

Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

EXPEDIENTE N° : 4822-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 21 de junio de 2024

VISTA la apelación interpuesta por
con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N° de 8
de marzo de 2018, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la
Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró fundada en
parte la reclamación interpuesta contra la Resolución de Determinación N° girada por el
Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, y la Resolución de Multa N° emitida por la
infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que en el presente caso, mediante Carta N° y Requerimiento N°
notificados el 31 de julio de 2013, de fojas 7677, 7678 y 7680, la Administración inició a
la recurrente el procedimiento de fiscalización definitiva por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2012.

Que como consecuencia del aludido procedimiento de fiscalización¹, la Administración emitió los siguientes
valores:

- Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio
2012, por los siguientes reparos²: (i) "Indemnizaciones al personal (Cuenta 6231)" por S/ 229
208,00; (ii) "Gastos de atención al personal (Cuenta 6251)" por S/ 66 941,00; (iii) "Bonos pagados
al directorio, gerentes y jefes (Cuenta 6281)" por S/ 10 800,00; (iv) "Gastos de capacitación al
personal (Cuenta 6241)" por S/ 95 263,00; (v) "Gastos en asesorías y consultorías (Cuenta 6329)"
por S/ 107 140,00; (vi) "Provisiones de gastos de producción encargada a terceros (Cuenta 6331)"
por S/ 612 548,00; (vii) "Provisiones por gastos de publicidad (Cuenta 6371)" por S/ 128 850,00;
(viii) "Gastos en suscripciones y cotizaciones (Cuenta 6531)" por S/ 32 474,00; (ix) "Otros gastos
de gestión (Cuenta 6593)" por S/ 378 270,00; (x) "Ingresos omitidos al detectarse la emisión y
registro de notas de crédito que no tienen sustento" por S/ 1 004 952,00; (xi) "Depreciación en
exceso de activos fijos que no son equipos de procesamiento de datos" por S/ 120 222,00; (xii)
"Amortización en exceso de activos intangibles" por S/ 183 151,00; y (xiii) "Deducción de provisión
para pago de bonificación por desvinculación laboral de gerente general, que fue adicionada en la
declaración jurada del ejercicio 2011 y que no fue sustentada" por S/ 331 490,00, de fojas 8511 a
8608.

¹ Inicialmente la Administración emitió la Resolución de Determinación N° y la Resolución de Multa N°
de fojas 7878 a 7960, valores que fueron declarados nulos por la Administración con la Resolución de
Intendencia N° de fojas 8010 a 8021.

² Según se da cuenta en el Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° de foja 8606, la
Administración formuló observaciones a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012 por concepto de:
(i) Dietas del Directorio pagadas en exceso por S/ 41 145,00; (ii) Estimación de cobranza dudosa no sustentada por S/ 10
211,00; y (iii) Reparos a la depreciación de activos diferencia declaración jurada y libro de activos por S/ 78 141,00; los
cuales fueron aceptados por la recurrente con la presentación de la declaración jurada rectificatoria mediante el Formulario
Virtual PDT 682 N° de 12 de setiembre de 2016, de fojas 8114 y 8115, por lo que tales extremos no son materia
de grado.



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

- Resolución de Multa N° _____ emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, de fojas 8609 y 8610.

Que en instancia de reclamación, la Administración, levantó parcialmente el reparo por "Gastos en asesorías y consultorías (Cuenta 6329)" en S/ 1 737,46 y "Depreciación en exceso de activos fijos que no son equipos de procesamiento de datos" en S/ 14 571,66, de fojas 8629, 8630 vuelta, 8644 y 8645 vuelta; así como efectuó el recálculo de la Resolución de Multa N° _____ como consecuencia de tal pronunciamiento, de foja 8625.

Que estando a lo antes señalado, procede emitir pronunciamiento si los reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, contenidos en la Resolución de Determinación N° _____ mantenidos en instancia de reclamación y que son materia de apelación que se describen a continuación, se encuentran arreglados a ley:

- "Indemnizaciones al personal (Cuenta 6231)" (S/ 229 208,00)
- "Gastos de atención al personal (Cuenta 6251)" (S/ 66 941,00)
- "Bonos pagados al directorio, gerentes y jefes (Cuenta 6281)" (S/ 10 800,00)
- "Gastos de capacitación al personal (Cuenta 6241)" (S/ 95 263,00)
- "Gastos en asesorías y consultorías (Cuenta 6329)" (S/ 105 402,54)
- "Provisiones de gastos de producción encargada a terceros (Cuenta 63311)" (S/ 612 548,00)
- "Provisiones por gastos de publicidad (Cuenta 6371)" (S/ 128 850,00)
- "Gastos en suscripciones y cotizaciones (Cuenta 6531)" (S/ 32 474,00)
- "Otros gastos de gestión (Cuenta 6593)" (S/ 378 270,00)
- "Ingresos omitidos al detectarse la emisión y registro de notas de crédito que no tienen sustento" (S/ 1 004 952,00)
- "Depreciación en exceso de activos fijos que no son equipos de procesamiento de datos" (S/ 105 650,34)
- "Amortización en exceso de activos intangibles" (S/ 183 151,00)
- "Deducción de provisión para pago de bonificación por desvinculación laboral de gerente general, que fue adicionada en la declaración jurada del ejercicio 2011 y que no fue sustentada" (S/ 331 490,00)

Que así también, corresponde establecer si la Resolución de Multa N° _____ emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, se encuentra conforme a ley.

1. Resolución de Determinación N° _____ – Impuesto a la Renta del ejercicio 2012

Que de acuerdo con el Comprobante de Información Registrada de la recurrente e Informe General de Fiscalización, de fojas 7716 vuelta y 7985, la recurrente tiene como actividad principal la impresión de documentos valorados, documentos de identificación, publicidad y comprobantes de pago.

1.1. "Indemnizaciones al personal (Cuenta 6231)" (S/ 229 208,00)

Que la recurrente sostiene, respecto de la indemnización otorgada a _____ que en su oportunidad proporcionó el documento de gestión interna (voucher), en el cual se evidencia la recepción del cheque por S/ 230 173,00, con su debida firma; así como el documento de movimiento de cuenta corriente del Banco de Crédito. Agrega que este pago tiene carácter indemnizatorio en la medida que se dio en cumplimiento de lo ordenado en el artículo 24 del Decreto Supremo N° 014-92-TR, el cual conforme con el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta es deducible; precisando que la fecha de inicio del contrato no fue observada durante la fiscalización.

Que con relación al incentivo otorgado a sus extrabajadores _____ para constituir una empresa anota que cumplió con acreditar que sus renunciadas se dieron dentro del marco del convenio para la constitución de empresas, habiendo explicado los criterios utilizados para determinar el



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

importe otorgado. Agrega que el documento "Certificado para la Constitución de Empresa" formaliza y evidencia la manifestación de voluntad de cada extrabajador, siendo este un indicio razonable.

Que mediante escrito de alegatos, de fojas 8885 a 8890, reitera sus argumentos y da cuenta de la documentación presentada para acreditar sus descargos, precisando que lo solicitado por la Administración en cuanto a que se le presente una política de despidos arbitrarios o una política para incentivar la renuncia del personal, resulta inconsistente, dado que no es el fin de la compañía, siendo que se trata de un caso excepcional.

Que por su parte, la Administración señala en el caso de la indemnización otorgada al señor [REDACTED] no se demostró que el cese del vínculo laboral correspondía a un despido arbitrario, ni acreditó el pago por concepto de indemnización laboral, así como tampoco que el inicio del contrato fue el 1 de agosto de 2010 a fin de establecer el monto calculado por concepto de indemnización. Respecto a los incentivos otorgados a los extrabajadores [REDACTED] indicó que la recurrente no demostró que los pagos realizados correspondan a incentivos por renuncia voluntaria en el marco de lo establecido en el artículo 47 de la Ley de Formación y Promoción Laboral.

Que con escrito de alegatos, de fojas 8856 y 8857, reitera sus argumentos.

Que en el punto 1 del Anexo N° 4 a la Resolución de Determinación N° [REDACTED] de fojas 8591 a 8604, se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, por "Indemnizaciones al personal (Cuenta 6231)" por la suma de S/ 229 208,00, sustentándose en los Requerimientos N° [REDACTED] y sus resultados, señalando como base legal el inciso I) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de acuerdo con el primer párrafo del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley; en consecuencia, conforme con el inciso I), 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, siendo que estas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial a 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 el referido artículo 37, modificado por Ley N° 28991, dispone que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán 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, y generalidad para los gastos a que se refiere el inciso I) antes citado, entre otros.

Que por su parte, el inciso i) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 134-2004-EF, establece que para efecto de lo dispuesto en el inciso I) del artículo 37 de la ley y en el inciso b) del artículo 19-A, se entiende por cese del vínculo laboral, la terminación de dicho vínculo bajo cualquier forma en que se produzca.

Que de acuerdo con el artículo 47 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Formación y Promoción Laboral, aprobado por Decreto Supremo N° 002-97-TR, las empresas y sus trabajadores dentro del marco de la negociación colectiva o por convenio individual con sus respectivos trabajadores, pueden establecer programas de incentivos o ayudas que fomenten la constitución de nuevas empresas por los trabajadores que en forma voluntaria opten por extinguir su vínculo laboral.

Que este Tribunal en la Resolución N° 20274-9-2012, ha señalado que de acuerdo con el inciso I) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta son deducibles los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

hicieran a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese y, en tal sentido, son deducibles los pagos que se hubiesen efectuado al personal en virtud de lo dispuesto por el artículo 47 del Decreto Supremo N° 002-97-TR; y, que para sustentar la deducción del gasto al amparo de este último artículo debe acreditarse la renuncia de los trabajadores que hayan recibido la ayuda económica, que dicho beneficio haya sido entregado dentro del marco de una negociación colectiva o convenio individual, y que se hayan establecido programas de incentivos o ayudas que fomenten la constitución de nuevas empresas, así como los criterios utilizados para determinar el monto del beneficio otorgado a cada trabajador y verificar la aplicación objetiva de tales criterios.

Que si bien de la Resolución N° 04509-3-2021 se desprende que para sustentar los montos que les fueron otorgados a los trabajadores con motivo de su cese, en virtud de lo dispuesto en el artículo 47 del Decreto Legislativo N° 728, no se requería de una política escrita que recoja un programa de incentivos o ayuda para fomentar la constitución de una nueva empresa, se precisó en dicho caso que sí se requería de la presentación de convenios colectivos o individuales para establecer si el beneficio otorgado formaba parte de una política de la empresa y se entregaba con carácter general a los trabajadores que renunciaban voluntariamente a la empresa.

Que asimismo, este Tribunal ha precisado en las Resoluciones N° 00898-4-2008, 11321-3-2007 y 01752-1-2006, entre otras, que la generalidad de los gastos debe verificarse en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar y, dentro de esta perspectiva, bien podría ocurrir que, dada la característica de un puesto, el beneficio corresponda solo a una persona, sin que por ello se incumpla con el requisito de generalidad.

Que el artículo 2 del Decreto Legislativo 689, Ley de Contratación de Trabajador Extranjero, señala que la contratación de trabajadores extranjeros está sujeta al régimen laboral de la actividad privada y a los límites que establece la citada ley y sus servicios están comprendidos en el régimen laboral de la actividad privada.

Que según el artículo 1 del Reglamento de la Ley de Contratación de Extranjeros, aprobado por Decreto Supremo N° 014-92-TR, los Contratos de Trabajo para el personal extranjero surtirán efecto a partir de la fecha de su aprobación por la Autoridad Administrativa de Trabajo, en consecuencia, dicho personal sólo podrá iniciar la prestación de servicios una vez aprobado el respectivo contrato de trabajo y obtenida la calidad migratoria habilitante.

Que el artículo 11 de dicho reglamento establece que los Contratos de Trabajo a que se refiere la ley serán a plazo determinado y tendrán una duración no mayor de tres años, pudiendo prorrogarse sucesivamente por plazo no mayores a tres años.

Que en adición dispone el artículo 24 del citado reglamento que, si el empleador resolviera injustificada y unilateralmente el contrato, deberá abonar al trabajador las remuneraciones dejadas de percibir hasta el vencimiento del contrato, las mismas que tienen carácter indemnizatorio.

Que de ello se tiene que en el caso de trabajadores extranjeros en caso de resolución unilateral e injustificada del contrato se le debe otorgar una indemnización equivalente al monto de las remuneraciones dejadas de percibir hasta el vencimiento del contrato; siendo que el contrato surtirá efectos desde la fecha de aprobación por la Autoridad Administrativa de Trabajo.

Que mediante el numeral 1.1.1 del punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° de fojas 7628, 7636 y 7637, la Administración dio cuenta que de la revisión de la información contable del Libro Diario se advirtieron gastos contabilizados en la Cuenta 6231 Indemnizaciones al personal bajo los conceptos de "Prov. Comp.Especial por Cese", "Prov. Especial por Cese" y "Provisión por Cese" por la suma total de S/ 229 208,32, respecto de los cuales solicitó que se demuestre que corresponden a un acuerdo llegado con el trabajador, el nombre del trabajador, la existencia del vínculo y su cese, así como el original y copia de los pagos efectuados al trabajador.

Que en escrito de respuesta de 24 de setiembre de 2014, de fojas 5537 y 5538, la recurrente indicó que adjuntaba la hoja original de liquidación de pagos con motivo del cese de la relación laboral, debidamente



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

suscrita por los trabajadores; así como los pagos correspondientes y cheques que acreditan los cobros, los certificados de incentivos para la constitución de empresas y certificados de gratificación extraordinaria. Agrega que realizó indemnizaciones con motivo de despidos unilaterales; y que, en otros casos, acordó con determinados trabajadores la entrega de indemnizaciones para la constitución de empresas.

Que según el numeral 1.1.1 del punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° de fojas 7526 vuelta a 7530 vuelta, la Administración dio cuenta que la recurrente proporcionó un cuadro en el que se aprecia que otorgó incentivos de fomento para la constitución de empresas a los trabajadores cesados el 3 de enero y el 6 de julio de 2012, y que otorgó una indemnización a cesado el 4 de setiembre de 2012, respecto de los cuales manifestó lo siguiente:

- En el caso de observó los siguientes aspectos: (i) La recurrente no demostró que el cese del vínculo laboral efectuado el 4 de setiembre de 2012 corresponda a un despido arbitrario; (ii) La indemnización no se encuentra arreglada a ley, debido a que normativamente la indemnización a percibir es de una remuneración y media por cada año completo de servicios, no obstante se otorga la suma de S/ 201 033,00 por dos años de servicios a un trabajador cuya remuneración ascendía a S/ 18 500,00; y (iii) No se adjunta prueba de la fecha y la hora en el que se recibió el Cheque N° por el importe de S/ 230 173,38. Por tanto, observó la suma de S/ 201 033,00.
- En el caso de observó los siguientes aspectos: (i) La recurrente no demostró la existencia de un convenio para el otorgamiento del incentivo para constituir una nueva empresa, debido a que recibe el incentivo el 6 de julio de 2012 cuando se presentó la carta de renuncia el 9 de julio de 2012; (ii) Explica que los incentivos se otorgan a los trabajadores que de acuerdo a la evaluación de su empleador sean prescindibles –sea por edad o por cambio de tecnologías– con el fin de no incurrir en despido arbitrario y así llegar a un acuerdo para que el trabajador renuncie voluntariamente, consideraciones por las cuales el incentivo otorgado a no se encuentra arreglado a ley; (iii) No se acredita la recepción del Cheque N° por el importe de S/ 31 035,30. Por tanto, observó la suma de S/ 22 925,00.
- En el caso de observó los siguientes aspectos: (i) La recurrente no demostró la existencia de un convenio para el otorgamiento del incentivo para constituir una nueva empresa el 9 de enero de 2012, precisando que no presentó la carta de renuncia y que en la liquidación de beneficios sociales se indica que el motivo de cese fue la renuncia voluntaria; (ii) Explica que los incentivos se otorgan a los trabajadores que de acuerdo a la evaluación de su empleador sean prescindibles –sea por edad o por cambio de tecnologías– con el fin de no incurrir en despido arbitrario y así llegar a un acuerdo para que el trabajador renuncie voluntariamente, consideraciones por las cuales el incentivo otorgado a no se encuentra arreglado a ley; (iii) No se acredita la recepción del Cheque N° por el importe de S/ 15 357,98. Por tanto, observó la suma de S/ 5 250,00.

Que en consecuencia, la Administración observó el total ascendente a S/ 229 208,32.

Que posteriormente, mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° de foja 7464, emitido de conformidad con el artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación a la renta neta imponible por concepto de indemnizaciones al personal por S/ 229 208,32, solicitando que realice sus descargos con los argumentos de hecho y derecho, así como con la documentación correspondiente.

Que en atención al mencionado requerimiento, la recurrente a través del escrito de 20 de febrero de 2015, de fojas 6942 a 6945, manifestó lo siguiente:

- Incentivos por constitución de empresa: Se presentó los certificados otorgados al amparo del artículo 47 del Decreto Supremo N° 002-97-TR, debidamente suscritos por cada extrabajador que obtuvo el beneficio, el cual constituye el documento que formaliza su manifestación de voluntad, en el que se reconoce la finalidad esencial del incentivo consistente en la creación de un negocio o empresa; y



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

acredita la entrega realizada. Agregó que si bien este beneficio se utilizaría con trabajadores mayores a 45 años, ello no es un condicionamiento para la entrega del incentivo.

- Indemnización por despido arbitrario: Se trataba de un personal extranjero que tenía contrato de trabajo por un plazo de tres años, al cual se le pagó un sueldo por cada mes no trabajado; que la comunicación de su despido se produjo dentro de sus instalaciones; y que adjuntaba el documento de gestión interna, en el que se evidenciaría la recepción del cheque por parte del señor y documento de movimiento de cuenta corriente del Banco de Crédito.

Que agregó que se ha provisionado mes a mes un importe para atender alguna contingencia en caso de desvinculación que se pudiera dar en el año, siendo que el importe pagado a las tres personas que cesaron asciende a la suma total de la cuenta observada.

Que en el numeral 1.1.1 del punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° de fojas 7455 vuelta a 7458, la Administración procedió a efectuar el siguiente análisis:

- Según la recurrente se trata de un despido injustificado y unilateral, sin embargo, no proporcionó la documentación que corrobore que se trata de este tipo de despido, y que en caso se hubiera probado que el despido fue arbitrario, considerando que el contrato de trabajo del personal extranjero fue aprobado por la subdirección de Registros Generales del Ministerio de Trabajo el 7 de abril de 2010, a la fecha de cese solo restaba siete meses y cuatro días para concluir el trabajo, por lo que la indemnización sería de S/ 150 467,00, existiendo una diferencia de S/ 50 566,33 (S/ 201 033,33 – S/ 150 467,00).
- Las cartas de renuncia indican que el cese es por motivos personales y no por acogimiento al artículo 47 del Decreto Supremo N° 002-97-TR y no proporcionó documento que contenga el convenio individual suscrito con los trabajadores que permita verificar que se hubiera establecido programas de incentivo. Asimismo, indicó que no proporcionó documentación que evidencie cuáles fueron los criterios utilizados para determinar los importes indicados en las liquidaciones; y en las explicaciones del cálculo se verifica que mientras que a se le entregó un sueldo por año completo, a Victoria Arteaga se le otorgó 0,75 del sueldo por año completo.

Que en este sentido, concluyó que la recurrente no probó que los pagos efectuados correspondían a gastos vinculados con la generación de rentas gravadas y/o el mantenimiento de su fuente generadora, por lo que mantuvo su observación de S/ 229 208,00.

Que estando a lo expuesto, a continuación, se procederá a analizar el reparo por cada tipo de indemnización:

a) Indemnización por despido arbitrario

Que en el Resultado del Requerimiento N° de foja 7456, se aprecia que la Administración observó el monto pagado al trabajador extranjero a no acreditar que (i) se trate de un despido arbitrario, y (ii) que en caso corresponda indemnización, esta sería de S/ 150 467,00, considerando como fecha de inicio de las prestaciones el 7 de abril de 2010.

Que a fin de sustentar la deducción del gasto, la recurrente presentó la siguiente documentación:

- Copia del Contrato de Trabajo con personal extranjero suscrito entre la recurrente y de 5 de abril de 2010, de fojas 6421 a 6424, mediante el cual se contrata al referido trabajador de nacionalidad chilena como Gerente de Operaciones por tratarse de un profesional con amplia experiencia en altos cargos dentro de la actividad que desarrolla la recurrente; estableciendo una remuneración mensual será de S/ 18 500,00; y en su Cláusula Séptima se indica que el plazo de duración del contrato sería de 36 meses contados a partir de la fecha de inicio de la prestación.
- Copia del certificado de aprobación por parte del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo,



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

Registro N° 0742-10, relacionado con el Expediente N° del Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, de foja 6420, del que se verifica que dicho ministerio aprobó el contrato de trabajo antes referido el 7 de abril de 2010.

- Copia de la liquidación de beneficios sociales del Gerente de Operaciones de foja 6427, en la que se aprecia como fecha de ingreso el 1 de agosto de 2010 y como fecha de cese el 4 de setiembre de 2012, consignando como motivo "Despido arbitrario", así como un importe a pagar por liquidación del trabajador por S/ 230 173,38, dentro de cuyo concepto figura en el punto 6 una indemnización por S/ 201 033,33.
- Documento denominado "Explicación cálculo de indemnización por despido arbitrario", de foja 6425, en el que se aprecia que el importe consignado en la liquidación se determinó multiplicando la remuneración por 10 meses y 26 días, que corresponde al tiempo que faltaba para culminar su contrato.
- Copia del Voucher del Cheque N° por la emisión del Cheque N° de 4 de setiembre de 2012, de foja 6426, por el monto de S/ 230 173,38; que contiene el nombre e identificación del extrabajador y una firma también en dicha fecha.
- Copia de la página 10 del Estado de Cuenta Corriente emitida por el Banco de Crédito del Perú correspondiente al mes de setiembre de 2012, de foja 6419, donde se aprecia que el Cheque N° fue cobrado en dicho mes.

Que del contrato antes citado se aprecia que el trabajador de nacionalidad chilena (Rodrigo Calderón Gonzales) fue contratado para la prestación de servicios personales, como Gerente de Operaciones, por un plazo de 36 meses a partir de la fecha de inicio de la prestación; y conforme con la documentación presentada por la recurrente, tal vínculo se extinguió antes de la fecha de vencimiento del contrato, por lo que se encontraba obligado en cumplimiento de lo ordenado en el artículo 24 del Decreto Supremo N° 014-92-TR a efectuar la correspondiente indemnización.

Que ahora bien, en relación con el monto del gasto deducible, de la liquidación de beneficios sociales suscrita por la recurrente y el trabajador se aprecia que determinó una indemnización equivalente a 10 meses y 26 días, considerando que los servicios fueron prestados a partir del 1 de agosto de 2010, sin adjuntar documento adicional alguno que permita corroborar la indemnización otorgada en función a tal periodo (10 meses y 26 días); toda vez que estando a que el contrato fue aprobado el 7 de abril de 2010 por el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo, y el cese se produjo el 4 de setiembre de 2012, a tal fecha había transcurrido 7 meses y 4 días.

Que sobre el pago se tiene que, contrariamente a lo afirmado por la Administración, la recurrente acreditó el pago del Cheque N° por el importe de S/ 230 173,38, que incluía la indemnización de S/ 201 033,33, pagada en el mes de setiembre de 2012, de fojas 6419 y 6426,

Que estando a lo expuesto, corresponde levantar el reparo y revocar la resolución apelada en este extremo, debiendo la Administración aceptar la deducción del gasto considerando el periodo comprendido entre la fecha de aprobación del contrato ante el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo y el cese del vínculo laboral.

b) Indemnización para la constitución de empresa

Que en el Resultado del Requerimiento N° de foja 7455 vuelta, se aprecia que la Administración observó el monto pagado a los extrabajadores

por las siguientes razones: (i) Las cartas de renuncia indican que el cese es por motivos personales y no por acogimiento al artículo 47 del Decreto Supremo N° 002-97-TR; (ii) No proporcionó documento que contenga el convenio individual suscrito con los trabajadores que permita verificar que se hubiera establecido programas de incentivo; y (iii) No proporcionó documentación que evidencie cuáles fueron los criterios utilizados para determinar los importes indicados en las liquidaciones.

Que en este sentido, la Administración observó las indemnizaciones pagadas de acuerdo con el siguiente detalle:



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

Nombres y Apellidos	Cargo	Fecha de ingreso	Remuneración (S/)	Importe deducido(S/)
	Coordinador de desarrollo	05/01/2005	3 275,00	22 925,00
	Analista de negocios	02/11/2009	3 500,00	5 250,00

Que para sustentar la deducibilidad de los pagos efectuados a los extrabajadores la recurrente presentó la siguiente documentación:

b.1

- Copia de la Liquidación de Beneficios Sociales de 6 de julio de 2012, de foja 6416, en la que se deja constancia de la fecha de ingreso del trabajador (5 de enero de 2005), los años de servicios (7 años, 3 meses y 5 días), el día del cese, la remuneración computable, motivo del cese, entre otros. En este sentido, se aprecia que el cese se produjo el 6 de julio de 2012, consignando como motivo del cese "*renuncia*", y un importe total a pagar por liquidación de S/ 31 035,30, dentro del cual se incluye el concepto de incentivo por cese según el artículo 47 de la Ley de Formación y Promoción Laboral de S/ 22 925,00.
- Hoja denominada "*Explicación cálculo de incentivo por renuncia voluntaria, art. 47° de la Ley de Formación y Promoción Laboral*", sin firma de responsable, de foja 6415, donde se consigna que el tiempo de servicio fue de 7 años, 3 meses y 5 días y que el motivo de dicho cese fue la renuncia voluntaria; así como que el incentivo otorgado se calculó aplicando a la remuneración mensual los años completos de servicio (7 sueldos).
- Copia del documento de 6 de julio de 2012 denominado "*Recibo de incentivo para constitución de nueva empresa*", de foja 6417, en el que confirma la recepción del dinero recibido y que este correspondería a una suma entregada para la constitución de una empresa.
- Copia de la página 10 del Estado de Cuenta Corriente emitida por el Banco de Crédito del Perú correspondiente al mes de julio de 2012, de foja 6414, donde se aprecia el cobro del Cheque N° por S/ 31 035,30.

b.2

- Copia de la carta de renuncia de 3 de enero de 2012, de foja 6407, firmada por la trabajadora indicando que se le exonere de los 30 días de preaviso y se considere como último día de trabajo el 9 de enero de 2012.
- Copia de la Liquidación de Beneficios Sociales sin fecha, de foja 6410, en la que se deja constancia de la fecha de ingreso de la trabajadora (2 de noviembre de 2009), los años de servicios (2 años, 2 meses y 29 días), y que el cese se produjo el 9 de enero de 2012, consignando como motivo del cese "*renuncia voluntaria*" y un importe total a pagar por liquidación de S/ 15 357,98, dentro del cual se incluye el concepto de gratificación extraordinaria según el artículo 47 de la Ley de Formación y Promoción Laboral de S/ 5 250,00.
- Hoja denominada "*Explicación cálculo de incentivo por renuncia voluntaria, art. 47° de la Ley de Formación y Promoción Laboral*", sin firma de responsable, de foja 6409, donde se consigna que el tiempo de servicio fue de 2 años, 2 meses y 29 días y que el motivo de dicho cese fue la renuncia voluntaria; así como que el incentivo otorgado correspondía a 1.5 sueldos.
- Copia del documento de 9 de enero de 2012 denominado "*Recibo de incentivo para constitución de nueva empresa*", de foja 6412, en el que confirma la recepción del dinero recibido y que este correspondería a una suma entregada para la constitución de una empresa.
- Copia del Cheque no negociable N° de foja 6411, emitido por S/ 15 357,98 y acuse de recibo firmado por la trabajadora.



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

- Copia de la página 9 del Estado de Cuenta Corriente emitida por el Banco de Crédito del Perú correspondiente al mes de enero de 2012, de foja 6408, donde se aprecia el cobro del Cheque N° por S/ 15 357,98.

Que de la revisión de documentación citada en los considerandos anteriores se aprecia que los trabajadores renunciaron voluntariamente en los meses de enero y julio de 2012, respectivamente, y que en la hoja de liquidación para cada uno de ellos se les concedió un concepto denominado gratificación extraordinaria o incentivo al amparo del artículo 47 de la Ley de Formación y Promoción Laboral, los cuales fueron pagados conjuntamente con otros conceptos según Liquidaciones de Beneficios Sociales de enero y julio de 2012.

Que asimismo, se advierte que la recurrente no ha aplicado el mismo procedimiento para determinar la indemnización; así, en el caso de —que estuvo 2 años y 2 meses— entregó 1,5 sueldos, en tanto que a —que estuvo 7 años y 3 meses— otorgó 7 sueldos, de fojas 6409 y 6415; sobre lo cual la recurrente no proporcionó información alguna respecto a cómo asignaba el otorgamiento de tales importes, o si esta obedecía al cumplimiento de alguna política de la empresa.

Que de por tanto no se observa que la recurrente hubiera suscrito un convenio colectivo o individual para el otorgamiento de la gratificación extraordinaria al amparo del artículo 47 del Decreto Supremo N° 002-97-TR, no resultando aplicable en consecuencia la Resolución N° 04509-3-2021.

Que de lo antes expuesto, se tiene que la recurrente no ha cumplido con acreditar que el importe otorgado a los extrabajadores corresponda a un incentivo para la constitución de empresas al amparo del artículo 47 del Decreto Supremo N° 002-97-TR, como consecuencia de un acuerdo entre ambas partes, no siendo suficiente la información presentada en la que se consigna que el importe observado fue entregado en virtud de dicha norma laboral, por lo que corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que con relación con lo afirmado por la recurrente en el sentido que cumplió con acreditar la renuncia de los trabajadores, las cuales se dieron dentro del marco del convenio para la constitución de empresas, y se explicaron los criterios utilizados para determinar el importe, cabe señalar que contrariamente a lo señalado por ella, la documentación que presentó no sustenta que suscribió un convenio colectivo o individual con los trabajadores para el otorgamiento del incentivo, no advirtiéndose tampoco las pautas o criterios que se siguieron para su otorgamiento.

Que respecto de lo alegado por la recurrente en el extremo que el documento "*Certificado para la Constitución de Empresa*" formaliza y evidencia la manifestación de voluntad de cada extrabajador, siendo este un indicio razonable, cabe resaltar que, según lo precisado en reiterada jurisprudencia, como las Resoluciones N° 3813-5-2001 y 04167-4-2009, si bien es cierto que de acuerdo con lo establecido por el artículo 1351 del Código Civil, los contratos se perfeccionan por el consentimiento de las partes, no siendo necesaria alguna formalidad específica, salvo casos expresamente establecidos en la ley bajo sanción de nulidad, también lo es que la documentación que acredite la existencia de un acuerdo de voluntades entre las partes destinado a la realización de una operación concreta, aun cuando no es indispensable, resulta un elemento de prueba importante; siendo que la firma de los extrabajadores en los documentos denominados "*Recibo de incentivo para constitución de nueva empresa*" demostrarían la recepción del dinero entregado por la recurrente, pero no que se hubiera celebrado un convenio individual otorgado en cumplimiento de los parámetros que se siguió para su entrega.

1.2. "Gastos de atención al personal (Cuenta 6251)" (S/ 66 941,00)

Que la recurrente sostiene que se ha incurrido en un vicio de nulidad respecto del reparo por gasto por uniforme, pues en la etapa de fiscalización la Administración solicitó que se acreditara de manera general la deducibilidad de los gastos y en su resultado se mencionó que no se acreditó su fehaciencia sin detallar cuál sería la documentación no presentada, esto es, sin solicitar en el requerimiento la información requerida de forma específica y expresa y cita la Resolución N° 02264-2-2003. Sin perjuicio de ello, afirma que cumplió con acreditar la causalidad del gasto y cita la Resolución N° 0438-5-2001.



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

Que con relación con los gastos no acreditados y ajenos alega que en la etapa de reclamación se pretende modificar el sustento del reparo, pues en la etapa de fiscalización no se observó que no existía constancia de la entrega efectiva a 7 trabajadores. Agrega que respecto al desconocimiento del 50% del gasto de 28 trabajadores, bajo la premisa que eran empleados del [redacted] afirma que los comprobantes que sirven como base al reparo no se destinaron al consorcio y que durante la fiscalización proporcionó los comprobantes que corresponden íntegramente al consorcio, respecto de los cuales se cuenta a su vez con su correspondiente documento de atribución.

Que por su parte, la Administración señala que respecto de la entrega de uniformes la recurrente no demostró fehacientemente que los bienes adquiridos hayan sido destinados a la actividad propia de la recurrente; que en igual sentido no acreditó el destino de los gastos por canastas navideñas, vales y servicios de transporte de 7 trabajadores; y que en el caso del gasto por reunión de fin de año, se incluyó a 28 trabajadores que formaban parte del personal del [redacted] por lo que no le correspondía deducir la totalidad del gasto.

Que con escrito de alegatos, de fojas 8855 y 8856, reitera sus argumentos.

Que de acuerdo con el primer párrafo del artículo 37 de la citada 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 02838-5-2010, se ha dejado establecido que las deducciones de gastos se rigen por el principio de causalidad, esto es, que deben ser necesarios para obtener renta o mantener su fuente generadora, los que deben encontrarse sustentados con la documentación respectiva; y en la Resolución N° 05582-5-2002 este Tribunal estableció que para sustentar el gasto no es suficiente que exista un comprobante de pago registrado, sino que bajo el principio de causalidad, este debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 02565-3-2002 y 06072-5-2003 este Tribunal ha establecido que el gasto debe encontrarse debidamente sustentado, entre otros, con los documentos que acrediten fehacientemente su destino y, de ser el caso, sus beneficiarios.

Que en la Resolución N° 04155-2-2019, entre otras, este Tribunal ha señalado que la acreditación de la relación de causalidad de un egreso con la generación de la renta o el mantenimiento de la fuente que exige la Ley del Impuesto a la Renta, así como la Administración, cuando requiere que esta se demuestre, debe ser sustentada no solo a un nivel conceptual, sino en cada caso en particular, aportando las pruebas necesarias del efectivo uso o destino de las adquisiciones, ya que no basta con alegar que estos pueden tener una teórica o abstracta relación de causalidad con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora para pretender deducirlos de la renta bruta, sino se requiere acreditar que efectivamente la tuvieron, en un período determinado, en un caso específico, criterio establecido en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y 08318-3-2004.

Que en el punto 2 del Anexo N° 4 a la Resolución de Determinación N° [redacted] de fojas 8583 a 88591, se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, por "Gastos de atención al personal (Cuenta 6251)" por la suma de S/ 66 941,00, sustentándose en los Requerimientos N° [redacted] y sus resultados, señalando como base legal el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el numeral 1.1.2 del punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° [redacted] de fojas 7628 y 7636, la Administración dio cuenta que de la revisión de la información contable del Libro Diario se advirtieron gastos contabilizados en la Cuenta 6251 Atención al personal bajo los conceptos de "Prov. Gts administrativos", "Prov. Uniformes pers.", "Oct-12 gtos deveng. Univ. Piura", "Nov-12 gastos devengados", "Contrato Product FT 1-1021" y "Gtos. devengados navidad" por la suma total de S/ 299 169,00, respecto de los cuales solicitó la documentación que demuestre la causalidad de dichos gastos.



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

Que en escrito de respuesta de 24 de setiembre de 2014, de foja 5537, la recurrente indicó que adjuntaba los comprobantes de pago vinculados con las erogaciones, compuestas básicamente por uniformes entregados al personal, canastas y pavos y gastos incurridos en la celebración de la fiesta de fin de año; así como la lista de trabajadores que recibieron estos beneficios, firmada por estos.

Que según el numeral 1.1.2 del punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° de fojas 7524 a 7526 vuelta, la Administración dio cuenta de la documentación presentada por la recurrente manifestando que, respecto del importe de S/ 299 169,00, se sustentó el importe de S/ 230 677,64, por lo que procedió a observar los siguientes gastos:

- Gastos en uniformes: El listado no indica la fecha ni cuál es la relación de las firmas, ni se indica qué es lo que se está recibiendo; por lo que no se acredita la entrega de los uniformes adquiridos a sus trabajadores. Por tanto, observó la suma de S/ 62 727,00.
- Gastos por agasajos a los trabajadores por navidad y fin de año: De los trabajadores beneficiados, 28 de ellos prestaban servicios al para cumplir el contrato suscrito con RENIEC, correspondiéndole a la recurrente deducir el 50% de S/ 11 528,72. Por tanto, observó la suma de S/ 5 764,36.

Que de lo antes expuesto, la Administración observó el importe de S/ 68 491,36.

Que posteriormente, mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° de foja 7464, emitido de conformidad con el artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación a la renta neta imponible por concepto de atenciones al personal por S/ 68 491,36, solicitando que realice sus descargos con los argumentos de hecho y derecho, así como con la documentación correspondiente.

Que en atención al mencionado requerimiento, la recurrente a través del escrito de 20 de febrero de 2015, de fojas 6941 y 6942, indicó lo siguiente:

- Entrega de Uniformes: proporciona el Listado de la Entrega de Uniformes, en el cual se evidencia la fecha de entrega, la que ocurrió en el ejercicio 2012, así como el detalle de los bienes proporcionados; y que adjuntaba las facturas con su respectivo medio de pago.
- Gastos de navidad: Dio cuenta que las Facturas N° no fueron destinadas al consorcio y que adjuntaba los comprobantes de pagos que corresponden íntegramente al consorcio, respecto de los cuales se cuenta con el Certificado de Atribución.

Que en el numeral 1.1.2 del punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° de fojas 7452 a 7455 vuelta, la Administración manifestó lo siguiente:

- Vestimenta: La recurrente no lleva control alguno de las adquisiciones de vestimenta ni lleva un control de las entregas, que si bien los cuadros denominados "Entregas de uniformes por cargo por área" refiere que la vestimenta a entregar son polo azul, pantalón sin bolsillo, casa azul sin bolsillo y camisa verde sin bolsillo, no se indica el destino de las blusas ni del calzado industrial, por lo que estos documentos no aportan indicios que ayuden a demostrar la entrega de los bienes consignados en los comprobantes de pago. En este sentido, observa el importe total de S/ 62 727,00, bajo el concepto de "Gasto en uniforme no sustentado".
- Canastas, vales de pavo y movilidad para reunión de fin de año: La recurrente demostró que los gastos estaban separados a los del Consorcio Thomas Greg & Sons – Enotria, verificando que si bien efectuó el gasto por un total de 372 trabajadores, solo 365 firmaron la recepción de los beneficios, por lo que observó la suma de S/ 1 390,62³, bajo el concepto de "Beneficios de fin de año no repartidos".

³ El importe de S/ 1 390,62 (S/ 198,66 x 7) lo obtuvo de multiplicar el importe asignado a cada trabajador (S/ 198,66) por la diferencia entre el total de trabajadores beneficiados con los que dejaron constancia de la recepción de los beneficios (372 - 365 = 7).



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

- Gastos de reunión de fin de año: Indicó que se realizó una erogación de S/ 79 270,00 para la reunión de fin de año, en la que se agasajó a 393 trabajadores, de los cuales 28 formaban parte del por lo que observó la suma de S/ 2 823,80⁴, bajo el concepto de "Gastos de reunión de fin de año que no corresponde a la recurrente".

Que en ese sentido, mantuvo su observación por el total de S/ 66 941,00.

Que de lo actuado en el procedimiento de fiscalización se tiene que conforme con el numeral 1.1.2 del punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° 0122150000314, de foja 7452 vuelta, el importe acotado de S/ 66 941,00, comprende los siguientes conceptos:

Concepto	Monto (S/)
Gasto en uniforme no sustentado	62 727,00
Beneficios de fin de año no repartidos	1 390,62
Gastos de reunión de fin de año que no corresponde a la recurrente	2 823,80
Total (S/)	66 941,42

a) Gastos en uniforme no sustentado

Que en el Resultado del Requerimiento N° de foja 7453, se aprecia que la Administración observó los gastos anotados en la Cuenta 6251 que estarían asociados con la vestimenta de los trabajadores, sustentados en comprobantes de pago emitidos por los proveedores por la suma total de S/ 62 727,00; al no verificarse que la recurrente hubiera presentado documentación que demuestre el destino y la entrega de los bienes consignados; tales comprobantes de pagos son los que se detallan a continuación:

Fecha	Comprobante	Proveedor	Detalle	Importe (S/)
27/06/2012			259 pares de calzado industrial	14 763,00
02/08/2012			47 pares de calzado industrial	2 679,00
02/03/2012			64 blusas en popelina celeste	1 280,00
28/03/2012			5 mandiles drill color blanco	200,00
05/11/2012			22 polos sin cinta reflectiva color azul	286,00
06/07/2012			283 casacas azul marino	13 584,00
26/08/2012			159 pantalones, 35 camisas, 16 blusas, 133 NN y 10 casacas	8 452,00
02/03/2012			316 polos, 402 pantalones y 100 camisas	19 377,00
10/05/2012			36 pantalones y 72 polos	2 106,00
Total de gastos en uniformes (S/)				62 727,00

Que para sustentar la deducibilidad de los gastos incurridos en vestuario la recurrente presentó la siguiente documentación:

- Copias de las Facturas N° emitidas por de fojas 6400 y 6403, por la compra de 259 pares de botines con punta de acero gladiador negro y 57 botines con punta de acero gladiador negro.
- Copia de las Facturas N° emitidas por de fojas 6391 a 6397, por la compra de blusas sin bolsillo en popelina celeste, polos, pantalones y camisas, 5 mandiles drill color blanco, casacas azul marino con forro polar, pantalones, camisas, NN y casacas, y polos sin cinta reflectiva color azul.
- Copia de un listado denominado Entregas de uniformes por cargo y por área, sin identificar el nombre del beneficiario, firmado por la gerente de Gestión de Personas y Mejoras Continua, señora María Mac Leod, correspondiente al mes de abril, de foja 6376, sin firma alguna que acredite que hubiera sido entregado.

⁴ El importe de S/ 2 823,80 (50% de S/ 201,70 x 28) corresponde al 50% del resultado obtenido de multiplicar el importe asignado a cada trabajador (S/ 201,70) por la diferencia entre el total de trabajadores agasajados con los trabajadores de la recurrente (393 - 365 = 28), siendo el resultado de esta diferencia el número de trabajadores del



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

- Cuadros que aluden a distintas áreas de la recurrente (Postprensa, Planas, Continuas de Largo Tiraje, CCT, Cheques, Ensobrado, Impresión Variable, Mantenimiento, Preprensa, Tarjetas PVC, Sobres y Almacén) que contienen como detalle la identificación de los trabajadores, cargo, tipo de personal y firma, de fojas 6364 a 6375; sin embargo no se indica en cada caso la cantidad de bienes entregados o fecha en que ello se habría realizado. Asimismo, en la parte inferior de tales cuadros se indica que se entregaban 2 polos azul, 2 pantalones sin bolsillo y 2 camisas verde, siendo que los dos primeros eran entregados al personal y los últimos al supervisor; sin embargo no es posible asociarlos con los bienes adquiridos con las facturas antes descritas, más aún si no se aprecia el detalle que habría sido entregado a cada una de las personas que se indica en dichos cuadros, lo que tampoco ha sido explicado por la recurrente.
- Copias de unos listados denominados Entregas de uniformes por cargo y por área, sin identificar el nombre del beneficiario, firmado por la gerente de Gestión de Personas y Mejoras Continua, señora correspondiente al mes de agosto 2012, de fojas 6361 y 6362, sin firma.
- Cuadros que aluden a distintas áreas de la recurrente (CCT, Cheques, Continuas de Largo Tiraje, Ensobrado, Impresión Variable, Mantenimiento, Postprensa, Planas, Preprensa, Tarjetas PVC y Sobres), que contienen como detalle la identificación de los trabajadores, cargo y firma, de fojas 6350 a 6360, sin embargo, en ninguno de ellos se indica si a favor de estos se hubiera realizado la entrega de uniformes.

Que de lo expuesto, se verifica que la recurrente cuenta con comprobantes de pago emitidos por los proveedores de la por distintos bienes adquiridos.

Que con relación con la entrega de los bienes adquiridos a dichos proveedores la recurrente proporcionó los documentos denominados Entregas de uniformes por cargo y por área, los cuales no identifican a los trabajadores beneficiarios ni dan cuenta de la oportunidad en la que se produjo ni de los bienes que se entregaron. Asimismo, por la entrega de bienes en el mes de abril de 2012, la recurrente presentó cuadros por áreas, de los que no se aprecia que estén totalmente firmados por los trabajadores, no se indica la fecha de entrega y no se puede asociar con los comprobantes de pago observados, más aún cuando no se alude en ningún momento a la entrega de calzados ni casacas, bienes que fueron adquiridos con las facturas antes descritas.

Que en este sentido, de la revisión de la documentación presentada por la recurrente, esta no demuestra la entrega de calzado industrial, blusas, mandiles, casacas y polos a los trabajadores, esto es, no se acredita la entrega final a través de un medio documentario que probara su recepción, no ha presentado documentación alguna emitida y/o firmada por los beneficiarios de los bienes antes citados (o de ser el caso por algún tercero en su nombre o representación) que pruebe que los productos fueron destinados efectivamente a los trabajadores de la empresa, tal como alega la recurrente.

Que por lo tanto, del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, se advierte que la recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar el destino de dichas adquisiciones, pese a haber sido requerida por la Administración para que la sustentara con documentación pertinente, en consecuencia, el reparo al gasto por vestimenta a los trabajadores se encuentra arreglado a ley, por lo que procede mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que debe precisarse que, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, esta no cumplió con acreditar la causalidad del gasto, esto es, que se demuestre el cumplimiento del principio de causalidad, conforme con lo previsto por el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, debiendo a tal efecto el contribuyente presentar los medios probatorios pertinentes, tal como lo ha señalado este Tribunal en diversas resoluciones, como las Resoluciones N° 07840-3-2010, 04831-9-2012 y 07111-8-2014, por lo que carece de sustento sus alegatos en sentido contrario.

Que respecto a la Resolución del Tribunal Fiscal N° 0438-5-2001, invocada por la recurrente, cabe indicar que en esta se ha señalado que para poder sustentar los gastos en forma fehaciente y razonable, además de contar con los elementos probatorios como son el comprobante de pago y el respaldo de la disposición legal, es necesario demostrar su vinculación con el giro del negocio, identificando el destino que han tenido



Tribunal Fiscal

N° 05820-4-2024

los bienes adquiridos; no obstante, en el caso bajo análisis, la recurrente no cumplió con presentar documentación suficiente que acreditase el destino de los gastos, conforme se ha señalado anteriormente.

Que con relación a lo argumentado por la recurrente, en el sentido que los requerimientos de información por parte de la Administración deben ser específicos y expresos, y que aquella solicitó de manera general que se acreditara la deducibilidad de los gastos por entrega de uniformes anotados en la Cuenta 6251 Gastos de atención al personal, sin detallar cuál sería la documentación que debía presentar, por lo que es nulo, citando la Resolución N° 02264-2-2003 emitida por este Tribunal; cabe señalar que lo expuesto carece de sustento, pues de lo antes analizado se advierte que la Administración requirió expresamente a la recurrente la presentación de toda documentación que acreditara la causalidad de los gastos anotados en las Cuenta 6251, concluyendo motivadamente que la recurrente no presentó documentación que sustentara la deducción de dichos gastos, conforme se detalló en los considerandos precedentes y fue comunicado oportunamente a la recurrente mediante los Resultados de los Requerimientos N° y no resultando por tanto aplicable al caso de autos la resolución invocad.

Que asimismo, es del caso mencionar que conforme con el criterio expuesto por este Tribunal en la Resolución N° 10231-2-2016 y 0910-2-2020, entre otras, no existe obligación por parte de la Administración de efectuar, en el curso de un procedimiento de fiscalización, requerimientos específicos de documentación o información, dado que no tiene forma de saber con qué tipo y/o clase de medios probatorios cuentan los contribuyentes cuando pretenden acreditar sus operaciones, por lo que los requerimientos genéricos no violan disposición o norma alguna, encontrándose el contribuyente obligado a exhibir todo aquello que, según su posición, sustenta lo que le ha sido requerido, siendo que lo señalado en la apelada respecto a la presentación de registro de inventario ha sido señalado a modo de ejemplo, pues la recurrente podía acreditar lo solicitado con cualquier otra documentación idónea.

b) Beneficios de fin de año no repartidos

Que en el Resultado del Requerimiento N° de foja 7452, se aprecia que la Administración observó que 365 trabajadores fueron beneficiados por gastos que realizó la recurrente en función a 372 trabajadores, por lo que no correspondía la deducción de los gastos por la diferencia entre estos (7 trabajadores) que ascendía a S/ 1 390,62; siendo que tal importe se vinculaba a Canastas navideñas, Vales de pavo y Movilidad hacia reunión de fin de año.

Que para sustentar la deducibilidad de los pagos efectuados por la recurrente por canastas navideñas, pavos y movilidad, presentó la siguiente documentación:

- Copia de la Factura N° de 19 de noviembre de 2012 por el importe de S/ 21 886,62, emitida por de foja 6384, por concepto de anticipo de 372 vales de campaña, precisándose que correspondía a la venta diferida de vales de pavo de 7 kg.
- Copia de la Factura N° emitida por Proveedores de el 19 de noviembre de 2012, de foja 6386, por el concepto de 372 **canastas** navideñas por el monto de S/ 49 652,54.
- Copia del Comunicado remitido mediante correo de com en nombre de Gestión de Personas com), de 13 de diciembre de 2012 con el Asunto: "Comunicado: Entrega de canastas y vales de pavo", de foja 391, en el que se indica que la entrega de las canastas y los vales se efectuaría los días 13 y 14 de diciembre 2012, siendo que en este último se incluirá al personal "Reniec y P.Pacífico" y que el 17 de diciembre 2012 de 7:00 a.m. a 9:00 a.m. y de 18:00 p.m. a 19:00 p.m.
- Planillas por áreas de diciembre de 2012 por canasta y pavo, de fojas 393 a 411, correspondiente a las áreas de centro de costos: Tarjetas PVC, Mantenimiento, Sobres y Post-prensa, Producción, Planas, Continuas, Pre-Prensa, Cheques/Valores, Almacén/Despacho, Ensabrado, Gestión de Personas, Ventas, Administración, TI, SIV, CCT y Proyecto Pacífico; en el que se advierte los nombres y apellidos de 365 trabajadores, código, DNI, fecha de ingreso, tipo de personal y firma de estos, por la recepción de lo que denomina "Canasta/pavo".
- Copia de la Factura N° emitida por de 8 de noviembre de 2012, por el servicio de transporte de personal de la planta de la recurrente a Pachacamac el 15 de diciembre de