



Tribunal Fiscal

Nº 08829-9-2024

realizados por evento en favor de distribuidores califican como gastos de representación debido a que han sido dirigidos a un grupo selecto y personalizado de clientes o potenciales clientes".

Que en ese sentido, se tiene que la Administración no ha sustentado debidamente el reparo, pues no ha explicado por qué considera que los gastos materia de reparo califican como gastos de representación, por lo que corresponde levantar el reparo¹⁶ y revocar la resolución apelada en dicho extremo.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos formulados por la recurrente en este extremo.

✓ **Honorarios – Consultorías y auditorías (S/ 51 404,87)**

Que del punto 1 del Anexo N° 02 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración reparó la renta imponible, por el importe de S/ 51 404,87, al considerar que los gastos registrados en la Cuenta 63210002 - Honorarios – Consultorías y auditorías, por los servicios denominados "Proy mod gestión ptas satel y dedic conc", prestados por , no se devengaron en el ejercicio 2013 (folio 4508).

Que al respecto, mediante el punto 2 del Requerimiento N° (folios 4001 a 4002), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentariamente, entre otros, el devengo de los servicios recibidos, que se detallaban en el Anexo N° 1 al citado requerimiento (folios 3995 y 3996), entre ellos, el relacionado con el ítem 43 por S/ 51 404,87 (folio 3996), correspondiente al gasto registrado en la Cuenta 63210002 - Honorarios – Consultorías y auditorías, por los servicios denominados "Proy mod gestión ptas satel y dedic conc", prestados por , mediante comprobantes de pago, expresión contable, contratos, informes, dictámenes, valorizaciones, medios de pago y conformidad del servicio u otros.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 14 de mayo de 2019 (folios 3892 y 3906 a 3908), en el cual indicó que hace entrega de lo solicitado en el Anexo N° 1 del Requerimiento N° , y que para fines explicativos presenta una reseña de las operaciones incluidas en dicho anexo.

Que en el punto 2 y el Anexo N° 4 al Resultado de Requerimiento N° (folios 3925, 3953 a 3957/vuelta y 3986), la Administración dejó constancia del escrito y la documentación presentada por la recurrente, y señaló que mediante la Orden de Compra – Pedido N° de 20 de noviembre de 2013, la recurrente solicitó el servicio denominado "Proy mod gestión ptas satel y dedic conc" a , y que si bien indicó como fecha de entrega el 21 de noviembre de 2013, sin embargo, la recurrente no presentó ni exhibió documentación que evidencie que el servicio se concluyó o entregó en dicha fecha. Asimismo, indicó que el documento de 6 de noviembre de 2013 denominado "Propuesta técnica / servicio de servicio de manejo de centro y despliegues modelo SGPI" señala que el servicio incluye tres entregables, de los cuales la recurrente solo presentó copia de la documentación del primer entregable; sin embargo, del segundo y tercer entregables, solo presentó el documento de 5 de marzo de 2014 denominado "Requerimiento de información modelo de gestión de unidades operativas fijas y dedicadas de concreto" donde se evidencia que el servicio fue culminado en el ejercicio 2014. En tal sentido, la Administración concluyó que el gasto corresponde a un servicio culminado en el ejercicio 2014, habiéndose este devengado en dicho ejercicio; por ello, observó el importe de S/ 51 404,87.

Que posteriormente, mediante el punto 2 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° (folio 860), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones al procedimiento de fiscalización, entre ellas, la observación relacionada al gasto por el servicio denominado "Proy mod gestión ptas satel y dedic conc" no devengado en el ejercicio 2013, a efectos de que presentara su descargo.

Que en respuesta al Requerimiento N° , la recurrente presentó un escrito de 20 de setiembre de 2019 (folios 795 y 796), en el cual indicó que el gasto observado corresponde al servicio de manejo de centro y despliegue modelo SGPT, el mismo que comprendió la estandarización y homogenización del modelo de gestión para las plantas de concreto, que permita el control y gestión de

¹⁶ Cabe precisar que la Administración reconoce que no se ha cuestionado el cumplimiento del principio de causalidad (folio 4538/vuelta).



Tribunal Fiscal

Nº 08829-9-2024

información de manera consolidada y/o independiente en función a las necesidades del negocio. Agregó que la operación observada comprendió tres actividades distintas, las mismas que fueron ejecutadas, una parte en el 2013 y la otra parte en el 2014. En tal sentido, solicitó a la Administración evaluar la deducción de dicho gasto teniendo en consideración los plazos de ejecución de cada actividad, conforme se encuentra detallado en la "Propuesta técnica".

Que en el ítem 43 del punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (folio 842), la Administración dejó constancia del escrito y la documentación presentada por la recurrente, no obstante, señaló que las afirmaciones señaladas por la recurrente no desvirtúan las observaciones efectuadas, por lo que la operación observada devengó en un ejercicio distinto al fiscalizado; asimismo, refirió que la información adicional presentada en USB, que contiene 3 carpetas denominadas "entregables", "lineamientos" y "propuesta" con archivos en documentos Word y Excel, evidencian que los productos entregados de su proveedor corresponden al ejercicio 2014, por lo que mantuvo la observación por S/ 51 404,87.

Que de lo actuado se advierte que la materia en controversia en el presente punto consiste en determinar si los gastos bajo análisis por S/ 51 404,87, se devengaron o no en el ejercicio 2013, a efectos de que proceda su deducción en dicho ejercicio.

Que el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1425, establecía que las rentas de tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, y que dicha norma es de aplicación para la imputación de los gastos.

Que en reiterados pronunciamientos de este Tribunal se ha indicado que toda vez que la norma citada no define el principio del devengado, resulta necesario definir qué debe entenderse por "devengado" y de ello depende determinar cuándo, o en qué momento, es apropiado reconocer los ingresos o gastos.

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

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

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

Que de la documentación presentada por la recurrente se aprecia lo siguiente:

- Propuesta técnica, servicio de manejo de centro de despliegue modelo SGPI, emitido el 6 de noviembre de 2013 a la recurrente, por el referido proveedor (folios 3382 a 3393), estableciendo como objetivos del servicio los siguientes: i) estandarizar y homogenizar un mismo modelo de gestión para las plantas de concreto: dedicadas, satélites y fijas, que permita el control y gestión de información de manera consolidada y/o independiente en función a las necesidades del negocio, ii) brindar soporte funcional para despliegue de la solución implementada en el proyecto de mejoras del negocio industrial a fin de expandir las ventajas obtenidas en toda organización, y iii) realizar 8 mejoras al modelo. Asimismo, dicha propuesta señala que se darán 3 entregables: Primer entregable: a la firma del contrato / emisión de la orden de compra; Segundo entregable: con la culminación de las pruebas integrales; y Tercer entregable: al cierre del servicio, que incluye, entre otros, personal operativo entrenado, modelo debidamente implementado y un informe de cierre del servicio, con el detalle de las acciones realizadas y estado situacional de despliegue del modelo.



Tribunal Fiscal

Nº 08829-9-2024

- Orden de Servicio – Pedido N° de 20 de noviembre de 2013 y anexo, con descripción "Proy mod gestión ptas satel y dedic conc", emitido por la recurrente y dirigido al proveedor (folios 3394 a 3396).
- La Factura N° emitida el 12 de diciembre de 2013 a la recurrente, por el proveedor Netsolutions Consultores S.A.C., por concepto de "Proyecto de modelo de gestión plantas satelitales y dedicadas de concreto sobre SAP ECC 6.0", por US\$ 18 598,00 (más el Impuesto General a las Ventas), y el asiento contable (folios 263, 264, 3397, 3398 y 3400).
- Documento denominado "Requerimiento de información – Modelo de gestión de unidades operativas fijas y dedicadas de concreto" de 5 de marzo de 2014, emitido por el mencionado proveedor (folios 3361 a 3380), y en el rubro resumen del documento se establece que se requiere estandarizar y homogenizar un mismo modelo de gestión para las unidades operativas concreto de la recurrente, y que el objetivo del requerimiento fue detallar la funcionalidad requerida para soportar debidamente las necesidades del negocio de la recurrente, precisando las adaptaciones a efectuar en el modelo actual.
- Estado de cuenta corriente del Banco de Crédito del Perú y constancia de depósito de detracciones (folios 256 y 3399).
- Un medio magnético (USB) que contiene tres carpetas denominadas "Entregables", "Lineamientos" y "Propuesta" con documentos en Microsoft Word y Excel, siendo que la carpeta "Entregables" contiene diversos archivos cuyas fechas corresponden al ejercicio 2014; además, la carpeta "Pruebas", contenida en la carpeta "Entregables", contiene el documento denominado "Plan de Pruebas Integrales" Versión 1, del cual se advierte que el tiempo de duración de las pruebas habría sido del 24 al 26 de marzo de 2014, y que en el archivo "Informe de Cierre" de 16 de junio de 2014, en el rubro de conclusiones figura como pase a producción el 7 de mayo de 2014¹⁷.

Que en ese sentido, la documentación antes citada evidencia que el servicio no culminó en el ejercicio 2013, como alegaba la recurrente, sino en el ejercicio siguiente, siendo que, inclusive, la propia recurrente señaló en su escrito de respuesta al Requerimiento N° , que el servicio terminó de ejecutarse en el 2014, y conforme con lo señalado en la Propuesta técnica del proveedor, el tercer entregable implicaba el cierre del servicio, que consistía, entre otros, en el modelo debidamente implementado y un informe de cierre del servicio, con el detalle de las acciones realizadas y estado situacional de despliegue del modelo.

Que estando a que el servicio proyecto de modelo de gestión de plantas satelitales y dedicadas de concreto solo podría ser utilizado después de su culminación, el gasto incurrido por dicho servicio debía ser reconocido en el ejercicio en que el cliente tuviera la posibilidad de emplearlo para los fines correspondientes a su naturaleza, por lo que en aplicación de los criterios expuestos, no procedía la deducción del gasto observado en el ejercicio 2013; en tal sentido, corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

✓ **Alquiler de bienes muebles terceros (S/ 30 762,50)**

Que del punto 1 del Anexo N° 02 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración reparó la renta imponible, por el importe de S/ 30 762,50, toda vez que la recurrente no acreditó la efectiva prestación de los servicios de alquiler de grúa Grove de 50 TN anotada en la Cuenta 63560001 – Alquiler Muebles de Terceros (folio 4508).

Que al respecto, mediante el punto 2 del Requerimiento N° (folios 4001 a 4002), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentariamente, entre otros, la fehaciencia de los servicios que se detallaban en el Anexo N° 1 al citado requerimiento (folios 3995 y 3996), entre ellos, el relacionado con el ítem 49 por S/ 30 762,50 (folio 3996), correspondiente a la Factura N° 0001 – , emitida por concepto de alquiler de grúa Grove de 50 TN, mediante comprobantes de pago, expresión contable, contratos, informes, dictámenes, valorizaciones, conformidad del servicio u otros, medios de

¹⁷ Conforme fue mencionado por la Administración en la resolución apelada, siendo que al respecto, la recurrente no ha presentado argumentos para desvirtuar lo señalado por la Administración sobre el contenido del aludido medio magnético (folio 4525).