2017, para que los gastos sean deducibles para efecto del Impuesto a la Renta el contribuyente debe contar con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza razonable y suficiente en la Administración.

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 01145-1-2005 y 01807-4-2004, entre otras, que para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones efectuadas ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario demostrar que dichos comprobantes en efecto corresponden a operaciones existentes, es decir, que se produjeron en la realidad. Asimismo, en las Resoluciones del

³ Es preciso señalar que en la Resolución N° 11169-3-2019, recaída respecto de la misma recurrente, se levantó un reparo similar al formulado en el presente caso.

Q. 9



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

Tribunal Fiscal Nº 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales.

Que en las Resoluciones Nº 08171-8-2015 y 06011-3-2010, este Tribunal ha señalado que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario que en principio se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido.

Que de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones Nº 04832-3-2005 y 10579-3-2009, entre otras, un contrato escrito solo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acredita que este se haya realizado; asimismo, solo evidencia un acuerdo de voluntades para la adquisición de un bien o un servicio, pero no que se haya efectuado.

Que de autos se tiene que mediante el punto 1 del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº (folio 3830), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentariamente la fehaciencia, necesidad y causalidad de las operaciones consignadas en los comprobantes de pago detallados en el Anexo Nº 02 al citado requerimiento (folios 3813 a 3815), mediante comprobantes de pago, informes remitidos y/o recibidos, voucher, comunicación comercial, contratos, presupuestos, órdenes de servicios, proyectos, actas, medios de pago, estados de cuentas bancarias, entre otros.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó dos escritos de 18 de agosto y 15 de setiembre de 2014 (folios 3527, 3528, 3534 y 3535), en los cuales indicó que la fehaciencia, veracidad, determinación y causalidad de los gastos incurridos y detallados en el Anexo Nº 02 al Requerimiento Nº se encuentran debidamente sustentados y documentados con comprobantes de pago, contratos, cancelaciones, estados de cuentas bancarias y otros documentos pertinentes.

Que en el punto 1 del Anexo Nº 01 al Resultado del Requerimiento Nº (folios 3798 a 3801), la Administración dejó constancia de los escritos y documentación presentada por la recurrente, y señaló en cuanto a las operaciones contabilizadas en la Divisionaria 632100000 – Honorarios, por concepto de asesoramiento legal, asesoramiento empresarial Ene, servicio de auditoría laboral y asesoría a gerencia diciembre 2011, entre otros, por el importe S/ 64 831,00, que esta no cumplió con sustentar documentariamente la fehaciencia y la efectiva prestación de los citados servicios.

Que posteriormente, mediante el Anexo Nº 01 del Requerimiento Nº (folio 3744), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las observaciones efectuadas a efectos que presentara su descargo correspondiente.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 29 de octubre de 2014 (folios 3558 a 3567), en el que, respecto a los honorarios pagados al , por el servicio de auditoría laboral, indicó que acreditó la causalidad y fehaciencia mediante la propuesta de honorario y el informe resultante de dicha auditoría. En relación con los servicios de asesoría a la gerencia general vinculado a la prevención interna prestado por refirió que el hecho que los informes no cuenten con firma o rúbrica de la persona que los elaboró, no implica que dicho servicio no se prestó, toda vez que los mismos fueron enviados por correo electrónico en formato Word, además refirió que no existe norma imperativa que contemple alguna forma específica de acreditar el servicio. Finalmente, respecto de los honorarios pagados a sostuvo que acreditó fehacientemente la efectiva prestación del servicio mediante contrato de locación de servicios, comprobantes de pago, cancelación e informes, y que el hecho que estos no cuenten con firma o rúbrica de la persona que los elaboró no implica que el servicio no se prestó.

Q. [firmas]



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

Que mediante el punto 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 3710 a 3728), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, precisando que luego de la evaluación de los descargos presentados, concluyó que esta no acreditó con documentación probatoria suficiente la fehaciencia y efectiva prestación de los servicios, así como observó el devengo de uno de los gastos, por el importe total de S/ 64 831,00.

Que del punto 2 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada (folios 4031 a 4037), así como del punto 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 3710 a 3728), se aprecia que la Administración reparó la suma de S/ 64 831,00, correspondiente a las operaciones realizadas con los siguientes proveedores:

✓

Que del punto 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 3710 a 3728) y del punto 2 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada (folios 4032 a 4034), se advierte que la Administración reparó el importe total de S/ 52 831,00, proveniente de la Factura N° de 24 de enero de 2011 por US\$ 13 377,00, y la Factura N° de 26 de enero de 2011 por US\$ 5 664,00, emitidas por cuyas glosas señalan lo siguiente: "asesoramiento empresarial", dado que la recurrente no acreditó la fehaciencia de tales servicios.

Que de lo actuado se advierte que durante la fiscalización la recurrente presentó como medios probatorios a fin de acreditar la fehaciencia de las aludidas operaciones, facturas, registro contable, cheque, contrato de locación de servicios, correo electrónico y reportes económicos de enero a diciembre de 2011 (folios 1699 a 1824, 1827 a 1829, 1833, 1835 a 1839, 1842 y 1844); en tal sentido, corresponde evaluar si la documentación e información presentadas acreditan de manera fehaciente las operaciones detalladas en las facturas observadas.

Que con relación a la presentación de las facturas y registros contables (folios 1835, 1836, 1837, 1842 y 1844), cabe señalar que conforme con el criterio antes glosado, contenido en las Resoluciones N° 01145-1-2005 y 01807-4-2004, no bastan los comprobantes de pago observados ni su registro contable para acreditar la realidad de las operaciones, sino que es necesario que la recurrente acredite con documentación adicional la fehaciencia de estas.

Que asimismo, el cheque (folio 1833), no resulta suficiente para acreditar la efectiva realización de las operaciones observadas, pues en todo caso solo acredita el pago efectuado.

Que respecto del contrato de locación de servicios que obra en autos (folios 1827 a 1829), cabe indicar que según aquel, se obligó a elaborar mensualmente un informe escrito acerca de la evolución económica nacional e internacional del sector de consumo/retail, los que debían ser remitidos a la gerencia general de la recurrente bajo cargo escrito, además se acordó que la mencionada empresa dispondría de profesionales y personal técnico para atender requerimientos y consultas de la recurrente, habiéndose acordado como retribución por los servicios una suma fija de US\$ 5 000,00 y una suma variable en función a las consultas o reuniones que se realicen en cada mes. No obstante, tal documento por sí solo no demuestra que efectivamente se habrían desarrollado las operaciones observadas, toda vez que dicho medio probatorio solo evidencia la existencia de un acuerdo entre las partes para efectuar una determinada actividad y/o servicio, mas no que este se hubiera efectuado⁴.

Que adicionalmente, conforme el aludido contrato, el proveedor se obligó a elaborar mensualmente un informe, sin embargo la recurrente no ha cumplido con presentarlo, siendo que presentó unos reportes económicos de enero a diciembre de 2011 (folios 1699 a 1824), en los que se hace referencia a los mercados desarrollados y emergentes en el sector retail, pero no figura quién los elaboró, y en caso se

⁴ Criterio similar ha sido expuesto en las Resoluciones N° 20790-1-2012 y 06453-3-2016.

11



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

considerase aquellos como los informes a que alude el contrato, también se pactó que estos debían ser remitidos a la recurrente bajo cargo escrito, no obstante en estos documentos no hay constancia de los mencionados cargos de recepción, por lo que estos reportes no resultan suficientes para vincularlos con los servicios materia de cuestionamiento.

Que además, según el mismo contrato, se estableció un monto fijo ascendente a US\$ 5 000,00 por la elaboración del informe, y una suma variable por consultas y reuniones para atender los requerimientos de la recurrente, y siendo que en el presente caso las facturas observadas emitidas por enero de 2011 superaron el referido importe fijo, los servicios supuestamente prestados habrían comprendido también consultas o reuniones, pero la recurrente no dio mayores detalles al respecto ni presentó documentación que los acreditara, tales como, los requerimientos formulados, la atención a estos, las coordinaciones o reuniones realizadas, entre otros.

Que si bien la recurrente también presentó correos electrónicos (folios 1838 y 1839), estos corresponden al 31 de enero de 2012, esto un ejercicio posterior al fiscalizado, además en ellos sólo se hace referencia sobre la necesidad de realizar reuniones trimestrales, pero no contienen información alguna sobre los servicios que se habrían llevado a cabo en el 2011.

Que de acuerdo con lo indicado en los considerandos precedentes, del análisis conjunto de la documentación y los hechos descritos, contrariamente a lo alegado por la recurrente, se concluye que esta no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de los servicios con el proveedor observado; en consecuencia, al no haber presentado la recurrente elementos que acrediten fehacientemente la realización de las operaciones acotadas, pese a haber sido requerida expresamente para ello, el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que los reportes emitidos por no fueron materia de discusión en el procedimiento de fiscalización ni en la resolución de determinación, cabe señalar que en el presente caso lo que se discute es la fehaciencia de los servicios prestados por parte de la referida empresa, en la medida que del análisis integral de las pruebas presentadas por la recurrente - como los mencionados reportes- se concluyó que esta no acreditó la efectiva prestación de aquellos, a pesar de haber sido requerida a tal efecto, por lo que no se aprecia la supuesta vulneración al debido procedimiento alegada por la recurrente.

✓

Que del punto 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 3712 y 3713) y el punto 2 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada (folio 4032), se advierte que la Administración reparó el importe de S/ 7 000,00, correspondiente al pago a cuenta por el servicio de auditoría laboral cuyo informe fue emitido en el 2012, dado que dicho gasto no se devengó en el ejercicio 2011, consignando como base legal, entre otros, el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que este Tribunal en la Resolución N° 3557-2-2004, ha establecido que los gastos se devengan cuando se causan los hechos en función de los cuales, terceros adquieren derecho al cobro de la prestación que los origina.

Que asimismo en la Resolución N° 02812-2-2006, este Tribunal ha señalado que el concepto de devengado supone que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso y/o gasto y que el compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente, siendo que el hecho sustancial generador del gasto o ingreso se origina en el momento en que se genera la obligación de pagarlo o el derecho a adquirirlo, aun cuando a esa fecha no haya existido el pago efectivo, lo que supone una certeza razonable en cuanto a la obligación y a su monto.

Cl.   



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

Que en cuanto a la deducción de un servicio recibido, cabe señalar que este Tribunal en la Resolución N° 5276-5-2006, entre otras, ha indicado que cuando un servicio no puede ser utilizado hasta el momento en el que se encuentre culminado, no cabe vincular o correlacionar el gasto con los ingresos generados en un ejercicio distinto, por lo que en aplicación del principio del devengado, el gasto incurrido por dicho servicio debe ser reconocido en el ejercicio en que el cliente tiene la posibilidad de emplearlo para los fines por el cual fue solicitado.

Que en la Resolución N° 3741-2-2004, este Tribunal ha precisado que para determinar la oportunidad de la deducción de un gasto, debe determinarse en qué momento se da su utilización o provecho.

Que de la documentación que obra en autos se advierte que la Factura N° fue emitida a la recurrente el 26 de agosto de 2011, con la descripción: "*a cuenta de honorarios profesionales por nuestro servicio de Auditoría Laboral, a la aceptación de la propuesta*" (folio 1868), verificándose que el informe de auditoría laboral fue emitido el 22 de marzo de 2012 (folios 1860 y 1861), lo cual evidencia que el servicio culminó en el ejercicio 2012.

Que estando a que el aludido servicio solo podría ser utilizado después de su culminación, el gasto incurrido por dicho servicio debía ser reconocido en el ejercicio en que el cliente tuviera la posibilidad de emplearlo para los fines correspondientes a su naturaleza, por lo que en aplicación de los criterios antes citados, no procedía la deducción del referido gasto en el ejercicio 2011; en tal sentido, el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo, careciendo de sustento lo alegado en sentido contrario por la recurrente.

✓

Que en el punto 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 3711 y 3712) y el punto 2 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada (folios 4031 y 4032), se advierte que la Administración reparó el importe de S/ 5 000,00, relacionado con la Factura N° emitida por cuya glosa señala lo siguiente: "*Asesoría Gerencia (01/12/11 – 31/12/11)*", toda vez que la recurrente no acreditó la fehaciencia de dicho servicio.

Que de lo actuado se advierte que durante la fiscalización la recurrente presentó como medios probatorios a fin de acreditar la fehaciencia de la mencionada operación, factura, registro contable, constancia de depósito de detracciones, estado de cuenta corriente, contrato de locación de servicios e informe denominado "*Ventas B N° (Plaza San Miguel) del 6 al 12 de diciembre*" (folios 1848 a 1856); en tal sentido, corresponde evaluar si la documentación e información presentada acredita de manera fehaciente la operación detallada en la factura materia de observación.

Que con relación a la presentación de la factura y registro contable (folios 1854 y 1856), cabe señalar que conforme con el criterio antes glosado contenido en las Resoluciones N° 01145-1-2005 y 01807-4-2004, no bastan los comprobantes de pago observados ni su registro contable para acreditar la realidad de las operaciones, sino que es necesario que la recurrente acredite con documentación adicional la realidad de la operación.

Que asimismo, la constancia de depósito de detracciones y estado de cuenta corriente (folios 1853 y 1855), no resultan suficientes para acreditar la efectiva realización de la operación observada, pues en todo caso solo acreditan pagos efectuados.

Que respecto del contrato de locación de servicios que obra en autos (folios 1850 a 1852), cabe indicar que según aquel, el proveedor se obligó a prestarle los servicios de asesoría en seguridad y prevención de pérdidas, sin embargo, tal documento no demuestra que efectivamente se hubiesen desarrollado las

Cl.   1



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

operaciones pactadas, toda vez que dicho medio probatorio solo evidencia la existencia de un acuerdo entre las partes para efectuar un determinada actividad y/o servicio, mas no que este se hubiera efectuado⁵.

Que en cuanto al informe denominado "Ventas B N° (Plaza San Miguel) del 6 al 12 de diciembre" (folios 1848 y 1849), se aprecia que hace referencia a hechos ocurridos del 6 al 12 de diciembre en la tienda de Plaza San Miguel, vinculados con el cuadre de caja, chequeo de seguridad, forma de trabajo del personal, entrega de mercadería; no obstante, en tal documento no se indica el año, tampoco aparece quién lo habría elaborado ni hay referencia alguna al proveedor observado, por lo que no se puede relacionar con el servicio objeto de reparo.

Que de lo expuesto, se tiene que la recurrente no presentó documentación adicional como coordinaciones de trabajo entre ella y el proveedor, avances, resultados, o incidencias, u otros elementos que de manera razonable evidencien la efectiva prestación del aludido servicio.

Que de acuerdo con lo señalado en los considerandos precedentes, del análisis conjunto de la documentación y los hechos descritos, contrariamente a lo alegado por la recurrente, se concluye que no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de la operación con el proveedor observado; en consecuencia, al no haber presentado elementos que acrediten fehacientemente la realización del servicio pese a haber sido requerida expresamente para ello, el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración no puede sustentar su reparo en el título del informe emitido por su proveedor, cabe señalar que en el presente caso la Administración ha basado su acotación como consecuencia del análisis integral de los medios probatorios ofrecidos, los cuales no acreditan de manera suficiente la efectiva prestación del servicio contratado, por lo que carece de sustento tal argumento.

Gastos por mantenimiento y reparaciones que debieron activarse

Que en el punto 3 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración reparó el importe de S/ 10 961,00, toda vez que la construcción de las oficinas con material drywall constituye un activo fijo y no gasto deducible, ya que fue utilizado en más de un ejercicio, esto es, en el 2011 y 2012, y la inversión supera $\frac{1}{4}$ de la UIT, consignando como base legal, entre otros, el artículo 38 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 23 de su reglamento (folios 4026 a 4030).

Que conforme con el artículo 38 de la Ley del Impuesto a la Renta, el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en esta ley.

Que el artículo 23 del reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, dispone que la inversión en bienes de uso cuyo costo por unidad no sobrepase de un cuarto ($\frac{1}{4}$) de la Unidad Impositiva Tributaria, a opción del contribuyente, podrá considerarse como gasto del ejercicio en que se efectúe. Lo señalado en el párrafo anterior no será de aplicación cuando los referidos bienes de uso formen parte de un conjunto o equipo necesario para su funcionamiento.

Que por su parte, la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 16 – Inmuebles, Maquinaria y Equipo, modificada en 1993⁶, en su párrafo 7 define como "Inmuebles, maquinaria y equipo" los activos tangibles que: a) posee una empresa para ser utilizados en la producción o suministro de bienes y servicios, para

⁵ Criterio similar ha sido expuesto en las Resoluciones N° 20790-1-2012 y 06453-3-2016.

⁶ Oficializada mediante Resolución de Consejo Normativo de Contabilidad N° 005-94-EF/93.01. Vigente a partir del 1 de enero de 1994.



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

ser alquilados a terceros o para propósitos administrativos; y b) se espera que sean usados durante más de un periodo.

Que el párrafo 8 de la NIC 16 señala que una partida de inmuebles, maquinaria y equipo debe ser reconocida como activo cuando: a) es probable que fluirán a la empresa futuros beneficios económicos asociados con el activo; y b) el costo del activo de la empresa puede ser determinado confiablemente.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 11792-2-2008 y 00697-2-2014, se ha indicado que los bienes del activo fijo son aquellos bienes durables, usados por la empresa en el desarrollo de sus actividades, por lo que a efecto de determinar si un bien califica como activo fijo es imprescindible evaluar dos aspectos: i) El uso al que está destinado el bien, y ii) El tiempo por el que se espera usarlo.

Que de autos se tiene que mediante el punto 1 del Anexo Nº 01 al Requerimiento Nº (folio 3830), la Administración solicitó a la recurrente que explicara en forma detallada y por escrito, la naturaleza de los gastos por concepto de mantenimiento y reparaciones (Divisionaria 634000000), detallados en el Anexo Nº 02 al citado requerimiento (folios 3813 a 3815), siendo que en respuesta a tal requerimiento, la recurrente mediante sus escritos de 18 de agosto y 15 de setiembre de 2014 (folios 3527, 3528, 3534 y 3535), presentó la documentación sustentatoria.

Que en el punto 1 del Anexo Nº 01 al Resultado del Requerimiento Nº (folios 3797 y 3798), la Administración dejó constancia de los escritos y documentación presentada por la recurrente, y señaló que, respecto a los gastos contabilizados en la Divisionaria 634000000 – Mantenimiento y reparaciones, estos correspondían a activos fijos cuyo costo unitario era mayor a ¼ de la UIT, por lo que no resultaban deducibles.

Que posteriormente, mediante el Anexo Nº 01 del Requerimiento Nº (folio 3744), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación efectuada a efectos que presentara su descargo correspondiente.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 29 de octubre de 2014 (folios 3555 a 3558), en el cual indicó que, respecto al concepto contabilizado el 7 de febrero de 2011, bajo la denominación de "Presupuesto Oficina Febrero" por un importe de S/ 10 960,75, dicho desembolso se efectuó para la instalación de oficinas provisionales mientras que se construían las oficinas definitivas, tal como se desprende del Presupuesto Nº preparado por el proveedor

siendo que dichas oficinas estaban construidas con materiales desmontables como cartón, yeso o drywall, por lo no calificaban como activos fijos, en tanto no constituían estructuras o edificaciones con vocación de permanencia, y que debía aceptarse su deducción; además, señaló que cumplía con presentar el Presupuesto Nº de 6 de marzo de 2012 y la factura respectiva respecto de la remodelación y construcción de nuevas oficinas en el que se hace mención a la demolición, desmontaje y reubicación temporal del mobiliario existente.

Que en el punto 5 del Resultado del Requerimiento Nº (folios 3704 a 3710), la Administración dejó constancia del escrito y pruebas presentadas por la recurrente, concluyendo que la construcción de las oficinas con material drywall constituían activos fijos, debido a que las mismas no sólo habrían sido utilizadas en el ejercicio 2011 sino también en el 2012, esto es, por más de un ejercicio para generar beneficios económicos futuros y que la inversión de los bienes sobrepasaba ¼ de la UIT, por lo que observó el importe de S/ 10 960,75.

Que de lo expuesto se advierte que la Administración reparó el desembolso efectuado para la construcción de las oficinas con material drywall prestado por

que fue registrado como gasto y se sustenta en la Factura Nº al considerar que los egresos incurridos en la construcción de dichas oficinas no son gastos deducibles sino que



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

corresponden a un activo fijo al utilizarse en más de un ejercicio, siendo que su importe era superior a $\frac{1}{4}$ de la Unidad Impositiva Tributaria.

Que de la revisión de la Factura N° de 7 de febrero de 2011, emitida por observada por la Administración (folio 1695), se aprecia que tiene como descripción "Presupuesto N° oficina".

Que asimismo, de la revisión del documento denominado "Presupuesto N° oficina" de 23 de agosto de 2010 (folio 1694), que sustenta la factura observada, se tiene que dicho presupuesto fue emitido por en el que se detalla el servicio de construcción de oficinas y los materiales a utilizarse serían 22 muros de drywall con doble cara solo instalación, 8 columnas de fierro con tubo cuadrado, 53 viguetas de fierro tipo tijera con 2 ángulos juntos en la parte superior y fierro redondo en la parte inferior y templadores, 64.5 suministros de planchas de panel thermotecho de 2" de espesor tipo sanguuche, 64.5 instalación de thermotecho, 195 bloks de vidrio de 20 x 20 solo instalación, 2 instalación de puertas, 1 instalación de drenaje de techo, 64.5 instalación de cielo raso de drywall solo instalación, 175 pintura de muros y cielo raso mano de obra.

Que si bien durante el procedimiento de fiscalización (folio 1697), la recurrente sostuvo que la factura observada se emitió por los trabajos para la construcción de oficinas provisionales para mudar a las áreas de contabilidad y recursos humanos, mientras se realizaban los trabajos de las instalaciones actuales, y que los materiales utilizados fueron para estructuras sencillas, precisando que para activar las instalaciones se requiere de una duración aproximada mayor a un año, lo que no cumplía dichas oficinas provisionales, del documento denominado "Presupuesto N° de 6 de marzo de 2012 (folios 1688 a 1691), se tiene que las nuevas oficinas administrativas -que reemplazarían a las provisionales según lo sostiene la propia recurrente- recién iban a ser construidas con posterioridad a tal fecha, de lo que se desprende que las oficinas provisionales seguirían utilizándose en el ejercicio 2012.

Que de la evaluación conjunta de la documentación antes indicada, se tiene que la recurrente contrató el servicio de construcción de oficinas provisionales en el 2011 para ser destinado a sus funciones administrativas, y que si bien serían reemplazadas por nuevas oficinas permanentes, era necesario que la recurrente acreditara adicionalmente que los bienes observados eran temporales y no continuaron siendo utilizados por ella por más de un ejercicio, lo que no hizo.

Que estando a lo expuesto, y atendiendo a lo dispuesto en la NIC 16 en el sentido que se considera como activos fijos, entre otros, a aquellos bienes que sean utilizados para propósitos administrativos durante más de un período, se tiene que, dado que la recurrente no acreditó en autos que las aludidas oficinas provisionales se utilizaron temporalmente en un plazo menor a un año, se encuentra arreglado a ley que la Administración haya concluido que se trata de bienes que conforman el activo fijo, y que, por tanto, no debieron ser considerados como gastos en el ejercicio 2011. En tal sentido, corresponde mantener el mencionado reparo.

Gastos por servicios de seguridad

Que del punto 8 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 3697 a 3702) y del punto 4 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada (folios 4024 a 4026), se advierte que la Administración reparó el importe de S/ 25 957,00, proveniente de la Factura N° de 10 de julio de 2011, emitida por cuya glosa señala lo siguiente: "asesoramiento empresarial", toda vez que la recurrente no acreditó la efectiva prestación del servicio.

Que de lo actuado, se advierte que durante la fiscalización la recurrente presentó como medios probatorios a fin de acreditar la fehaciencia de la mencionada operación, factura, registro contable, constancia de depósito de detracciones, estado de cuenta corriente, contrato de locación de servicios, correo electrónico y



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

reporte económico de julio de 2011 (folios 1554 a 1564, 1565, 1827 a 1829 y 1838 a 1839); en tal sentido, corresponde evaluar si la documentación e información presentada acredita de manera fehaciente la operación detallada en la factura observada.

Que con relación a la presentación de la factura y registro contable (folios 1564 y 1565), cabe señalar que conforme con el criterio antes glosado contenido en las Resoluciones Nº 01145-1-2005 y 01807-4-2004, no bastan los comprobantes de pago observados ni su registro contable para acreditar la realidad de las operaciones, sino que es necesario que la recurrente acredite con documentación adicional la realidad de la operación.

Que asimismo, la constancia de depósito de detracciones y estado de cuenta corriente (folios 1562 y 1563), no resultan suficientes para acreditar la efectiva realización de la operación observada, pues en todo caso solo acreditan pagos efectuados.

Que respecto del contrato de locación de servicios, el reporte económico y los correos electrónicos presentados (folios 1554 a 1561, 1827 a 1829, 1838 y 1839), cabe indicar que se trata de los mismos documentos analizados precedentemente con ocasión al reparo por gastos por honorarios, por lo que nos remitimos a las conclusiones anteriormente vertidas, esto es, que conforme el aludido contrato el proveedor se obligó a elaborar mensualmente un informe, sin embargo, la recurrente no cumplió con presentarlo, siendo que en el reporte económico no figura quién lo elaboró, no hay constancia del cargo de recepción y, además, según el mismo contrato se estableció un monto fijo ascendente a US\$ 5 000,00, por la elaboración del informe, y una suma variable por consultas y reuniones para atender los requerimientos de la recurrente, y siendo que en el presente caso la factura observada superó el monto fijo, el servicio habría comprendido también consultas o reuniones, pero la recurrente no dio explicaciones ni mayores detalles sobre el particular, ni presentó documentación que los acreditara tales como los requerimientos formulados, la atención a estos, las coordinaciones o reuniones realizadas, entre otros; y en cuanto al correo electrónico corresponde al 31 de enero de 2012, esto es, a un ejercicio posterior y no contiene información que permita vincularlo con el servicio observado.

Que por consiguiente, del análisis conjunto de la documentación y los hechos descritos, contrariamente a lo alegado por la recurrente, se concluye que no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehaciencia de la operación con el proveedor observado; y en consecuencia, al no haber presentado la recurrente elementos que acrediten fehacientemente la realización del servicio pese a haber sido requerida para ello, el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que utilizó medios de pago para cancelar la operación observada, debe indicarse que el reparo objeto de análisis se sustentó en la no fehaciencia de la referida operación, por lo que lo argumentado en este sentido carece de relevancia.

Gastos por servicios de logística

Que del punto 10 del Anexo Nº 01 al Resultado del Requerimiento Nº (folios 3691 a 3695) y del punto 5 del Anexo Nº 4 de la resolución de determinación impugnada (folios 4021 a 4024), se advierte que la Administración reparó el importe de S/ 112 032,00, proveniente de la Factura Nº de 27 de diciembre de 2011, emitida por cuya glosa señala lo siguiente: "*servicio integral de logística*", toda vez que la recurrente no acreditó la efectiva prestación del servicio.

Que de lo actuado, se advierte que durante la fiscalización la recurrente presentó como medios probatorios a fin de acreditar la fehaciencia de la operación por concepto de "*servicio integral de logística*", supuestamente prestado por factura, registro contable, contratos de prestación de servicios logísticos integrales, compromiso de confidencialidad, Anexo A cotización – tarifario – logística interna, Anexo A cotización – tarifario – distribución, Anexo A convenio del servicio, documentos denominados "Diagnóstico y evaluación de las operaciones – Etapa 1



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

Evaluación y Diagnóstico de las operaciones en la cadena logística" y "Nuevo tarifario logístico", correos electrónicos y actas de Directorio (folios 1445 a 1502); en tal sentido, corresponde evaluar si la documentación e información presentadas acreditan de manera fehaciente la operación detallada en la factura observada.

Que con relación a la presentación de la factura y registro contable (folios 1444 y 1502), cabe señalar que conforme con el criterio antes glosado contenido en las Resoluciones Nº 01145-1-2005 y 01807-4-2004, no bastan los comprobantes de pago observados ni su registro contable para acreditar la realidad de las operaciones, sino que es necesario que la recurrente acredite con documentación adicional la realidad de la operación observada.

Que respecto del contrato de locación de servicios y compromiso de confidencialidad de 6 de junio de 2008 (folios 1489 a 1494), es preciso mencionar que conforme a este, el proveedor se compromete en la etapa 1 a brindar los servicios de evaluación y diagnóstico de las operaciones logísticas de la recurrente en los procesos de recepción, almacenamiento, gestión de stocks, fraccionamiento, despacho y distribución de los productos a sus tiendas e identificación de mejoras; y en la etapa 2 el proveedor presentaría el presupuesto del servicio de tercerización de las operaciones de logística, siendo que conforme con la cláusula quinta tal contrato tendría una duración de 45 días contados a partir del 16 de junio de 2008, no obrando en autos prórroga alguna; por lo que tales documentos no pueden sustentar la prestación del servicio objeto de reparo en el presente caso.

Que además la recurrente presentó un proyecto de contrato de prestación de servicios logísticos integrales in house con sus respectivos anexos, sin fecha ni firmas de suscripción, así como el correo electrónico de 18 de marzo de 2009 por el cual se remite este proyecto a la recurrente (folios 1466 a 1487), conforme al cual el proveedor brindaría los servicios de administración de las operaciones logísticas; no obstante, tales documentos no demuestran que efectivamente se hubiera desarrollado el servicio observado correspondiente al 2011.

Que en cuanto al informe denominado "*Diagnóstico y evaluación de las operaciones logísticas de – Etapa 1 evaluación y diagnóstico de las operaciones en la cadena logística*" (folios 1495 a 1499 y 1501), cabe indicar que corresponde al periodo julio – agosto de 2008, y no al mes y año por el que se emitió la factura materia de reparo, por lo que no se puede vincular con el servicio materia de análisis en el caso de autos.

Que respecto al documento denominado "*Nuevo tarifario logístico*" de 12 de agosto de 2011 (folios 1463 y 1464), debe señalarse que es un reporte en el que figuran los costos fijos y variables vinculados con el servicio logístico, así como la estructura de costos, pero no hace mención alguna al proveedor, y en la medida que tampoco se presentó documentación adicional respecto a las actividades que comprende el servicio reparado, no hay forma de vincular tal documento con la factura materia de reparo.

Que respecto a los correos electrónicos de 27 y 31 de octubre de 2011 (folios 1461 y 1462), cabe indicar que no hacen mención de las actividades o coordinaciones respecto al servicio observado ni se extrae de aquel evidencias o indicios del mismo.

Que la recurrente no presentó documentación adicional que respalde la efectiva realización del servicio, tales como, documentación en la que se pueda identificar el personal involucrado en el desarrollo de las actividades que comprendería el servicio, las coordinaciones entre el proveedor y la recurrente, entre otros.

Que de acuerdo con lo expuesto en los considerandos precedentes, del análisis conjunto de la documentación y los hechos descritos, contrariamente a lo alegado por la recurrente, se concluye que no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la realidad de la operación con el proveedor observado; y, en consecuencia, al no haber presentado la recurrente elementos que acrediten fehacientemente la realización de aquella pese a haber sido requerida para ello, el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo.



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que el informe preparado⁷ y los tarifarios presentados fueron enviados por correo electrónicos en formato Word por lo que no cuentan con firma o rúbrica alguna por parte de su proveedor, que la Administración no debe cuestionar las fuentes del diagnóstico y evaluaciones de operaciones logísticas y además no existe norma imperativa que contemple alguna forma específica de acreditar el servicio; cabe señalar que en el presente caso no se discute la existencia de una prueba específica para acreditar la efectiva realización de una operación, sino la fehaciencia del servicio prestado, siendo que del análisis integral de las pruebas presentadas por la recurrente se concluyó que no resultaban suficientes para acreditar la efectiva prestación del servicio contratado, por lo que lo argumentado en este sentido no resulta atendible.

Gastos por seguros

Que en el punto 6 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración reparó el importe de S/ 33 549,00, toda vez que la recurrente no acreditó respecto de los gastos contabilizados en la Divisionaria 651000000 – Seguros, relacionados con un seguro de su gerente general, el uso de los medios de pago correspondientes, consignando como base legal, entre otros, el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y los artículos 3, 4, 5 y 8 de la Ley N° 28194 (folios 4018 a 4020).

Que el artículo 3 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, aprobado por el Decreto Supremo N° 150-2007-EF, establece que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere el artículo 4⁸ (S/ 3 500,00 o US\$ 1 000,00) se deberán pagar utilizando los medios a que se refiere el artículo 5, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

Que el artículo 5 de la citada ley, dispone que los medios de pago a través de empresas del sistema financiero que se utilizarán en los supuestos previstos en el artículo 3 son los siguientes: a) Depósitos en cuentas, b) Giros, c) Transferencias de Fondos, d) Órdenes de pago, e) Tarjetas de débito expedidas en el país, y f) Tarjetas de crédito expedidas en el país y g) Cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190 de la Ley de Títulos Valores, precisándose que mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se podrá autorizar el uso de otros medios de pago considerando, entre otros, su frecuencia y uso en las empresas del sistema financiero o fuera de ellas.

Que el artículo 8 de la ley en mención, establece que para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios. Para efecto de lo dispuesto en el párrafo anterior se deberá tener en cuenta, adicionalmente, lo siguiente: a) En el caso de gastos y/o costos que se hayan deducido en cumplimiento del criterio de lo devengado de acuerdo a las normas del Impuesto a la Renta, la verificación del Medio de Pago utilizado se deberá realizar cuando se efectúe el pago correspondiente a la operación que generó la obligación; y b) En el caso de créditos fiscales o saldos a favor utilizados en la oportunidad prevista en las normas sobre el Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo y del Impuesto de Promoción Municipal, la verificación del medio de pago utilizado se deberá realizar cuando se efectúe el pago correspondiente a la operación que generó el derecho.

Que de acuerdo con las normas glosadas, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago cuando se esté obligado a ello, entre otros, no darán derecho a deducir gasto respecto del Impuesto a la Renta.

⁷ Alude al documento denominado "Diagnóstico y evaluación de las operaciones logísticas de Rash Perú S.A.C. – Etapa 1 evaluación y diagnóstico de las operaciones en la cadena logística".

⁸ Modificado por el Decreto Legislativo N° 975.



Tribunal Fiscal

Nº 04840-9-2020

Que de autos se tiene que mediante el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folio 3830), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentariamente la fehaciencia, necesidad, causalidad de los servicios consignados en los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 02 al citado requerimiento (folios 3813 a 3815), mediante comprobantes de pago, informes remitidos y/o recibidos, voucher, comunicación comercial, contratos, presupuestos, órdenes de servicios, proyectos, actas, medios de pago, estados de cuentas bancarias, entre otros; siendo que en respuesta de lo solicitado, la recurrente presentó dos escritos de 18 de agosto y 15 de setiembre de 2014 (folios 3527, 3528, 3534 y 3535), en los cuales indicó que respecto a los gastos incurridos y detallados en el Anexo N° 02 al Requerimiento N° estos se encontraban debidamente sustentados y documentados mediante comprobantes de pago, contratos, cancelaciones, estados de cuenta bancarios y otros documentos pertinentes.

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folio 3789), la Administración dejó constancia de los escritos y documentación presentada por la recurrente, y señaló en cuanto a las operaciones contabilizadas en la Divisionaria 651000000 – Seguros, y en particular por concepto de seguro a favor de por el importe total de S/ 33 549,00 (proveniente de 2 facturas por los montos de S/ 18 562,51 y S/ 14 986,57), que la recurrente no cumplió con sustentar el uso de los medios de pago correspondientes, entre otros.

Que posteriormente, mediante el Anexo N° 01 del Requerimiento N° (folio 3743), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación efectuada a efectos que presente su descargo correspondiente.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 29 de octubre de 2014 (folios 3549 y 3550), en el cual indicó que el gasto observado correspondía a los pagos efectuados por un seguro de vida contratado a favor de su gerente general, siendo que dicho egreso cumplía con los principios de causalidad y generalidad, en tanto que el seguro fue contratado a favor del único trabajador que tenía la categoría de gerente general.

Que en el punto 11 del Resultado del Requerimiento N° (folios 3688 a 3690), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, precisando que respecto de los gastos contabilizados en la Divisionaria 651000000 – Seguros, correspondientes a las facturas emitidas por los importes de S/ 18 562,51 y S/ 14 986,57, la recurrente no exhibió, entre otros, los medios de pagos correspondientes.

Que conforme se advierte, el importe de la referida obligación superaba el límite establecido por las normas de bancarización antes citadas, lo cual no es cuestionado por la recurrente, por lo que aquella se encontraba obligada a efectuar su cancelación mediante cualquiera de los medios de pago establecidos por el aludido artículo 5 de la Ley N° 28194.

Que la recurrente no presentó documentación que probara la utilización de medios de pago en la cancelación de los montos materia de observación; en consecuencia, el presente reparo se encuentra conforme a ley, por lo que corresponde mantenerlo.

Que en atención a que conforme con el análisis efectuado precedentemente respecto a los reparos contenidos en la Resolución de Determinación N° se ha levantado el reparo referido a las remuneraciones al Directorio, y se han mantenido los demás reparos, corresponde revocar la apelada en este extremo a fin de que la Administración efectúe la reliquidación respectiva.

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (folios 4050 y 4051), fue emitida por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y se encuentra vinculada con la determinación efectuada por la Administración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011.

Q. [firmas]



Tribunal Fiscal

N° 04840-9-2020

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

Que toda vez que la sanción de multa en mención tiene su sustento en los reparos efectuados a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, contenidos en la Resolución de Determinación N° la cual debe ser reliquidada, teniendo en cuenta que en esta instancia se ha levantado uno de los reparos y los demás se han mantenido, corresponde resolver en igual sentido respecto a la referida multa; en consecuencia, la Administración deberá proceder a su reliquidación conforme con lo indicado en la presente resolución, debiendo revocarse la apelada en este extremo.

Que la diligencia del informe oral se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° 0515-2020-EF/TF que obra en autos.

Con los vocales Queuña Díaz, Villanueva Arias y Barrera Vásquez e interviniendo como ponente la vocal Barrera Vásquez.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 6 de octubre de 2015, debiendo la Administración proceder conforme lo expuesto en la presente resolución.

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

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA ARIAS
VOCAL

BARRERA VÁSQUEZ
VOCAL

Díaz Tenorio
Secretario Relator (e)
BV/DT/CS/mpe.