



Tribunal Fiscal

Nº 11284-8-2015

Que si bien la Administración afirma que los beneficiarios de los citados premios no formaban parte de la planilla de la recurrente, ello no es óbice para reconocer la causalidad de dicho gasto, pues en determinadas circunstancias las prestaciones efectuadas sin una retribución o contraprestación identificable y/o inmediata por parte de quien las recibe forman parte de una relación jurídica compleja, como podría ser un contrato de compraventa, en el cual el vendedor se obliga a asumir una serie de gastos a cambio de mantener un precio sin que el comprador opte por un competidor, o una relación laboral, por lo que los gastos incurridos en las mencionadas prestaciones no pueden ser calificados como los actos de liberalidad a que se refiere el artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta¹⁷.

Que en tal sentido, al no encontrarse arreglado a ley el presente reparo, procede dejarlo sin efecto y revocar la apelada en este extremo.

b) Servicios de “outplacement” o recolocación de personal cesado de la empresa

Que el inciso l) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta disponía que eran deducibles los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acordasen al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hicieran en favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese. Tales retribuciones podrían deducirse en el ejercicio comercial a que correspondiesen cuando hubiesen sido pagadas dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356¹⁸ precisaba que para efecto de determinar que los gastos fuesen necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refería el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, estos deberían ser normales para la actividad que generase la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, y generalidad para los gastos a que se refería el inciso l) de dicho artículo.

Que es importante tener en cuenta que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 1090-2-2008 y 8049-3-2010, entre otras, que cuando el empleador asume obligaciones mediante convenio colectivo frente a sus trabajadores, con ocasión de la labor que estos prestan en favor de aquel, dicho gasto no es ajeno al principio de causalidad, puesto que resulta necesario para la generación de la renta gravada, en tanto responden a una obligación de carácter contractual, formando parte de las prestaciones que debe cumplir la empresa frente a su personal.

Que mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° 219225 (fojas 366 y 367), la Administración solicitó a la recurrente que sustentase, por escrito y con la documentación original, que los gastos correspondientes a los servicios de “outplacement” o recolocación de personal cesado de la empresa, entre otros, correspondían a gastos propios y/o necesarios para mantener la fuente generadora de renta gravada, cuyo detalle obra en el Anexo N° 9 adjunto a dicho requerimiento (foja 358).

Que en atención al referido requerimiento, la recurrente presentó los escritos de 17 de agosto y 8 de setiembre de 2005 (fojas 247, 248, 325 y 326), en los que indicó que la empresa DBM Perú le proveía de servicios de recolocación (“outplacement”) a fin de ayudar a sus empleados a buscar nuevos puestos de trabajo con ocasión del término del vínculo laboral producto de reestructuraciones internas de la empresa, lo que constituía una obligación asumida contractualmente, que formaba parte de su política de recursos humanos y reducía el riesgo de incurrir en una serie de gastos adicionales vinculados con litigios laborales o reclamos.

Que en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 219225 (fojas 240 y 367 reverso), la Administración señaló que el mencionado gasto correspondía a un acto de liberalidad por parte de la

¹⁷ Criterio similar al establecido en la Resolución N° 09688-1-2004.

¹⁸ Vigente desde el 1 de enero de 2001, según el artículo 13° de la Ley N° 27356.

16



Tribunal Fiscal

Nº 11284-8-2015

recurrente, ya que el servicio fue recibido por sus ex trabajadores a partir del primer día de cese, esto es, cuando ya no tenían vínculo laboral con aquella, hasta un año después o hasta que iniciaran una nueva relación de trabajo dependiente, lo que ocurriese primero, de conformidad con lo previsto por el inciso d) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, según el detalle contenido en el Anexo N° 7 adjunto al resultado del referido requerimiento (foja 230).

Que la Administración mediante el punto 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 219260 (fojas 143 y 144), puso en conocimiento de la recurrente los resultados y conclusiones respecto a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, según el detalle contenido en el Anexo N° 3 adjunto a dicho requerimiento (foja 141), a fin de que esta formulara sus respectivos descargos.

Que en razón del citado requerimiento, la recurrente presentó el escrito de 27 de setiembre de 2005 (fojas 125, 126 y 133), en el que precisó que los servicios de outplacement no constituían actos de liberalidad, sino que resultaron necesarios para implementar su política de reestructuración empresarial, que incluyó la reducción de personal, y que tenía como objetivo global incrementar la rentabilidad de sus operaciones.

Que en el punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 219260 (fojas 104 a 111 y 144 reverso), la Administración dejó constancia del escrito de 27 de setiembre de 2005 presentado por la recurrente; sin embargo, procedió a mantener el reparo por los mismos argumentos antes señalados de conformidad con el detalle contenido en el Anexo N° 3 adjunto al resultado del mencionado requerimiento (foja 90).

Que según los Anexos N° I y II de la Resolución de Determinación N° 012-003-0007831 (fojas 1579, 1580, 1601 y 1603), girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, la Administración reparó el gasto correspondiente a los servicios de "outplacement" o recolocación de personal cesado de la empresa, por el monto ascendente a S/. 356 200,99, al considerar que no resultaba necesario para producir y mantener la fuente generadora de renta, toda vez que DBM Perú brindaba sus servicios a ex trabajadores de la recurrente, esto es, que ya no tenían vínculo laboral con ella, siendo insuficiente que aquella haya asumido tal obligación para evitar eventuales reclamos o demandas laborales.

Que la controversia consiste en determinar si el gasto por servicios de "outplacement" o recolocación de personal cesado de la empresa resultaba necesario para producir y mantener la fuente generadora de renta o si por el contrario correspondía a un acto de liberalidad no deducible, como afirma la Administración¹⁹.

Que al respecto, cabe anotar que el Diccionario de Contabilidad y Finanzas²⁰ señala que "outplacement" es una expresión inglesa generalmente utilizada para referirse a ciertas actividades desarrolladas por empresas consistentes en buscar una recolocación a los empleados que por fusiones, reconversiones, etc., se han quedado sin su puesto de trabajo.

Que en el presente caso, obra a foja 1107 la carta de 22 de setiembre de 2005 emitida por la empresa DBM Perú a la recurrente en la que confirma que durante el ejercicio 2003 le brindó el servicio de "outplacement", que consistió en proporcionar apoyo y técnicas efectivas de empleo a los trabajadores que concluyeron su relación laboral como parte del proceso de reestructuración interna que aquella llevó a cabo.

Que asimismo, obran a fojas 1409 a 1435 los comprobantes de pago observados por concepto de servicios de outplacement brindados por DBM Perú, asientos en el registro de caja diario así como los asientos contables respectivos en su Sistema de Contabilidad SAP.

¹⁹ Es importante señalar que la Administración no ha cuestionado la fehaciencia ni razonabilidad y generalidad del gasto materia de análisis.

²⁰ Diccionario de Contabilidad y Finanzas, Editorial Cultural S.A., Edición 2002, Madrid, pág. 186.

   17



Tribunal Fiscal

Nº 11284-8-2015

Que figuran en autos los "Convenios de terminación de contratos de trabajo por mutuo disenso" suscritos entre la recurrente y sendos trabajadores²¹ (fojas 1075 a 1101, 1379, 1380, 1386 a 1388, 1400 a 1402 y 1438 a 1442), de cuya revisión se observa que las partes acordaron poner fin a la relación laboral, siendo que la extinción de los contratos de trabajo se realizó por mutuo disenso al amparo del inciso d) del artículo 16° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728²² (cláusula segunda).

Que se observa del Anexo I de los citados convenios denominado "Beneficios Convencionales" que, adicionalmente, a las condiciones previstas en la cláusula tercera de los aludidos convenios la recurrente acordó, con ocasión del cese, otorgar a los trabajadores sumas de dinero en calidad de gratificaciones y bonificaciones extraordinarias al amparo de lo previsto por el artículo 57° del Texto Único Ordenado de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios.

Que además se advierte del aludido anexo que la recurrente, como un mecanismo de promoción del empleo autónomo y al amparo de lo establecido por el artículo 47° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, acordó entregar una suma de dinero a los trabajadores que en forma voluntaria optasen por extinguir su vínculo laboral.

Que también se aprecia del referido anexo que la recurrente pactó que los trabajadores tendrían derecho a la asesoría externa de la empresa DBM Perú por el plazo de un año, que se contaría desde el cese, o hasta que iniciaran una nueva relación de trabajo dependiente, lo que ocurriese primero, precisando que DBM Perú se habría comprometido con los trabajadores a proveer dicho soporte en el exterior si fuese necesario.

Que de lo expuesto, se tiene que la recurrente, en su calidad de entidad empleadora, contaba con una política de incentivos a fin de lograr que los trabajadores optaran en forma voluntaria por la extinción del vínculo laboral, incentivos entre los cuales se encontraba el programa de apoyo para la reinserción o recolocación en el mercado laboral denominado "outplacement", servicio que era prestado por un tercero, la empresa DBM Perú, por el plazo de un año a partir del cese laboral o hasta que iniciaran una nueva relación de trabajo dependiente, lo que ocurriese primero.

Que en tal sentido, se tiene que la prestación del servicio de "outplacement" en favor de los ex trabajadores con quienes se suscribieron los convenios en referencia, no constituye una liberalidad de la empresa, sino que en el caso de autos, está acreditado que proviene de una obligación de carácter contractual asumida por la recurrente como parte de la negociación para la extinción del vínculo laboral.

Que por lo tanto, si bien en el presente caso los servicios de "outplacement" benefician a ex trabajadores, esto es, que el servicio se presta cuando ya no existe vínculo laboral, este servicio es contratado por la recurrente en favor de aquellos en estricto cumplimiento de una obligación contraída por la empresa con motivo del cese de la relación laboral, conforme se advierte de los convenios suscritos entre aquella y los trabajadores, por lo que el gasto en mención se encuentra

²¹ (gerente de distrito CMO), (gerente de grupo en el área logística), (gerente de distrito – departamento de desarrollo de negocio de clientes), (directora de publicidad), (asistente administrativa en el área de customer marketing organization), (asistente administrativo y técnico en el área de administración total de órdenes), (asistente de servicio al cliente) y (representante de ventas), entre otros.

²² El inciso d) del artículo 16° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR, establece como una de las causales de extinción del contrato de trabajo, al mutuo disenso entre trabajador y empleador.



Tribunal Fiscal

Nº 11284-8-2015

dentro del supuesto previsto por el inciso l) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta²³ y no corresponde a un acto de liberalidad no deducible, como erróneamente sostiene la Administración.

Que en consecuencia, el gasto por servicios de "outplacement" o recolocación de personal cesado de la empresa cumple con el principio de causalidad, por lo que procede levantar el presente reparo y revocar la apelada en este extremo.

Que cabe indicar que no resulta aplicable al caso de autos la sentencia de 10 de marzo de 2011, emitida por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado de la República de Colombia - Radicación N° 2500-23-27-000-2006-00788-01 (16966), invocada por la Administración, pues dicha resolución efectúa el análisis de un caso que tiene matices probatorios distintos al presente y sobre la base de una legislación diferente a la nuestra, siendo que el reparo materia de autos ha sido resuelto a la luz de nuestra normatividad y de conformidad con los criterios jurisprudenciales emitidos por esta instancia.

Que tampoco son pertinentes las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 02763-4-2010 y 01601-3-2010, invocadas por la Administración, porque corresponden a situaciones diferentes a la analizada, pues en tales casos este colegiado determinó que no se había acreditado que las partes hubieran acordado los desembolsos por "outplacement" en virtud de la negociación para el retiro o cese de los trabajadores, aspecto que sí se encuentra acreditado en autos a través de los "Convenios de terminación de contratos de trabajo por mutuo disenso" presentados por la recurrente.

c) "Stock options" o gastos por compra de acciones de la casa matriz de la recurrente

Que el inciso l) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta disponía que eran deducibles los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acordasen al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hicieran en favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese. Tales retribuciones podrían deducirse en el ejercicio comercial a que correspondiesen cuando hubiesen sido pagadas dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que el inciso v) del citado artículo 37°, incorporado por Ley N° 27356, prescribía que eran deducibles los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría, las cuales podrían deducirse en el ejercicio gravable a que correspondiesen cuando hubiesen sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento de la anotada ley para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que de acuerdo con el inciso a) del artículo 34° de la referida ley son renta de quinta categoría las obtenidas por concepto de trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales.

Que según el artículo 6° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR, modificado por Ley N° 28051, constituye remuneración para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, cualquiera sea la forma o denominación que tenga, siempre que sean de su libre disposición.

Que por su parte, el artículo 9° del Texto Único Ordenado de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios, aprobado por Decreto Supremo N° 001-97-TR, establece que constituye remuneración computable la remuneración básica y todas las cantidades que regularmente perciba el trabajador, en dinero o en especie como contraprestación de su labor, cualquiera sea la denominación que se les dé, siempre que sean de su libre disposición.

²³ Criterio similar al establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 17929-3-2013, entre otras.