



Tribunal Fiscal

N° 09910-4-2024

negro por inmersión en caliente, cubierto de zinc soldada y sin costura, tubería de acero al carbono sin soldadura para servicio de alta temperatura, entre otros) y el estándar internacional (ASTM A53 y ASTM A 134, entre otros), concluyendo que las mencionadas tuberías de acero, tenían una vida entre los 20 y 30 años, con una depreciación del 5% y 3.3%.

Que en cuanto a la durabilidad de dichos bienes, precisó que la selección de los materiales para la resistencia al deterioro no estaba en el alcance de las citadas normas y que era responsabilidad del diseñador efectuar la selección de los mismos bajo las condiciones que se requieran.

Que del oficio antes glosado, se aprecia que la Dirección General de Hidrocarburos únicamente detalló y describió las especificaciones y características con las que deben contar los ductos para el transporte de gas y líquidos, de gas natural, según el Reglamento de Transporte de Hidrocarburos por Ductos, aprobado mediante Decreto Supremo N° 081-2007-EM, siendo que, sobre la base de esta información concluyó que la vida útil de dichos bienes va entre los 20 y 30 años, con una depreciación del 5% y 3.3%, no apreciándose de dicho documento que se hubiera evaluado o calificado a los ductos como “edificaciones y construcciones”, ni confirmado que aquellos se traten de instalaciones fijas ni permanentes, siendo que incluso, en cuanto a la durabilidad de los mismos, dicha entidad ha indicado que ello depende de la selección de materiales que efectúe el diseñador.

Que en este sentido no puede afirmarse que el reparo materia de autos se encuentre debidamente sustentado, esto es, que los ductos denominados flowlines califiquen como “edificios y construcciones” a efecto del artículo 39 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que corresponde levantar este extremo del reparo formulado¹² y revocar la resolución apelada en este extremo, careciendo de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos planteados por la recurrente”.

Que, en este orden de ideas, habiéndose formulado el reparo materia de autos al operador Pluspetrol Perú Corporation S.A. relacionado al ejercicio 2015, el que fue materia de análisis por este Tribunal en la Resolución N° 05074-4-2023, determinándose que el reparo no se encuentra debidamente sustentado, por las razones expuestas precedentemente, corresponde emitir similar pronunciamiento, por lo que procede dejar sin efecto el reparo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que estando al sentido del fallo, no corresponde emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos vertidos por la recurrente.

3. Gasto anotado en la Cuenta 62200001 Gastos Personal, Directivos y Gerentes – Otras remuneraciones consignado en la Casilla 1016 Bono Cierre Convenio Colectivo 2014 – 2015 deducido indebidamente en el ejercicio 2015; y Gasto anotado en la Cuenta 62200001 Gastos Personal, Directivos y Gerentes – Otras remuneraciones consignado en la Casilla 1017 Gratificación Extraordinaria Convenio Colectivo 2014 – 2015 deducido indebidamente en el ejercicio 2015

Que la recurrente sostiene, con relación a los gastos por “Bono Cierre Convenio Colectivo 2014 – 2015” y “Gratificación Extraordinaria y Participación en las utilidades” abonadas a los trabajadores en el ejercicio 2015, que estos fueron contabilizados en dicho año, en el que también fueron pagados a los trabajadores sindicalizados, por lo que son deducibles conforme con el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta; que los incisos l) y v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta establecen una potestad (más no una obligación) para deducir los gastos; y que mediante la Cuadragésima Octava Disposición Transitoria y Final de la Ley del Impuesto a la Renta se ha precisado que estas deben deducirse cuando se paguen.

Que afirma que el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta señala los requisitos para la deducibilidad de un gasto, mientras que el artículo 57 la oportunidad para ello; siendo que el artículo 57 no establece que

¹² En tal sentido, carece de sustento lo alegado por la Administración en sentido contrario, así como la jurisprudencia de este Tribunal que invoca.



Tribunal Fiscal

N° 09910-4-2024

el pago del gasto se deba hacer antes o después de la presentación de la declaración jurada, por lo que constituye un requisito inexistente.

Que refiere que en el caso de las Gratificaciones Extraordinarias a los trabajadores no sindicalizados de los Lotes 56 y 88 el gasto ocurrió en el ejercicio 2015, considerando la fecha de suscripción de sus convenios individuales; y que en el caso de la Gratificación Extraordinaria de los trabajadores sindicalizados y la Participación en las utilidades devengadas en el ejercicio 2014 son deducibles de conformidad con el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que por su parte, la Administración en el caso del gasto por "*Bono Cierre Convenio Colectivo 2014 – 2015*", otorgado en favor de los trabajadores sindicalizados de los Lotes 88 y 56, señala que no se devengó en dicho ejercicio (2015), en virtud de lo señalado en el primer párrafo e inciso I) del artículo 37 y el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, por cuanto corresponde a una obligación devengada en el ejercicio 2014, toda vez que la suscripción del convenio que sustenta su otorgamiento se efectuó el 26 de diciembre de 2014, fecha en la que se produjo el hecho sustancial generador del gasto, al cumplirse con las condiciones establecidas para su goce, como es que el otorgamiento del mencionado bono se efectuaría a todos los trabajadores sindicalizados con relación laboral vigente a su firma, es decir, al 26 de diciembre de 2014.

Que respecto de los conceptos de Gratificación Extraordinaria Convenio Colectivo 2014 – 2015 y Participación de Utilidades 2014 otorgados a los trabajadores por los Lotes 88 y 56, sindicalizados y no sindicalizados, deducidos indebidamente en el ejercicio 2015, expresa que corresponden a obligaciones devengadas en el ejercicio 2014 deducibles en dicho ejercicio por los montos de S/ 606 660,00 (US\$ 180 500,00) y S/ 2 217 645,00 (US\$ 659 817,00), respectivamente, conforme con los incisos I) y v) del artículo 37 y el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de conformidad con el inciso I) del artículo 37 de la mencionada Ley del Impuesto a la Renta, aplicable para el caso de los gastos correspondientes a los Lotes 88 y 56 por su régimen estabilizado, 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 expresamente prohibida por esta ley, por lo que son deducibles los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese. Estas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial al que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que de otra parte, el inciso v) del mencionado artículo 37, incorporado por Ley N° 27356, aplicable al Lote 56 por su régimen estabilizado, agrega que los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que la Cuadragésima Octava Disposición Transitoria y Final de la citada Ley del Impuesto a la Renta precisa que, excepcionalmente, los gastos a los que se refiere el inciso v) del artículo 37 de la referida ley, que no hayan sido deducidos en el ejercicio al que corresponden, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aun cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior.

Que de acuerdo con lo glosado previamente, el inciso a) del artículo 57 de la citada ley, aplicable al caso de autos, señalaba que las rentas de la tercera categoría se considerarían producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, precisándose en su segundo y tercer párrafos que esta norma sería de aplicación analógica para la imputación de los gastos y que para la determinación de las rentas de la tercera categoría, se aceptarían los gastos correspondientes a ejercicios anteriores, en aquel en que se efectuara el pago, en la medida que dichos gastos fueran provisionados contablemente en el ejercicio fiscal respectivo.



Tribunal Fiscal

N° 09910-4-2024

Que el artículo 31 del reglamento de la mencionada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, antes de la modificación efectuada por Decreto Supremo N° 134-2004-EF¹³, establecía que para efecto de lo dispuesto en el tercer párrafo del inciso a) del artículo 57 de la ley, los gastos de ejercicios anteriores debían ser provisionados previamente a su pago en el ejercicio en que este se efectúe.

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 57 de la mencionada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 945¹⁴, el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción. Asimismo, el inciso a) del citado artículo precisa que las rentas de tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen.

Que la referida norma precisa que las citadas normas de este artículo serán de aplicación analógica para la imputación de los gastos y agrega en su último párrafo que, excepcionalmente, en aquellos casos en que debido a razones ajenas al contribuyente no hubiera sido posible conocer un gasto de tercera categoría oportunamente y siempre que la SUNAT compruebe que su imputación en el ejercicio en que se conozca no implica la obtención de algún beneficio fiscal, se podrá aceptar su deducción en dicho ejercicio, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente y pagados íntegramente previo al cierre.

Que de los ítems 17 y 18 del Anexo N° 1.1 a la Resolución de Determinación N° de foja 6002 reverso, emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, se advierte que la Administración reparó la renta neta imponible del citado tributo y ejercicio, por el concepto de Gasto anotado en la Cuenta 62200001 Gastos Personal, Directivos y Gerentes – Otras remuneraciones consignado en la Casilla 1016 Bono Cierre Convenio Colectivo 2014 – 2015 deducido indebidamente en el ejercicio 2015 en el Lote 88 por US\$ 51 436,00 (S/ 172 825,00) y Gasto anotado en la Cuenta 62200001 Gastos Personal, Directivos y Gerentes – Otras remuneraciones consignado en la Casilla 1017 Gratificación Extraordinaria Convenio Colectivo 2014 – 2015 deducido indebidamente en el ejercicio 2015 en los Lotes 88 y 56 por los importes de US\$ 201 045,00 (S/ 675 510,00) y US\$ 32 163,00 (S/ 108 067,00).

Que mediante los ítems 10 y 11 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° a foja 4396, la Administración comunicó a la recurrente que efectuó un procedimiento de fiscalización al operador del consorcio, con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, indicando que respecto a los Lotes 56 y 88 efectuó: (i) un reparo a los gastos contabilizados en la Cuenta 62200001 (54010002) consignados en la Casilla 1016 "Bono de Cierre Convenio Colectivo 2014 – 2015", por lo que efectúa observaciones considerando su porcentaje de participación (10%) entre otros, en el Lote 88 por el importe de US\$ 51 436,00,; y (ii) un reparo a los gastos contabilizados en la Cuenta 62200001 (54010002) consignados en la Casilla 1017 "Gratificación Extraordinaria Convenio Colectivo 2014 – 2015" por lo que efectúa observaciones considerando su porcentaje de participación (10%) en los Lotes 56 y 88 por los importes de US\$ 102 404,00 y US\$ 201 045,00, respectivamente.

Que, al respecto la Administración solicitó a la recurrente que explique el tratamiento tributario brindado a dichas situaciones que fueron atribuidas por el operador con el sustento correspondiente, debiendo proporcionar la documentación contable que permita verificar ello.

Que en respuesta a dicho requerimiento, mediante el escrito de fojas 4359 a 4365 y 4382, la recurrente indicó que para la Administración debe ser suficiente con la revisión del propio documento de atribución, y los documentos que acreditan su registro contable, pues en dicho documento se detalla la naturaleza de cada monto atribuido.

Que expresó que en el caso de los Bonos Cierre Colectivo 2014 – 2015 (US\$ 77 637,00) se trata de un bono otorgado a trabajadores sindicalizados en el marco del Convenio Colectivo 2014-2015 contenido en el "Acta de acuerdo final de reunión extra-proceso" de fecha 26 de diciembre de 2014, el cual fue registrado en el ejercicio 2015, y cancelado a los trabajadores entre enero y marzo de dicho periodo.

¹³ Publicada el 5 de octubre de 2004.

¹⁴ Publicado el 23 de diciembre de 2003.



Tribunal Fiscal

N° 09910-4-2024

Que refirió que la Gratificación Extraordinaria Convenio Colectivo 2014 – 2015 fue acordada a los trabajadores sindicalizados mediante el "*Acta de acuerdo final de reunión extra-proceso*" de fecha 26 de diciembre de 2014 acordando entregarles la suma de S/ 35 000,00 siendo compensable contra la participación en las utilidades que resultara del ejercicio 2014; lo que fue extendido también para los trabajadores no sindicalizados. En adición, manifestó que la referida gratificación ascendente a US\$ 102 404,00 y US\$ 201 045,00, para los Lotes 56 y 88, respectivamente, fue contabilizada en el ejercicio 2015 y cancelada a los trabajadores en los meses de enero, febrero y marzo de dicho periodo.

Que respecto de ambos conceptos precisó que el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta permite deducir excepcionalmente gastos de ejercicios anteriores en tanto cumplan con ciertos requisitos como la provisión y el pago en el ejercicio en que se pretende la deducción, lo que es cumplido en el caso de autos. En adición, anotó que lo dispuesto en los incisos l) y v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta establecen una potestad y no una obligación para el contribuyente para su deducción; siendo que es el pago el requisito para su deducibilidad y que en virtud de lo dispuesto en la Cuadragésimo Octava Disposición Final de la Ley del Impuesto a la Renta se ha precisado que las gratificaciones acordadas al personal y la participación legal en las utilidades deben ser deducidas en el ejercicio en que se paguen.

Que según los puntos 10 y 11 del Resultado del Requerimiento N° _____, de fojas 4271 reverso a 4286 reverso, la Administración dio cuenta de los argumentos expuestos por la recurrente, expresando lo siguiente:

- Bonos Cierre Colectivo 2014 – 2015: Se verificó que este fue acordado mediante el "*Acta de acuerdo final de reunión extra-proceso*" para los trabajadores sindicalizados que tuvieran contrato vigente al 26 de diciembre de 2014 pactando como fecha de pago el 9 de enero de 2015, mientras que para los trabajadores no sindicalizados los convenios individuales fueron suscritos en los meses de enero a marzo de 2015, tal como se detalla en el Anexo N° 9 adjunto a este resultado, de foja 4210. De ello, concluyó que el bono acordado con los trabajadores sindicalizados corresponde a una obligación devengada en el ejercicio 2014 al haberse cumplido a dicha fecha las condiciones establecidas en el Convenio Colectivo para su goce; siendo que la recurrente dedujo indebidamente como gasto dicho concepto en el ejercicio 2015, aun cuando el pago de dicho beneficio se realizó en los meses de enero, febrero y marzo de 2015 y que la fecha de vencimiento para la presentación de su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del 2014 venció el 26 de marzo de 2015. En este sentido, refirió que el gasto deducido indebidamente asociado con los trabajadores sindicalizados en el ejercicio 2015 fue por el importe de S/ 2 940 000,00 (US\$ 974 357,36) cuyo detalle se muestra en el Anexo N° 7 adjunto a este resultado, de fojas 4213 a 4216, el cual generaba observaciones considerando su porcentaje de participación (10%) en, entre otro, el Lote 88 por el importe US\$ 51 436,00, según se detalla en el Anexo N° 8 adjunto a este resultado, de fojas 4211 y 4212.
- Gratificación Extraordinaria Convenio Colectivo 2014 – 2015: Se verificó que el gasto corresponde a la Gratificación Extraordinaria otorgada mediante Convenio Colectivo 2014 – 2015 acordada en el "*Acta de acuerdo final de reunión extra-proceso*" para los trabajadores sindicalizados, compensable contra las utilidades legales, que el operador del consorcio adjuntó la relación de trabajadores a quienes se les pagó según PLAME por el monto de S/ 11 515 000,00 en los meses de enero a marzo de 2015, conformado por 196 trabajadores sindicalizados y 133 trabajadores no sindicalizados según detalle contenido en el Anexo N° 10 adjunto a este resultado, de fojas 4206 a 4209.

Añadió que por los trabajadores no sindicalizados la recurrente presentó en medios magnéticos los convenios individuales, por los cuales otorgaba el beneficio que correspondía a los trabajadores sindicalizados; que verificó que la participación en las utilidades del 2014 fue menor al beneficio otorgado a los trabajadores, por lo que el exceso entre la gratificación y la participación constituirá una gratificación extraordinaria; y que el beneficio otorgado comprendería dos conceptos: (i) participación en las utilidades por S/ 2 473 789,28, y (ii) gratificación extraordinaria (exceso) por S/ 9 041 210,72, que fueron deducidos por la recurrente en el ejercicio 2015.

Conforme con lo anterior, observó la Participación de Utilidades 2014 otorgado a los trabajadores sindicalizados y no sindicalizados deducidos indebidamente en el ejercicio 2015 acorde con lo dispuesto



Tribunal Fiscal

N° 09910-4-2024

en el inciso v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta por los importes de US\$ 43 184,39 y US\$ 21 996,27, correspondientes a los Lotes 88 y 56, en función de la información proporcionada por el operador del consorcio detallado en el Anexo N° 11 adjunto a este resultado, de foja 4205. Asimismo, respecto de la Gratificación Extraordinaria otorgada a los trabajadores sindicalizados y no sindicalizados ascendente a S/ 9 041 210,72 expresó que la recurrente dedujo indebidamente como gasto en el ejercicio 2015 a pesar de que se trataba de gastos devengados en el ejercicio anterior que debieron deducirse en el ejercicio 2014, según el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, observando los importes de US\$ 157 860,25 y US\$ 80 407,24, correspondientes a los Lotes 88 y 56, en función de su participación.

Que, de otro lado, refirió que la condición del pago y la expresión "podrá", contenidas en la Ley del Impuesto a la Renta, pretenden limitar temporalmente el uso de un gasto y no que confiera una opción de poder deducirlo en un periodo determinado.

Que posteriormente, mediante los ítems 17 y 18 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° de fojas 5899 y 5900, emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, entre ellas, la observación antes señalada, a fin que presente sus descargos.

Que mediante escrito, de fojas 5703 a 5724, la recurrente reiteró que el documento de atribución y los documentos que acreditan su registro contable deben ser evidencia suficiente de deducibilidad de los gastos incurridos, asimismo, refirió lo siguiente:

- Bonos Cierre Colectivo 2014 – 2015: La recurrente, respecto de los bonos otorgados a los trabajadores del Lote 88 (US\$ 51 436,00), reiteró que cumplió con los requisitos de la contabilización y pago en el ejercicio 2015, a efecto de sustentar la aplicación de la regla excepcional para la deducción de gastos de ejercicios anteriores.
- Gratificación Extraordinaria Convenio Colectivo 2014 – 2015: Respecto de las Gratificaciones Extraordinarias de los trabajadores sindicalizados de los Lotes 88 y 56, así como de las Participaciones en las utilidades del Lote 88 (US\$ 43 184,39) reiteró que los importes observados resultaban deducibles por la regla excepcional para la deducción de gastos de ejercicios anteriores contenida en el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como de la interpretación efectuada en la Cuadragésima Octava Disposición Transitoria y Final de la Ley del Impuesto a la Renta; y que en el caso de las Gratificaciones Extraordinarias de los trabajadores no sindicalizados (US\$ 94 716,16) el devengo ocurrió en el ejercicio 2015, fecha en la que se suscribieron los convenios individuales con estos. Sin perjuicio de lo anterior, expresó que reconocía parcialmente la observación por "Gratificación Extraordinaria Sindicalizados" Lote 56 por el importe de US\$ 48 244,34 y "Participación en Utilidades" Lote 56 por US\$ 21 996,27.

Que en los puntos 17 y 18 del Resultado del Requerimiento N° de fojas 5861 a 5866, la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente e indicó para cada uno de los conceptos observados lo siguiente:

- Bonos Cierre Colectivo 2014-2015: Mantuvo la observación en los mismos términos que el Resultado del Requerimiento N° en cuanto al gasto de los bonos otorgados a los trabajadores del Lote 88 por US\$ 51 436,00, e indicó que el devengo y el pago de dichos conceptos, acreditan que este debió deducirse en el ejercicio 2015, por lo que no resultaba correcta la interpretación efectuada por la recurrente; no siéndole por ello aplicable el régimen excepcional previsto en el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.
- Gratificación Extraordinaria Convenio Colectivo 2014 – 2015: Respecto de las Gratificaciones Extraordinarias de los trabajadores sindicalizados de los Lotes 88 y 56, así como las Participaciones en las utilidades del Lote 88 (US\$ 43 184,39) reiteró que su deducibilidad de acuerdo con su devengo ocurrió en el ejercicio 2014. En relación con las Gratificaciones Extraordinarias de los trabajadores no sindicalizados (US\$ 94 716,16) expresó que en los convenios individuales celebrados por el Operador con los trabajadores no sindicalizados no se evidencia que el gasto se hubiera devengado en el ejercicio



Tribunal Fiscal

N° 09910-4-2024

2015, porque su cláusula segunda refiere que constituye un pago a cuenta de la participación, y que el exceso sobre esta no tendrá que ser reordenado, por lo que no cambia la naturaleza de la participación.

Asimismo, verificó que la recurrente en su declaración jurada rectificatoria incluyó como reparos respecto del Lote 56 la Gratificación Extraordinaria de trabajadores sindicalizados por US\$ 48 244,34 y la Participación de Utilidades por el importe de US\$ 21 996,27, por lo que mantuvo la observación por los siguientes conceptos: (i) Gratificación Extraordinaria de trabajadores no sindicalizados por los Lotes 88 y 56 en los montos de US\$ 63 144,10 y US\$ 32 162,90; (ii) Gratificación Extraordinaria de trabajadores sindicalizados del Lote 88 por US\$ 94 716,16; y (iii) Participación de utilidades del Lote 88 por US\$ 43 184,39.

3.1 Gasto anotado en la Cuenta 62200001 Gastos Personal, Directivos y Gerentes – Otras remuneraciones consignado en la Casilla 1016 Bono Cierre Convenio Colectivo 2014 – 2015 deducido indebidamente en el ejercicio 2015 en el Lote 88

Que del ítem 17 del Anexo N° 1.1 a la Resolución de Determinación N° de foja 6002, se aprecia que la Administración reparó el gasto por concepto de "Bono Cierre Convenio Colectivo 2014 – 2015", el cual fue otorgado a sus trabajadores sindicalizados, al considerar que dicho desembolso no se devengó en el ejercicio 2015, conforme con el primer párrafo y el inciso I) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que se verifica que del importe de US\$ 861 619,90, registrado como gasto por Bono Cierre Convenio Colectivo 2014 – 2015, que corresponde a los trabajadores sindicalizados por el Lote 88, se pagó entre enero y marzo de 2015 el monto ascendente a US\$ 514 363,25, siendo que, de ese monto, la Administración consideró el gasto atribuido a la recurrente según su porcentaje de participación en el consorcio de 10,00%.

Que respecto del mencionado reparo, vinculado con el concepto "Bono Cierre Convenio Colectivo 2014 – 2015", este Tribunal ha emitido pronunciamiento en la Resolución N° 01468-3-2023, en la cual se analizó la misma acotación efectuada a en cuanto a su participación en los Contratos de Licencia para Explotación de Hidrocarburos de los Lotes 88 y 56, habiendo en dicho caso señalado lo siguiente:

"Que habiéndose delimitado que el gasto materia de reparo corresponde al "Bono Cierre Convenio Colectivo 2014-2015" pagado por el operador del consorcio integrado por la recurrente, a sus trabajadores sindicalizados, corresponde señalar que de los actuados se tiene el documento denominado "Acta de Acuerdo Final en Reunión Extra Proceso" de 26 de diciembre de 2014 (...), suscrito por y el Sindicato de Trabajadores de

con relación al Pliego de Reclamos presentado por este último el 24 de junio de 2014 y que obra en el Expediente N° del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, de cuya revisión se advierte que en su "Cláusula Vigésimo Segunda: Bono de Cierre", las partes acordaron que otorgaría: "(...) a todos los trabajadores afiliados a la fecha de entrada en vigencia y firma del presente convenio, un monto equivalente a la suma bruta total de S/.15,000.00 (Quince Mil y 00/100 Nuevos Soles). El pago del concepto se hará efectivo el 9 de enero de 2015."

Que asimismo, obra en autos una lista presentada por el operador con la relación de trabajadores por los que se provisionó y pagó el mencionado "Bono Cierre Convenio Colectivo 2014-2015", por un total de S/ 4 935 000,00, de la que se aprecia que, respecto de los trabajadores sindicalizados, el pago se efectuó en enero de 2015 (...).

Que de la documentación antes señalada y de lo actuado durante el procedimiento de fiscalización, se tiene que el operador del consorcio, mediante el Acta de Acuerdo Final en Reunión Extra Proceso antes glosado, acordó con los representantes de su sindicato de trabajadores el otorgamiento de un "Bono de Cierre" a todos aquellos trabajadores que se encontraran afiliados a la fecha de entrada en vigencia y firma de dicho convenio, lo que ocurrió el 26 de diciembre de



Tribunal Fiscal

N° 09910-4-2024

2014, de lo que se puede colegir que los aludidos bonos por el monto fijo de S/ 15 000,00, debían ser otorgados por el operador del consorcio a cada trabajador afiliado al sindicato al 26 de diciembre de 2014, sin excepción.

Que según lo indicado precedentemente respecto del principio del devengado, 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 él.

Que en consecuencia, los bonos materia de reparo debieron reconocerse cuando el operador del consorcio generó la obligación de pagarlos, esto es, al 26 de diciembre de 2014, momento en el que surgió la obligación de otorgar tales bonos a su personal sindicalizado, en virtud del Acuerdo Final al que llegó con el Sindicato Unitario de Trabajadores de SUTRAPPEC, siendo que dicha obligación no se veía afectada por el hecho que se haya establecido que el pago de tal concepto debía hacerse efectivo el 9 de enero de 2015, pues la determinación se efectuó sobre la base de la única condición referida a que los trabajadores beneficiados se encontraran afiliados al sindicato al 26 de diciembre de 2014, no apreciándose que la obligación por parte del operador del consorcio de otorgar tales bonos se encontrara sujeta a una condición que pudiera hacerla inexistente; y, además, la cuantificación de los mencionados bonos se determinó en el mismo convenio de 26 de diciembre de 2014, por un monto fijo de S/ 15 000,00.

Que por lo expuesto, dado que los bonos materia de controversia están relacionados al convenio celebrado entre el operador del consorcio y su sindicato de trabajadores, el cual concluyó el 26 de diciembre de 2014, correspondía que los gastos por dichos bonos, afectaran los resultados de dicho ejercicio, por haberse devengado en este y no en el ejercicio 2015.

Que ahora bien, según lo dispuesto en el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta antes glosado, el gasto por concepto de "Bono por Cierre de Convenio Colectivo 2014-2015", materia de reparo, es deducible en el ejercicio comercial al que corresponde, siempre que sea pagado dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio, siendo que en el caso de autos este requisito fue cumplido, por cuanto el pago del aludido bono realizado al personal de la recurrente se efectuó en enero de 2015, es decir, antes del plazo de presentación de la declaración jurada correspondiente al ejercicio 2014¹⁵, tal como reconoció la recurrente durante la fiscalización; en tal sentido, toda vez que el gasto correspondía al ejercicio 2014 y fue pagado dentro del plazo para la presentación de la declaración jurada anual de dicho ejercicio, su deducción correspondía al ejercicio 2014.

Que estando a lo expuesto, el reparo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en este extremo."

Que toda vez que este Tribunal en la Resolución N° 01468-3-2023, ha emitido pronunciamiento en cuanto al reparo materia análisis, vinculado a , y concluyó que los gastos por el concepto "Bono por Cierre de Convenio Colectivo 2014 – 2015", debieron afectar los resultados del ejercicio 2014, por haberse devengado en aquel y no en el ejercicio 2015, conforme con lo expuesto precedentemente, lo que no se aprecia que haya sido desvirtuado por la recurrente en este caso, corresponde emitir similar pronunciamiento y, por lo tanto, mantener el reparo acotado y confirmar, por las mismas consideraciones, la resolución apelada en este extremo.

¹⁵ Según la Resolución de Superintendencia N° 380-2014/SUNAT, la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, para aquellos contribuyentes cuyo último dígito del RUC fuera uno (1) o dos (2), como es el caso de la recurrente y debía presentarse hasta el 25 y 26 de marzo de 2015, respectivamente.



Tribunal Fiscal

N° 09910-4-2024

Que respecto de lo argumentado por la recurrente en el sentido que el "Bono Cierre Convenio Colectivo 2014 – 2015" fue acordado según "Acta de Acuerdo Final en Reunión Extra Proceso" de 26 de diciembre de 2014, en cuya cláusula vigésimo segunda se indica que otorgaría a todos los trabajadores afiliados a la fecha de entrada en vigencia del convenio un monto equivalente a la suma de S/ 15 000,00, que se haría efectivo el 9 de enero de 2015, siendo en esta fecha que surgió el hecho sustancial generador del gasto; cabe anotar que 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, lo que supone una certeza razonable en cuanto a la obligación y a su monto, y en el caso de autos ello ocurrió en el ejercicio 2014, por lo que carece de sustento lo alegado.

Que con relación a los argumentos referidos a que parte del egreso se encuentra imputado en el centro de costos del Contrato de Licencia del Lote 88, cuyo régimen estabilizado es del 9 de diciembre de 2000, por lo que conforme con la norma aplicable los gastos de ejercicios anteriores son deducibles en el ejercicio en que son imputados, en tanto la provisión y el pago se produzca en el mismo ejercicio, y que, aun en el supuesto de que se tratara de un gasto de ejercicios anteriores no correspondería reparar la parte que ha sido imputada al Lote 88 al haber ocurrido la provisión del egreso y su pago en el ejercicio 2015; cabe hacer referencia a lo indicado en la citada Resolución N° 01468-3-2023, que al respecto señala "(...) debe indicarse que si bien el tercer párrafo del inciso a) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al Lote 88 por su régimen estabilizado, preveía la posibilidad de deducir gastos de ejercicios anteriores, en tanto la provisión como el pago se hayan efectuado en el ejercicio en que se pretende su deducción, según lo indicado por este Tribunal en las Resoluciones N° 04831-9-2012, 07791-8-2014, 07864-10-2018 y 07398-3-2021, la posibilidad de deducir gastos de ejercicios anteriores, como excepción al principio del devengado, implica necesariamente que exista un control sobre dicha deducción, a efecto que en caso no haya sido posible su deducción en el ejercicio del devengo, proceda solo en el ejercicio en que se provisione y pague, lo que no ocurre en el caso de autos, pues de conformidad con lo establecido en el inciso l) del artículo 37 de la referida ley, la recurrente sí pudo deducir el gasto por "Bono Cierre Convenio Colectivo 2014-2015" en el período de su devengo (es decir, en el ejercicio 2014), en la medida que el operador del consorcio canceló el mencionado bono a sus trabajadores sindicalizados en el mes de enero de 2015, esto es, antes del plazo de vencimiento para la presentación de la declaración jurada anual, tanto de la recurrente, como del operador del consorcio."

Que del mismo modo, es pertinente citar la indicada resolución en cuanto señala que "carece de sustento lo mencionado por la recurrente referido a que el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta establece una posibilidad y no una obligación en el sentido que los contribuyentes podrían deducir un gasto devengado en un ejercicio siempre y cuando se pague hasta el plazo de vencimiento de la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta correspondiente; que, en cuanto a la parte correspondiente al Lote 56, se debe tomar en cuenta que el inciso v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta reafirma la necesidad de pago para que se pueda deducir tal concepto; y, que por lo anterior es que existe la Cuadragésima Octava Disposición Transitoria y Final de la mencionada norma, que indica que los gastos no deducidos en el ejercicio que corresponde, serán deducibles en el ejercicio en que se paguen, lo que en su caso aplica para el ejercicio 2015; toda vez que el pago de los bonos, como se ha indicado, se efectuó en enero de 2015, es decir, antes del plazo de presentación de la declaración jurada correspondiente al ejercicio 2014, por lo que correspondía que sea deducido en este último ejercicio por corresponder al de su devengo y haber sido cancelados antes del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada; en ese sentido, lo argumentado por la recurrente no resulta amparable, ni resulta aplicable al caso de autos dicha disposición transitoria y final (...)"

Que en este sentido, carecen de sustento los argumentos formulados por la recurrente en este extremo.

Que finalmente, de la revisión de la resolución apelada se advierte que contiene los fundamentos de hecho y derecho que sustentan su decisión, habiendo cumplido la Administración con emitir pronunciamiento sobre todas las cuestiones planteadas por la recurrente y cuantas suscitaba el expediente, por lo que lo señalado en sentido contrario por la recurrente carece de sustento no resultando amparable la nulidad que alega.