contenida en el boletín informativo presentado, ni sustentó el monto total del intangible sobre el cual se aplica porcentaje de amortización, no habiendo presentado descargo alguno y que mantenía el reparo sobre la amortización de marcas la que no era aceptable tributariamente por tener vida útil ilimitada.

Que según el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta no son deducibles para la determinación de la renta imponible la amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares. Sin embargo, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de 10 años. Agrega la citada norma que en el reglamento se determinarán los activos intangibles de duración limitada.

Que el numeral 2 del inciso a) del artículo 25 del Reglamento de la Ley Impuesto a la Renta, dispone que para la aplicación del inciso g) del artículo 44 de la ley se consideran activos intangibles de duración limitada a aquellos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza, tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y los programas de instrucciones para computadoras (Software) y precisa que no se considera activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (Goodwill).

Que en relación con las mencionadas normas, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 10367-8-2015 y 03430-5-2006 que a diferencia de los bienes del activo fijo tangibles, sobre los que la legislación del Impuesto a la Renta prevé su depreciación como una forma de recuperar la pérdida del valor del bien, en el caso de bienes intangibles (aquellos de naturaleza inmaterial) el tratamiento es distinto, pues en principio no se permite su deducción, no obstante, la ley establece excepciones para determinados intangibles, que pueden ser deducidos a opción del contribuyente como gasto o amortizados, siempre que sean de duración limitada por ley o por su naturaleza y que sean comprados de terceros, no aportados.

Que de acuerdo con la Norma Internación de Contabilidad (NIC) N° 38, un activo intangible es un activo identificable no monetario, sin sustancia física y que se destina para ser utilizado en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendamiento a terceros o para fines administrativos.

Que la Administración reparó la amortización de intangible llevada al gasto (cuenta de gasto) por S/178 522,20, al no haberse sustentado el inicio de la utilización del intangible ni el monto sobre el cual se aplicó la amortización, así como el monto de S/80 000,00 (cuenta - Amortización, Marcas, Patentes y Propiedad Industrial) al no ser aceptada tributariamente la amortización de marcas.

(i) Amortización de intangibles por los cuales no sustenta el inicio de la utilización del intangible ni el monto sobre el cual se aplicó la amortización por S/178 552,00

Que según indicó la Administración en el Requerimiento N° de la Nota 11 a los Estados Financieros Auditados del ejercicio 2014 de la recurrente (foja 96) se aprecia que el saldo inicial del rubro intangibles al 1 de enero de 2014 está conformado, entre otro, por Costo de Desarrollo de software por S/1 785 223,00, apreciándose similar importe como saldo final al 31 de diciembre de 2014, así como una amortización acumulada al 1 de enero de 2014 de S/160 000,00 y un saldo final por tal concepto de S/418 523,00, de lo que se advierte que la amortización del ejercicio 2014 ascendió a S/258 523,00 (S/418 523,00 – S/160 000,00), importe corroborado por la recurrente en el cuadro «Amortización de intangibles» (foja 3348) presentado en respuesta al precitado requerimiento, en el que se muestra el resumen de amortización de intangibles 2014 correspondientes a las cuentas contables – Amortización aplicaciones informáticas – costo[29] y – Amortización patentes y propiedad industrial.

Que a efecto de sustentar el reparo de la Administración, respecto al monto sobre el cual se aplicó la amortización de intangible, la recurrente presentó, entre otros[30], el cuadro denominado «Relación de

[29] La suma de los importes de amortización mensuales consignados en el referido cuadro correspondiente a la cuenta asciende a S/14 876,85, siendo el total S/178 522,20, que corresponde al monto del reparo objeto de análisis.

[30] Adicionalmente presentó relación de pagos según cronograma contrato Oracle 2014 (fojas 1621 y 1627), vouchers contables (fojas 1417 a 1420, 1427 a 1437), reporte de voucher bancos (fojas 1459, 1466, 1473, 1480, 1486, 1493, 1501, 1502, 1510, 1517, 1524, 1531, 1539, 1553, 1554, 1556, 1562, 1599, 1601, 1603, 1605, 1607, 1609, 1611, 1613, 1615, 1618, 1620),

facturas donde se pagaron sistema Oracle 2014», en el que se establece, entre otros datos, el monto total de los intangibles registrados en la cuenta contable – Aplicaciones informáticas, el que asciende, de acuerdo a dicho cuadro, a S/1 773 054,00, consignándose, asimismo, la relación de facturas y los montos que sustentarían el total de intangibles antes indicado (foja 3347), conforme se detalla a continuación:

Factura N°	Fojas	Importe $	Tipo de cambio	Importe S/	Base imponible S/
	1555	230 921,28	2,598	599 933,49	508 418,21
		51 920,00	2,592	134 576,64	**114 048,00**
		35 400,00	2,579	91 296,60	**77 370,00**
	1457	35 400,00	2,551	90 305,40	76 530,00
	1453	13 668,16	2,551	34 867,48	29 548,71
	1537	35 400,00	2 578	91 261,20	77 340,00
	1514	35 400,00	2,587	91 579,80	77 610,00
	1477	35 400,00	2,589	91 650,60	77 670,00
	1521	35 400,00	2,646	93 668,40	79 380,00
	1525	35 400,00	2,734	96 783,60	82 020,00
	1506	35 400,00	2,762	97 774,80	82 860,00
	1497	35 400,00	2,797	99 013,80	83 910,00
	1470	35 400,00	2,808	99 403,20	84 240,00
	1463	35 400,00	2,782	98 482,80	83 460,00
	1548	23 911,15	2,799	66 919,42	56 718,07
	1551	9 692,82	2,799	27 127,01	22 992,00
		18 121,00	2,802	50 775,77	**50 775,77**
	1490	38 729,96	2,793	108 172,78	**108 172,78**
			TOTAL		**1 773 054,00**

Que asimismo, la recurrente presentó copia de parte de las facturas señaladas en la citada relación (fojas 1555, 1457, 1453, 1537, 1514, 1477, 1521, 1525, 1506, 1497, 1470, 1463, 1548, 1551 y 1490), emitidas por y y se verifica de autos que no presentó las facturas N° y Adicionalmente por la factura N° se aprecia que la recurrente consideró el precio de venta de dicho comprobante, siendo que solo correspondía considerar el valor de venta, lo que determinaba un importe de S/91 671,85.

Que de acuerdo a los comprobantes de pago presentados por la recurrente el valor total de activos intangibles ascendería a S/1 514 369,13, difiriendo del importe contabilizado y del importe del cuadro «Relación de facturas donde se pagaron sistema Oracle 2014» presentado por aquella, verificándose en la presente instancia la validez del extremo del reparo de la Administración en cuanto a la falta de sustento del costo del software sobre el cual se habría aplicado el porcentaje de amortización, careciendo de sustento, en consecuencia, el gasto por amortización deducido.

Que en cuanto al extremo del reparo respecto al inicio de utilización del intangible, se debe considerar lo dispuesto por la Ley del Impuesto a la Renta, que reconoce que el agotamiento por desgaste que sufran los bienes materia ya sea de depreciación o amortización debe computarse a partir del mes en que estos sean afectados a la generación de renta gravada; así el numeral 4 del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que *«El tratamiento al que alude el numeral 1) de este inciso sólo procederá cuando los intangibles se encuentren afectados a la generación de rentas gravadas de la tercera*

reporte de voucher asiento libro diario (fojas 1438 a 1449, 1570 a 1581), reporte "Amortización Cuenta – Fehaciencia de las notas de crédito" (foja 1625), saldos inicial y final de cuentas contables (fojas 1622 a 1624), Documento de Pedido N° (fojas 1594 a 1597), Convenio de Plan de Pago (foja 1593), Acuerdo Oracle Financing de Modificación al Documento de Pedido de Partner (foja 1592), Pagaré (foja 1590, 1591), Contrato de Licencias y Servicios Oracle (fojas 1583 a 1589), Historia Documento por Proveedor (foja 1540 a 1542, 1563 a 1565, 1568), Registro de Compras (fojas 1543, 1544, 1566 y 1567), constancia de transferencias bancarias (fojas 1464, 1465, 1471, 1472, 1478, 1479, 1481, 1485, 1491, 1492, 1498, 1499, 1508, 1509, 1515, 1516, 1522, 1523, 1529, 1530, 1536, 1538, 1552, 1559, 1560), aviso de cobranza (foja 1558), orden de compra (fojas 1455, 1461, 1469, 1476, 1483, 1496, 1505, 1513, 1520, 1528, 1550), control documentario (fojas 1450, 1452, 1454, 1460, 1467, 1474, 1482, 1494, 1507, 1511, 1518, 1526, 1533, 1546, 1549), correos electrónicos (fojas 1489, 1503, 1532, 1545), reporte Financiamiento (fojas 1451, 1456, 1462, 1468, 1475, 1495), carta de Oracle al Consejo Nacional de la Magistratura (fojas 1487 y 1488) y cheques (foja 1458) los que solo acreditan coordinaciones, pedidos, acuerdos contractuales, registros contables, pagos, entre otros.

categoría»; similar disposición se contempla para los bienes tangibles en el inciso c) del artículo 22 del citado Reglamento «*Las depreciaciones que resulten por aplicación de lo dispuesto en los incisos anteriores se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas».*

Que a efecto de sustentar el reparo de la Administración respecto al inicio de la utilización del intangible, la recurrente presentó el documento denominado Boletín Mensual Informativo Juntos, Año 04, N° 30, Abril 2014, el que incluye en la página 3 el artículo titulado «ERP Oracle entró en funcionamiento» y en el que se indica que *«Luego de una ardua labor de casi un año, nos complace informar que a partir del 2 de enero empezó a operar nuestro ERP de Oracle, el cual nos permitirá integrar y automatizar nuestros principales procesos contables, logísticos y financieros»*, correspondiendo señalar que el inicio de utilización de activos debe ser acreditado con actas de puesta en marcha, reportes, memos internos dando cuenta del inicio, documentos o cualquier evidencia que se haya generado por el uso del referido software, no resultando en un medio idóneo para ello la sola mención efectuada en el citado medio informativo de la fecha en la que se habría puesto en funcionamiento el sistema ERP Oracle, por lo que no se entiende acreditado el inicio de la utilización del intangible en el 2014, conforme a lo señalado por la Administración, correspondiendo mantener el reparo y confirmar la apelada en tal extremo.

(ii) Amortización de marcas cuenta - Amortización, Marcas, Patentes y Propiedad Industrial no aceptada tributariamente por S/80 000,00

Que como se mencionó, de la Nota 11 a los Estados Financieros Auditados del ejercicio 2014 de la recurrente (foja 96) se aprecia que el saldo inicial del rubro intangibles al 1 de enero de 2014 está conformado, además del Costo de Desarrollo de software, por Marcas por S/800 000,00, apreciándose similar importe como saldo final al 31 de diciembre de 2014, así como una amortización acumulada al 1 de enero de 2014 de S/160 000,00 y un saldo final por dicho concepto de S/418 523,00, de lo que se advierte que la amortización del ejercicio 2014 ascendió a S/258 523,00 (S/418 523,00 – S/160 000,00), importe que fue corroborado por la recurrente en el cuadro «Amortización de intangibles» (foja 3348) presentado en respuesta al precitado requerimiento, en el que se muestra el resumen de amortización de intangibles 2014 correspondientes a las cuentas contables – Amortización aplicaciones informáticas – costo y – Amortización patentes y propiedad industrial[31].

Que el mencionado importe de S/800 000,00 corresponde al consignado en la factura N° (foja 1426) emitida por a la recurrente, por «Transferencia ostentada de titularidad exclusiva sobre el íntegro de la creación intelectual de patentes – marcas (según contrato anexo)», apreciándose en autos (fojas 1424 y 1425) copia del contrato de «Reconocimiento de deuda y transferencia de marca por dación en pago», de 20 de diciembre de 2011, celebrado entre las mencionadas partes, en virtud del cual transfirió a la recurrente en propiedad la titularidad de todos los derechos que tenía sobre las marcas y , en pago de una deuda que aquella mantenía en favor de la recurrente, acordando que la citada transferencia de propiedad se efectuaba por S/800 000,00 más el Impuesto General a las Ventas.

Que teniendo en cuenta que de acuerdo al inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta en concordancia con el numeral 2 del inciso a) del artículo 25 de su reglamento, las marcas de fábrica no se consideran activos intangibles de duración limitada, no se encuentran comprendidas en la excepción prevista en la Ley del Impuesto a la Renta, que admite por excepción la amortización del precio pagado por activos intangibles de duración limitada.

Que en consecuencia, corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que debido al incendio ocurrido en sus instalaciones, el 8 de noviembre de 2018, perjudicó la recopilación de documentos y que se vio obligada a solicitar a sus clientes y proveedores copia de documentación de, entre otros, el ejercicio 2014 por lo que no pudo presentar oportunamente los medios probatorios requeridos por la Administración, los que presenta

[31] Cabe indicar que la suma de los importes de amortización mensuales consignados en el cuadro correspondiente a la cuenta ascienden a S/6 666,66, siendo el total S/80 000,00, que corresponde al monto del reparo objeto de análisis.