



# Tribunal Fiscal

N° 02463-1-2021

**EXPEDIENTE N°** : 17262-2014  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta y Multa  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 12 de marzo de 2021

**VISTA** la apelación interpuesta por , con RUC N° , contra la Resolución de Intendencia N° de 29 de agosto de 2014, 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 formulada contra la Resolución de Determinación N° emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, y la Resolución de Multa N° girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que mediante Carta N° y Requerimiento N° , notificados el 19 de julio de 2013 (fojas 803, 807 y 808), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, como consecuencia del cual formuló los siguientes reparos que sustentaron la emisión de la Resolución de Determinación N° y la Resolución de Multa N° (fojas 985 a 1002):

- 1) Costo por enajenación de bienes del activo fijo sin documentos ni sustento de su valorización - S/697 673,00.
- 2) Gastos de soporte de sistemas y de servicios jurídicos sin sustento de causalidad y materialidad - S/582 770,00.
- 3) Regalías que corresponden al ejercicio gravable 2010 - S/191 122,00
- 4) Costo por enajenación de bienes del activo fijo sin documentos ni sustento de su valorización - S/34 582,00.
- 5) Royalty pagado al proveedor Varco I/P Inc. sin sustento de causalidad y de valuación - S/1 599 846,00.

Que mediante la apelada, la Administración declaró fundada en parte la reclamación contra los valores emitidos, levantando el reparo indicado en el numeral 5) precedente, lo que motivó la reliquidación de la deuda tributaria contenida en dichos valores (fojas 17990 a 18014).

Que estando a los aspectos cuestionados por la recurrente en esta instancia, corresponde determinar si los reparos mantenidos por la apelada se encuentran arreglados a ley.

## RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

- 1) Costo por enajenación de bienes del activo fijo sin documentos ni sustento de su valorización - S/697 673,00 y S/34 582,00**

Que la recurrente sostiene que carece de sustento el reparo al costo de enajenación de dos centrífugas Modelo 1850 y otros bienes del activo fijo inoperativos y en condición de chatarra, ya que la documentación presentada sustenta el costo de enajenación, la fecha de ingreso de los bienes y su valor de depreciación.

Que menciona que en el ejercicio fiscalizado no eran exigibles los comprobantes de pago para sustentar el



Firmado Digitalmente por  
ZUNIGA DULANTO Licette  
Isabel FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 19/03/2021 15:42:48  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Firmado Digitalmente por MEJIA  
NINACONDOR Victor FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 19/03/2021 16:26:21  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Firmado Digitalmente por  
CHIPOCO SALDIAS Liliana  
Consuelo FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 19/03/2021 16:56:15  
COT  
Motivo: Soy el autor del  
documento



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

costo de adquisición de los bienes, siendo suficiente cualquier documentación que permita conocer la existencia y el valor de los bienes, lo que ha reconocido la jurisprudencia de este Tribunal. En ese sentido, el hecho de no contar con los comprobantes de pago originales no es razón para desconocer el costo de los bienes observados. En cualquier caso, según la Sentencia de Casación N° 1136-2009 LIMA, la Administración no se encuentra facultada para verificar operaciones de ejercicios prescritos con la finalidad de determinar la deuda tributaria de periodos aún no prescritos.

Que anota que durante la fiscalización no se le requirió el Registro de Activos Fijos de los años anteriores al 2011, que según la Administración acreditaría el ingreso y salida de los bienes observados, así como sus depreciaciones, siendo que tal situación ha vulnerado su derecho de defensa, pues evidencia que hubo una falta de comunicación de las observaciones detectadas en la fiscalización, lo que configura una causal de nulidad según las Resoluciones N° 1060-3-97 y 11979-2-2007.

Que destaca que tampoco se le requirió durante la fiscalización la documentación que acreditara la causalidad de los gastos con la generación de rentas gravadas, por lo que este aspecto discutido en la reclamación igualmente ha vulnerado su derecho de defensa, lo que configura una causal de nulidad según las resoluciones antes mencionadas.

Que con escrito de 21 de noviembre de 2014 proporciona copia del Registro de Activos Fijos de los años 2008 a 2011, que a su consideración acreditaría el costo de adquisición y la depreciación de los bienes observados. Asimismo, acompaña documentación que sustentaría la causalidad de las dos máquinas centrífugas Modelo 1850.

Que en sus alegatos reitera los argumentos de defensa previamente señalados.

Que por su parte, la Administración señala que reparó el costo por la enajenación de dos centrífugas Modelo 1850 y otros bienes del activo fijo inoperativos y en condición de chatarra, debido a que la recurrente no presentó la documentación de sustento de la adquisición, el costo, la fecha de ingreso de los bienes al activo, lo que habría permitido validar la depreciación efectuada y el costo neto de enajenación.

Que indica que la documentación analizada consiste en copias simples de órdenes de compra, facturas, guías de remisión, entre otros, que per se no acreditan el costo de adquisición y tampoco demuestran cuánto fue la depreciación cargada a gastos desde que ingresaron los bienes a la producción hasta el momento de su venta, siendo el Registro de Activos Fijos el que permite apreciar toda esta información, no habiendo proporcionado la recurrente dicho registro por los periodos comprendidos desde el ingreso de los bienes hasta el momento de su venta.

Que agrega que la recurrente no exhibió documentación que demuestre que los activos fijos observados fueron utilizados en el proceso productivo o prestación de servicios que permiten apreciar su relación de causalidad con la generación de rentas gravadas.

Que según se aprecia de los puntos II y V del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada (fojas 985, 986 y 991 a 993), la Administración reparó el costo neto de enajenación de bienes del activo fijo consistentes en dos centrífugas Modelo 1850, por S/697 672,86, y muebles y equipo en condición de chatarra y activos fijos inoperativos, por S/34 582,15, debido a que la recurrente no sustentó con la documentación probatoria correspondiente el valor de adquisición y la depreciación acumulada de dichos bienes del activo fijo.

Que mediante los puntos 1 y 4 del Requerimiento N° (fojas 506 a 508), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara contable, tributaria y documentariamente el costo de enajenación de bienes del activo fijo registrado en la Cuenta 65513 por S/732 255,00 y, en particular, los gastos registrados en la Cuenta 659051 por S/374 324,06 y S/323 348,80, correspondientes a la baja de activos por la venta de dos centrífugas.

Que con escrito de 16 de octubre de 2013, la recurrente señaló que los gastos registrados por la baja de activos por la venta de dos centrífugas corresponden al costo de enajenación de tales bienes, esto es, la



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

diferencia entre su valor de su adquisición y la depreciación acumulada al momento de su venta. Asimismo, indicó que proporcionaba los vouchers contables por la baja de los activos, el informe de tasación, la factura de venta de estos bienes, el voucher del registro contable y cobro de la factura, así como copia del Registro de Ventas en el que figura anotada. Además, indicó que proporcionaba la documentación de sustento del costo de enajenación de los demás bienes del activo fijo observados (fojas 479 y 481).

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 487, 493 y 494), la Administración señaló que la recurrente no presentó los comprobantes de pago u otros documentos que permitan verificar el valor de adquisición de los bienes, así como la fecha de su ingreso al activo, no pudiendo validar los valores de depreciación aplicados, por lo que no está sustentado el costo neto de enajenación observado de S/732 255,00, correspondiente a dos centrifugas Modelo 1850, por S/697 672,86, y muebles y equipo en condición de chatarra y activos fijos inoperativos, por S/34 582,15.

Que en la instancia de reclamación, la recurrente presentó documentación adicional para desvirtuar el reparo (fojas 1285 a 1573), habiendo afianzado la deuda tributaria impugnada para que aquélla sea admitida y merituada, de acuerdo con el artículo 141 del Código Tributario<sup>1</sup>. Sin embargo, como se aprecia de la apelada, la Administración mantuvo el reparo debido a que dicha documentación, en conjunto con la presentada inicialmente, no sustentó a su consideración el valor de adquisición de los bienes del activo fijo, así como su depreciación acumulada y, por ende, el costo neto de enajenación que fue materia de observación.

Que estando a los hechos descritos, corresponde evaluar si la documentación presentada por la recurrente sustenta el costo neto de enajenación de los bienes del activo fijo materia de reparo.

Que antes de ello, con relación a la modificación del fundamento del reparo que alega la recurrente, cabe indicar que según el artículo 127 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, vigente a la fecha de emisión de la apelada, el órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevando a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones. Agrega que mediante la facultad de reexamen el órgano encargado de resolver sólo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos.

Que de acuerdo con la norma citada, en las Resoluciones N° 11285-1-2017 y 11381-1-2017, entre otras, este Tribunal ha establecido que si bien en la instancia de reclamación la Administración tiene la facultad para realizar un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, ello no la autoriza a incorporar nuevos fundamentos a los reparos formulados en la etapa de fiscalización, supuesto en el cual la resolución que resuelve la reclamación adolecería de nulidad, de conformidad con el numeral 2 del artículo 109 del precitado Código Tributario, que establece que los actos de la Administración son nulos cuando han sido dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido.

Que de la revisión a la apelada se observa que además de mantener el reparo por los fundamentos antes expuestos, la Administración estableció que tampoco procedía aceptar la deducción materia de reparo debido a que la recurrente no exhibió documentación alguna que demuestre que los activos fijos observados fueron utilizados en su proceso productivo ni en la prestación de servicios, no existiendo por ello una probada vinculación con la generación de la renta gravada (fojas 17991 y vuelta, 17992/vuelta, 18000/vuelta y 18001/vuelta).

Que tal como se ha mencionado, durante la fiscalización, cuyos resultados fueron plasmados en la resolución de determinación impugnada, la Administración no observó ni cuestionó la relación de causalidad

<sup>1</sup> El artículo 141 del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, vigente a la fecha de emisión de la apelada, señalaba que no se admitirá como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el proceso de verificación o fiscalización no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizada hasta por 9 meses posteriores de la fecha de la interposición de la reclamación.



# *Tribunal Fiscal*

**N° 02463-1-2021**

entre los bienes del activo fijo observados y su contribución a la generación de la renta gravada de la recurrente, por lo que este cuestionamiento en la instancia de reclamación constituye un nuevo fundamento del reparo que excede la facultad de reexamen de la Administración, correspondiendo declarar la nulidad de la apelada en este extremo, de conformidad con el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario, al haberse infringido el procedimiento legal establecido (artículo 127 del mismo código).

Que de otro lado, en cuanto a que la Administración no se encontraba facultada para verificar operaciones de ejercicios prescritos con la finalidad de determinar la deuda tributaria de periodos aún no prescritos, cabe señalar que en las Resoluciones N° 0100-5-2004, 0322-1-2004, 13688-2-2008 y 02838-5-2010, entre otras, este Tribunal ha establecido que la Administración puede revisar periodos prescritos no con la finalidad de determinar la deuda tributaria de dichos periodos, sino a fin de derivar consecuencias tributarias para periodos no prescritos susceptibles de ser fiscalizados, como en el caso de autos en el que fue materia de revisión el costo de enajenación de los bienes del activo fijo observados, para lo cual resultaba necesario la verificación de la depreciación tributaria de dichos bienes, desde el momento en que fueron incorporados como activos fijos de la recurrente hasta el momento en que fueron dados de baja con ocasión de su venta, por lo que no resulta amparable el alegato esgrimido en este extremo.

Que sobre la Sentencia de Casación N° 1136-2009 LIMA, invocada por la recurrente, cabe señalar que dicho pronunciamiento del Poder Judicial solo es aplicable para las partes intervinientes en el proceso judicial que le dio origen, por lo que no es vinculante para este Tribunal en la resolución de la controversia de autos. En el mismo sentido se ha pronunciado la Resolución N° 02188-1-2019.

Que por otra parte, respecto de lo alegado por la recurrente en el sentido que durante la fiscalización no se le requirió el Registro de Activos Fijos de los años anteriores al ejercicio fiscalizado, que según la Administración acreditaría el ingreso y salida de los bienes observados, así como sus depreciaciones, siendo que tal situación ha vulnerado su derecho de defensa, cabe indicar que de acuerdo con los hechos ocurridos en la fiscalización que se han dado cuenta precedentemente, la recurrente fue requerida en forma expresa por la Administración para que sustentara contable, tributaria y documentariamente el costo de enajenación de los bienes del activo fijo materia de observación, lo que incluía no solo la información y documentación relativa al ejercicio fiscalizado, sino también aquella que guardara una relación directa, lógica y temporal con lo que fue requerido, de manera que en este extremo no se advierte alguna vulneración al derecho de defensa de la recurrente que configure una causal de nulidad, deviniendo en impertinentes las invocaciones a los criterios de las Resoluciones N° 1060-3-97 y 11979-2-2007.

Que ahora bien, en cuanto al análisis del reparo, el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, vigente en el ejercicio acotado, señala que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable. Cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados. Si se trata de bienes depreciables o amortizables, a efectos de la determinación del impuesto, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones o amortizaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a lo dispuesto por la mencionada ley.

Que según el mismo artículo, modificado por Decreto Legislativo N° 979, por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda.

Que para efectos de lo dispuesto en el considerando anterior, el precitado artículo 20 prevé que se entiende por costo de adquisición la contraprestación pagada por el bien adquirido, incrementada en las mejoras incorporadas con carácter permanente y los gastos incurridos con motivo de su compra, tales como fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición o enajenación de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente, siendo que en ningún caso los intereses formarán parte del costo de adquisición.





# Tribunal Fiscal

N° 02463-1-2021

Que por su parte, el artículo 38 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en dicha ley.

Que el artículo 41 de la precitada ley dispone que las depreciaciones se calcularán sobre el valor de adquisición o producción de los bienes o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia. A dicho valor se agregará, en su caso, el de las mejoras incorporadas con carácter permanente.

Que este Tribunal ha señalado en la Resolución N° 00812-2-2016 que la sola anotación en los registros contables no resulta suficiente para acreditar el valor de los bienes del activo fijo, ya que este debe ser sustentado con la documentación pertinente, correspondiendo a los contribuyentes la carga de la prueba, no a la Administración.

Que según el criterio establecido en las Resoluciones N° 06263-2-2005 y 00396-3-2011, entre otras, los contribuyentes del Impuesto a la Renta podían acreditar el costo de adquisición, producción o ingreso al patrimonio, con cualquier documentación fehaciente, en la medida que esta permitiera conocer su existencia e importes, y no necesariamente con comprobantes de pago emitidos acorde con las normas tributarias sobre la materia.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 18285-1-2013 y 01425-10-2015, entre otras, este Tribunal ha indicado que si bien no todos los gastos deben estar sustentados con comprobantes de pago, como es el caso de la depreciación, provisiones por cuentas de cobranza dudosa y remuneraciones, estos deben encontrarse sustentados con documentación que evidencie su existencia.

Que de acuerdo con las normas y criterios señalados, el costo computable de los bienes del activo fijo comprende el costo de adquisición, producción, construcción, valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, menos el importe de las depreciaciones que hubiera correspondido aplicar de acuerdo a ley, todo lo cual corresponde a los contribuyentes acreditar con la documentación que sustente la existencia de los bienes del activo fijo y su valor, no siendo suficiente los registros contables y tampoco es exigible únicamente los comprobantes de pago.

## Centrífuga Modelo 1850 Serie 6003 (reparo por S/374 324,06)

Que respecto del indicado bien, la recurrente informó que su costo de adquisición fue S/493 614,14, habiendo ingresado al activo fijo el 22 de mayo de 2008, siendo la depreciación acumulada al 28 de febrero de 2011, fecha de baja con motivo de su venta, S/119 290,08, por lo que el costo de enajenación fue S/374 324,06 (foja 1573).

Que según el reporte «Análisis de cuentas de apertura a diciembre de 2008» (foja 1572), el costo de adquisición del bien estuvo compuesto por los siguientes desembolsos:

Documento	Concepto	Importe \$	Importe S/
I	Pasaje, alimentación, gastos administrativos	890,90	2 498,08
I	Comisión de agente	995,90	2 750,68
	Servicio de despacho	29,00	82,68
	Centrífuga 1850 Serie 6003	171 267,17	488 282,70
	<b>Total</b>	<b>173 182,97</b>	<b>493 614,14</b>

Que la recurrente presentó copias de la Factura Comercial N° del vendedor  
la Declaración Única de Aduanas (DUA) N° ) y reportes del Libro  
Diario y Registro de Compras en los que figuran los conceptos antes mencionados (fojas 1559 a 1571).

Que la Administración señaló en la apelada que la documentación señalada no sustenta el costo de adquisición del bien, por no tratarse de documentación original (foja 18001/vuelta).



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

Que al respecto, de acuerdo con el principio de presunción de veracidad a que se refiere el numeral 1.7 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444<sup>2</sup>, en la tramitación del procedimiento administrativo, se presume que los documentos y declaraciones formulados por los administrados en la forma prescrita por dicha ley, responden a la verdad de los hechos que ellos afirman, siendo que dicha presunción admite prueba en contrario.

Que el artículo 41 de la citada ley señala que para el cumplimiento de los requisitos correspondientes a los procedimientos administrativos, las entidades están obligadas a recibir los documentos e informaciones en vez de la documentación oficial, a la cual reemplazan con el mismo mérito probatorio, entre los cuales se encuentran las copias simples, las que serán aceptadas, estén o no certificadas por notarios, funcionarios o servidores públicos en el ejercicio de sus funciones y tendrán el mismo valor que los documentos originales para el cumplimiento de los requisitos correspondientes a la tramitación de procedimientos administrativos seguidos ante cualquier entidad.

Que el artículo 42 de la misma ley prevé que todas las declaraciones juradas, los documentos sucedáneos presentados y la información incluida en los escritos y formularios que presenten los administrados para la realización de procedimientos administrativos, se presumen de contenido veraz para fines administrativos, salvo prueba en contrario.

Que de lo señalado se tiene que la recurrente no estaba obligada a presentar los originales de los medios probatorios proporcionados, que en caso la Administración hubiera considerado necesario contar con copias fedateadas o certificadas de los citados documentos pudo requerir a la recurrente los originales a fin de fedatear o certificar las copias fotostáticas, o de necesitar la documentación original pudo verificar la documentación solicitada en las oficinas de la recurrente, siendo que en similar sentido se ha pronunciado este Tribunal en las Resoluciones N° 03198-2-2006 y 09167-1-2018.

Que en atención a lo expuesto, no corresponde amparar la observación de la Administración en el sentido de restar mérito probatorio a los documentos presentados por la recurrente por no tratarse de documentación original.

Que teniendo en cuenta que los documentos proporcionados por la recurrente evidencian los desembolsos incurridos en la compra del bien, se encuentra acreditado el costo de adquisición.

Que de otro lado, con escrito de 21 de noviembre de 2014, la recurrente presentó en esta instancia copias de folios del Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos N°                      legalizado con N°                      el 29 de enero de 2004 y Registro de Activos Fijos N°                      legalizado con N°                      el 14 de julio de 2009 (fojas 18241 a 18252).

Que procede que este Tribunal admita la precitada documentación, al haber sido presentada dentro del plazo probatorio previsto en el artículo 125 del Código Tributario<sup>3</sup> y en razón a que la deuda tributaria se encuentra extinguida<sup>4</sup>, resultando aplicable lo dispuesto por el artículo 141 del mismo código<sup>5</sup>.

<sup>2</sup> Ley recogida actualmente en el Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.

<sup>3</sup> Según esta norma, el plazo para ofrecer las pruebas y actuar las mismas será de 30 días hábiles, contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación o apelación.

<sup>4</sup> Lo que se verifica en autos y se señala en la Hoja de Admisibilidad N°                      en la que el funcionario de la Administración evalúo los requisitos de admisibilidad de la apelación interpuesta, a fin de elevar dicho recurso a este Tribunal (foja 18087), indicando que la recurrente canceló la Resolución de Determinación N°                      y la Resolución de Multa N°                      por lo que se le devolvió la carta fianza.

<sup>5</sup> El referido artículo 141, modificado por Decreto Legislativo N° 1421, vigente en la tramitación de la presente apelación, señala que no se admite como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el proceso de verificación o fiscalización no ha sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera u otra garantía por dicho monto que la Administración establezca por resolución de superintendencia, actualizada hasta por 9 meses posteriores de la fecha de la interposición de la reclamación. Lo señalado no es aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa.



# Tribunal Fiscal

N° 02463-1-2021

Que el Registro de Activos Fijos está destinado a permitir el control tributario de la Administración referente a la entrada y salida de los activos fijos, así como la depreciación respectiva.

Que de la revisión a los folios presentados del Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos N° y el Registro de Activos Fijos N° se puede apreciar el ingreso del bien observado como activo fijo de la recurrente el 22 de mayo de 2008, con el Código N° con un valor de S/493 614,14, que coincide con el costo de adquisición.

Que asimismo, de los referidos folios se observa que la depreciación del indicado bien durante los años 2008 a 2011 fue de S/16 453,80, S/49 361,41, S/49 361,41 y S/4 113,45, esto es, una depreciación acumulada de S/119 290,08.

Que la documentación presentada en esta instancia permite apreciar la fecha de ingreso del bien observado al activo fijo de la recurrente, así como la depreciación durante su vida útil hasta el momento en que fue dado de baja con motivo de su venta, quedando un saldo del valor del activo que no fue depreciado por S/374 324,06. En consecuencia, se encuentra sustentado el costo neto de enajenación observado, debiendo levantarse el reparo y revocar la apelada en este extremo.

Centrífuga Modelo 1850 Serie 12979-13-06005 (reparo por S/323 348,80)

Que respecto del indicado bien, la recurrente informó que su costo de adquisición fue S/587 906,91, habiendo ingresado al activo fijo el 17 de julio de 2006, siendo la depreciación acumulada al 28 de febrero de 2011, fecha de baja con motivo de su venta, S/264 558,11, por lo que el costo de enajenación fue S/323 348,80 (foja 1573).

Que según el reporte «Análisis de cuentas de apertura a diciembre de 2008» (foja 1558), el costo de adquisición del bien estuvo compuesto por los siguientes desembolsos:

Documento	Concepto	Importe \$	Importe S/
	Comisión	1 454,30	4 713,39
	Tracción de carga	162,67	527,04
	Gastos generales	4,88	15,81
	Servicios cliente	47,04	152,41
	Estiba	41,10	133,16
	Gastos administrativos	1,37	4,44
	Lavado, manipuleo	100,89	327,00
	Ad Valorem	6 919,17	22 418,11
	Servicio de despacho	22,84	74,00
	Centrífuga 1850 S/N	171 226,91	559 541,55
<b>Total</b>		<b>179 981,17</b>	<b>587 906,91</b>

Que la recurrente presentó copias de la Factura N° del vendedor Brandt A Varco Company, la DUA N°, conocimiento de embarque (Bill of lading), Facturas N° y reportes del Libro Diario y Registro Compras en los que figuran los conceptos antes mencionados (fojas 1540 a 1557).

Que la Administración señaló en la apelada que la documentación señalada no sustenta el costo de adquisición del bien, por no tratarse de documentación original (foja 18000). Sin embargo, de acuerdo con los fundamentos antes expuestos, no corresponde restar mérito probatorio a tales documentos sobre la base de dicha observación. En ese sentido, dado que los documentos presentados evidencian los desembolsos incurridos en la compra del bien, se encuentra acreditado el costo de adquisición.

Que de otro lado, con escrito de 21 de noviembre de 2014, la recurrente presentó en esta instancia copias de folios del Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos N° legalizado con N° el 29 de enero de 2004 y Registro de Activos Fijos N° legalizado con N° el 14 de julio de 2009 (fojas 18241 a 18252), siendo que como ya se indicó previamente, procede que este Tribunal admita y evalúe la precitada



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

documentación.

Que de la revisión a los folios presentados del Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos N° y el Registro de Activos Fijos N° se puede apreciar el ingreso del bien observado como activo fijo de la recurrente el 17 de julio de 2006, con el Código N° , con un valor de S/587 906,91, que coincide con el costo de adquisición.

Que asimismo, de los referidos folios se observa que la depreciación del indicado bien durante los años 2006 a 2011 fue de S/24 496,12, S/58 790,69, S/58 790,69, S/58 790,69, S/58 790,69 y S/4 899,22, esto es, una depreciación acumulada de S/264 558,11.

Que la documentación presentada en esta instancia permite apreciar la fecha de ingreso del bien observado al activo fijo de la recurrente, así como la depreciación durante su vida útil hasta el momento en que fue dado de baja con motivo de su venta, quedando un saldo del valor del activo que no fue depreciado por S/323 348,80. En consecuencia, se encuentra sustentado el costo neto de enajenación observado, debiendo levantarse el reparo y revocar la apelada en este extremo.

## Activos fijos inoperativos (reparo por S/6 826,86)

Que la recurrente informó que el costo de adquisición de los activos fijos inoperativos observados fue S/90 844,08, habiendo ingresado al activo fijo el 18 de setiembre de 2002, siendo su depreciación acumulada al 30 de noviembre de 2011, fecha de baja con motivo de su venta, S/84 017,22, por lo que el costo de enajenación fue S/6 826,86 (fojas 1538 y 1539).

Que según los reportes «Cuenta corriente de activos fijos a diciembre de 2002 expresado en S/.» (fojas 1518 a 1520), los bienes consistieron en 3 bombas de desplazamiento positivo PDP-60A, con series 2089, 2091 y 2092, los que fueron identificados con los Códigos N° siendo que el costo de adquisición de estos bienes estuvo compuesto por los desembolsos por concepto de comisión de agente de aduana, supervisión de importación, Ad Valorem y el precio pagado al vendedor.

Que la recurrente presentó copias de la factura comercial por la compra de los bienes, la DUA de importación en la que figura el pago de los derechos Ad Valorem y las facturas emitidas por la comisión de agente de aduana y supervisión de importación (fojas 1503 a 1517), documentos en los cuales figuran los conceptos e importes informados por la recurrente.

Que la Administración señaló en la apelada que la documentación señalada no sustenta el costo de adquisición del bien, por no tratarse de documentación original (foja 17992/vuelta). Sin embargo, de acuerdo con los fundamentos antes expuestos, no corresponde restar mérito probatorio a tales documentos sobre la base de dicha observación. En ese sentido, dado que los documentos presentados evidencian los desembolsos incurridos en la compra de los bienes, se encuentra acreditado su costo de adquisición.

Que de otro lado, con escrito de 21 de noviembre de 2014, la recurrente presentó en esta instancia copias de folios del Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos N° legalizado con N° el 29 de enero de 2004 y Registro de Activos Fijos N° legalizado con N° el 14 de julio de 2009 (fojas 18224 a 18239), siendo que como ya se indicó previamente, procede que este Tribunal admita y evalúe la precitada documentación.

Que de la revisión a los folios presentados del Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos N° y el Registro de Activos Fijos N° se puede apreciar el ingreso de los bienes observados como activo fijo de la recurrente el 18 de setiembre de 2002, con los Código N° , por los valores que comprendieron su costo de adquisición. Asimismo, de los referidos folios se observa la depreciación de los indicados bienes durante los años 2002 a 2011, resultando una depreciación acumulada de S/84 017,22.

Que la documentación presentada en esta instancia permite apreciar la fecha de ingreso de los bienes observados al activo fijo de la recurrente, así como la depreciación de estos durante su vida útil hasta el momento en que fueron dados de baja con motivo de su venta, quedando un saldo del valor de los activos que no fue depreciado por S/6 826,86. En consecuencia, se encuentra sustentado el costo neto de



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

enajenación observado, debiendo levantarse el reparo y revocar la apelada en este extremo.

## *Equipos diversos en condición de chatarra (reparo por S/11 784,44)*

Que la recurrente informó que el costo de adquisición de los activos fijos observados consistentes en equipos diversos en condición de chatarra fue S/53 216,38, habiendo ingresado al activo fijo en diversas fechas de los años 2001, 2002, 2003 y 2007, siendo su depreciación acumulada al 31 de diciembre de 2011, fecha de baja con motivo de su venta, S/41 431,34, por lo que el costo de enajenación fue S/11 784,44 (fojas 1403 y 1404).

Que de la documentación presentada se aprecia que la recurrente presentó reportes en los que se aprecia que los bienes observados consistieron en ventilador, aire acondicionado, teléfono programador, central telefónica, impresora, fotocopidora, entre otros, a los cuales acompañó copias de las órdenes de compra, facturas, guías de remisión, entre otros documentos, en los que se aprecia los desembolsos incurridos por la recurrente para la adquisición de los mencionados bienes (fojas 1286 a 1402).

Que la Administración señaló en la apelada que la documentación señalada no sustenta el costo de adquisición del bien, por no tratarse de documentación original (foja 17991/vuelta). Sin embargo, de acuerdo con los fundamentos antes expuestos, no corresponde restar mérito probatorio a tales documentos sobre la base de dicha observación. En ese sentido, dado que los documentos presentados evidencian los desembolsos incurridos en la compra de los bienes, se encuentra acreditado su costo de adquisición.

Que de otro lado, con escrito de 21 de noviembre de 2014, la recurrente presentó en esta instancia copias de folios del Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos N° , legalizado con N° el 29 de enero de 2004 y Registro de Activos Fijos N° legalizado con N° el 14 de julio de 2009 (fojas 18194 a 18223), siendo que como ya se indicó previamente, procede que este Tribunal admita y evalúe la precitada documentación.

Que de la revisión a los folios presentados del Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos N° y el Registro de Activos Fijos N° se puede apreciar el ingreso de los bienes observados como activo fijo de la recurrente en los años 2001, 2002, 2003 y 2007, por los valores que comprendieron su costo de adquisición, asignándoseles un código de identificación. Asimismo, de los referidos folios se observa la depreciación de los indicados bienes desde la fecha que ingresaron al activo fijo hasta el año 2011 en que fueron dados de baja, dando una depreciación acumulada de S/41 431,34.

Que la documentación presentada en esta instancia permite apreciar la fecha de ingreso de los bienes observados al activo fijo de la recurrente, así como la depreciación de estos durante su vida útil hasta el momento en que fueron dados de baja con motivo de su venta, quedando un saldo del valor de los activos que no fue depreciado por S/11 784,44. En consecuencia, se encuentra sustentado el costo neto de enajenación observado, debiendo levantarse el reparo y revocar la apelada en este extremo.

## *Muebles y enseres en condición de chatarra (reparo por S/15 971,82)*

Que la recurrente informó que el costo de adquisición de los activos fijos observados consistentes en muebles y enseres en condición de chatarra fue S/40 720,04, habiendo ingresado al activo fijo en diversas fechas de los años 2001, 2003 y 2007, siendo su depreciación acumulada al 31 de diciembre de 2011, fecha de baja con motivo de su venta, S/24 748,22, por lo que el costo de enajenación fue S/15 971,82 (fojas 1483 y 1484).

Que de la documentación presentada se aprecia que la recurrente presentó reportes en los que se aprecia que los bienes observados consistieron en módulos para diversos usos (comedor, oficina, trabajo, entre otros), casilleros guardarropa, entre otros, a los cuales acompañó copias de las órdenes de compra, facturas, guías de remisión, entre otros documentos, en los que se aprecia los desembolsos incurridos por la recurrente para la adquisición de los mencionados bienes (fojas 1405 a 1482).

Que la Administración señaló en la apelada que la documentación señalada no sustenta el costo de adquisición del bien, por no tratarse de documentación original (foja 17991). Sin embargo, de acuerdo con





# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

los fundamentos antes expuestos, no corresponde restar mérito probatorio a tales documentos sobre la base de dicha observación. En ese sentido, dado que los documentos presentados evidencian los desembolsos incurridos en la compra de los bienes, se encuentra acreditado su costo de adquisición.

Que de otro lado, con escrito de 21 de noviembre de 2014, la recurrente presentó en esta instancia copias de folios del Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos N° , legalizado con N° el 29 de enero de 2004 y Registro de Activos Fijos N° , legalizado con N° el 14 de julio de 2009 (fojas 18174 a 18192), siendo que como ya se indicó previamente, procede que este Tribunal admita y evalúe la precitada documentación.

Que de la revisión a los folios presentados del Libro Auxiliar de Control de Activos Fijos N° y el Registro de Activos Fijos N° se puede apreciar el ingreso de los bienes observados como activo fijo de la recurrente en los años 2001, 2003 y 2007, por los valores que comprendieron su costo de adquisición, asignándoseles un código de identificación. Asimismo, de los referidos folios se observa la depreciación de los indicados bienes desde la fecha que ingresaron al activo fijo hasta el año 2011 en que fueron dados de baja, dando una depreciación acumulada de S/24 748,22.

Que la documentación presentada en esta instancia permite apreciar la fecha de ingreso de los bienes observados al activo fijo de la recurrente, así como la depreciación de estos durante su vida útil hasta el momento en que fueron dados de baja con motivo de su venta, quedando un saldo del valor de los activos que no fue depreciado por S/15 971,82. En consecuencia, se encuentra sustentado el costo neto de enajenación observado, debiendo levantarse el reparo y revocar la apelada en este extremo.

## **2) Gastos de soporte de sistemas y de servicios jurídicos sin sustento de causalidad y materialidad - S/582 770,00**

Que la recurrente sostiene que es una empresa dedicada a suministrar servicios para la industria petrolera y para ello requiere la provisión de servicios en áreas de finanzas, legal, impuestos, sistemas informáticos, planeamiento, marketing y recursos humanos, por lo que en el año 2011 suscribió un contrato con para que brinde atención a sus requerimientos en las áreas mencionadas.

Que sobre el servicio de soporte de sistemas observado, indica que los correos electrónicos deben apreciarse de manera conjunta con los demás documentos presentados, según la Resolución N° 09457-5-2004; que dado que el servicio era prestado de manera continua y sin necesidad de una solicitud específica, el contrato presentado debe considerarse como una evidencia de la prestación del servicio, según la Resolución N° 00120-5-2002; y que el aludido servicio consistió en la provisión de licencias de software de Microsoft, cuyo costo fue retribuido en función de la cantidad de usuarios de las licencias, por lo que no era necesario la elaboración de reportes del servicio o tickets de incidentes, como exigió la Administración.

Que en cuanto a los servicios jurídicos observados, refiere que no puede presumirse la falta de veracidad sobre el contenido y la oportunidad de los correos electrónicos referidos a la corrección de contratos, siendo estos documentos evidencia idónea de la efectiva prestación de los servicios, dado que fueron brindados desde el exterior, siendo además que no estaba obligada a acreditar que los abogados que corrigieron los contratos fueron trabajadores de

Que en sus alegatos reitera los argumentos de defensa previamente señalados.

Que por su parte, la Administración señala que reparó gastos de soporte de sistemas y servicios jurídicos debido a que la recurrente no acreditó documentariamente la efectiva prestación de dichos servicios que alegó haber recibido por parte de

Que indica que los comprobantes de pago, su registro contable, la presentación del «Otras retenciones», así como el pago de las retenciones y su registro contable no son evidencias que permitan establecer la fehaciencia de los servicios observados.

Que menciona que la recurrente no presentó documentos que acreditan la realización de las prestaciones relativas al servicio de soporte de sistemas según el contrato presentado, por lo que dicho documento no



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

es suficiente para demostrar los servicios. Agrega que los correos electrónicos presentados hacen referencia al pago de impuestos y a la migración de una versión de Microsoft Office, no pudiéndose verificar la relación de estos con los servicios observados. Asimismo, no se puede vincular los reportes presentados con el monto del servicio facturado y verificar si los usuarios de los servicios fueron empleados de la recurrente. Además, la licencia de uso y la factura emitida por Microsoft no acreditan la prestación de algún servicio.

Que refiere que según el contrato, los servicios jurídicos consistieron en la revisión de contratos, manejo de litigios, trabajo secretarial a nivel corporativo y resolución de disputas, siendo que la documentación presentada solo estaría referida a la primera actividad mencionada. Al respecto, los correos electrónicos no generan certeza sobre su autoría, no es posible diferenciar la documentación generada durante la prestación de los servicios de aquella preparada con motivo de la fiscalización y no está acreditado que el personal que remitió las correcciones de los contratos fueron trabajadores de la recurrente. Asimismo, otros correos electrónicos no están acompañados de los contratos cuya revisión se menciona. Además, los cuadros de porcentajes de tiempo empleado no muestran el control de las actividades realizadas y/o asignadas ni el cálculo de los costos que generaron la facturación del servicio por parte de la mencionada empresa.

Que según se aprecia del punto III del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada (fojas 989 a 991), la Administración reparó gastos por concepto de servicios de soporte de sistemas y jurídicos, por S/303 950,50 y S/279 179,96, respectivamente, debido a que la recurrente no sustentó documentariamente la fehaciencia de dichos servicios.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° (fojas 507 y 508), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara contable, tributaria y documentariamente los gastos registrados en la Cuenta 652001 por S/303 950,50 y S/279 179,96, debiendo proporcionar, entre otros, la documentación que acredite los servicios recibidos, de ser el caso.

Que con escrito de 16 de octubre de 2013, la recurrente señaló que el gasto por S/303 950,50 correspondió al servicio de soporte de sistemas en los programas de reportes y uso de servidores y el gasto por S/279 179,96 correspondió a servicios jurídicos de revisión de contratos de clientes y proveedores. Agregó que ambos servicios están respaldados en el contrato de servicios de soporte y la prestación de los servicios está acreditada con los reportes de horas de abogados y un extracto de reconocimiento de contrato global cerrado por su casa matriz en el que se le reconoce su calidad de usuario de los servicios de Microsoft (foja 480).

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 492 y 493), la Administración indicó que el contrato presentado no señala su fecha de suscripción o celebración y los demás documentos están redactados en inglés, no habiendo proporcionado informes, reportes u otros documentos que permitan apreciar la efectiva prestación de los servicios que sustentaron los gastos observados.

Que en la instancia de reclamación, la recurrente presentó documentación adicional para desvirtuar el reparo (fojas 1095 a 1285), habiendo afianzado la deuda tributaria impugnada para que aquella sea admitida y merituada, de acuerdo con el artículo 141 del Código Tributario. Sin embargo, como se aprecia de la apelada, la Administración mantuvo el reparo debido a que dicha documentación, en conjunto con la presentada inicialmente, no le causó convicción como sustento de la efectiva prestación de los servicios observados.

Que el primer párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta señala que 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 en la Resolución N° 07320-3-2017, entre otras, este Tribunal ha establecido que para que los gastos sean deducibles en la determinación del Impuesto a la Renta el contribuyente debe contar con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza razonable y suficiente en la Administración.



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

Que este mismo colegiado ha precisado en las Resoluciones N° 00120-5-2002 y 04245-1-2005, entre otras, que para tener derecho a la deducción de gastos no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones realizadas ni con el registro contable de las mismas, sino que fundamentalmente es necesario que se demuestre que dichos comprobantes de pago en efecto corresponden a operaciones existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario que en principio se acredite la realidad de las transacciones realizadas con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes, tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido, criterio sostenido por este Tribunal en las Resoluciones N° 06011-3-2010 y 08171-8-2015, entre otras.

Que corresponde evaluar la documentación presentada en la fiscalización y la reclamación a fin de determinar si se encuentra acreditada la prestación de los servicios que dieron lugar a la deducción de los gastos observados.

## Soporte de sistemas

Que según explicó la recurrente en la reclamación (fojas 966 y 967), en virtud del contrato suscrito con \_\_\_\_\_, esta empresa le prestó servicios de soporte informático, consistentes en aplicaciones de Microsoft relacionadas, ingeniería de aplicación de Teamcenter y aplicaciones de ingeniería de software. Precisó que mediante los aludidos servicios le son proporcionadas licencias de software de propiedad de Microsoft, teniendo acceso a ellas vía Internet y mediante la red privada NOV.COM, para efectos de instalar y configurar todos los equipos de cómputo y recursos de trabajo que se entregan a los usuarios. Asimismo, indicó que el servicio de entrega de licencias por la red cubre todas las instalaciones de productos y aplicaciones de Microsoft, tales como Windows, Office, Correo Exchange y acceso a Dominio Empresa, etc. Estas licencias son accesibles en todo momento, por lo que no es necesaria una orden o requerimiento interno para conseguirla. Además, mencionó que el costo real de los servicios se determinó por la cantidad de usuarios que en el año 2011 se les configuró o proporcionó recursos de software de Microsoft, bajo la modalidad de licenciamiento corporativo.

Que asimismo, según precisó en su apelación (fojas 18059 y 18060), la prestación de los aludidos servicios está acreditada con el contrato de servicio de soporte, cuadro de determinación del costo real incurrido en la prestación de los servicios, las facturas recibidas y su registro contable, lista de usuarios de licencia a quienes se les configuró o proporcionó recursos de software de Microsoft, detalle contable del prestador de servicios sobre las entradas de diario por los servicios de soporte en el año 2011, correos electrónicos que dieron órdenes para la instalación de Microsoft, constancias de pago del IGV de no domiciliados y de la retención del Impuesto a la Renta de no domiciliados, así como sus asientos contables.

Que el gasto materia de reparo está vinculado con el Invoice N° \_\_\_\_\_ de 31 de diciembre de 2011 (foja 1108), emitido por \_\_\_\_\_ a la recurrente por concepto de «Software y soporte de Microsoft basados en tarifas por usuario» por \$112 566,00 (S/303 590,50). También se tiene el asiento contable del gasto (foja 1097).

Que asimismo, se tiene la liquidación de tributos por concepto de «IGV No Domiciliados» y «3ra-Categoría-No Domiciliados», las constancias de presentación de las declaraciones de dichos tributos y las constancias de pagos, así como sus registros contables (fojas 1098 a 1102).

Que de acuerdo con el criterio jurisprudencial expuesto, el comprobante de pago y el registro contable de un gasto, lo que se hace extensible a la declaración y pago de tributos asociados con el mismo gasto, no son suficientes para acreditar la fehaciencia de la operación que habría motivado el gasto incurrido, debiendo apreciarse ello en otros documentos que demuestren la efectiva realización de la operación por parte del proveedor, ya sea una venta de bienes o la prestación de servicios.

Que obra en autos la Traducción Certificada N° \_\_\_\_\_ del «Contrato de Servicio de Soporte» (fojas



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

394 a 404), en virtud del cual la recurrente contrató a \_\_\_\_\_ para la prestación de servicios de soporte en las áreas de marketing internacional y ventas, finanzas, planeamiento, impuestos, legal, sistemas de informática y recursos humanos, a cambio de honorarios equivalentes a los costos reales incurridos para la prestación de los servicios, aumentados en un porcentaje de margen de ganancia determinado sobre la base del tipo de servicio.

Que según la cláusula I del contrato, \_\_\_\_\_ se comprometió a prestar los servicios contratados en forma continua sin necesidad de solicitud específica o cada vez que la recurrente los convoque o requiera mediante una orden a la mencionada empresa.

Que en el numeral 6 de la cláusula II del contrato se especifica que los servicios de soporte que prestaría \_\_\_\_\_ en el área de sistemas de informática consistirían en: a) Desarrollo de nuevos sistemas de cómputo para mejorar el manejo del negocio de la recurrente, b) Prestación de servicios de soporte de sistema y programas informáticos, c) Prestación de servicios de orientación sobre la compra o arrendamiento de nuevo equipo de cómputo y programas informáticos y d) Coordinación de comunicación de datos vía telefónica.

Que es criterio de este Tribunal, plasmado en las Resoluciones N° 05203-4-2008, 11490-8-2015 y 04658-9-2019, entre otras, que los contratos no constituyen prueba suficiente que permita establecer la fehaciencia de las operaciones objeto de cuestionamiento por parte de la Administración, sino que para tal efecto, el deudor tributario debe proporcionar elementos de prueba complementarios.

Que según la explicación dada por la recurrente y teniendo en cuenta la factura observada y el contrato presentado, el gasto materia de reparo estaría referido a los servicios que habría brindado el proveedor descrito en el literal b) anterior, es decir, la prestación de servicios de soporte de sistema y programas informáticos.

Que obra en autos el detalle del libro mayor de \_\_\_\_\_ de enero a diciembre de 2011, con relación al centro de costos 8712 «Soporte y administración de tecnologías de la información», que muestra los conceptos que componen dicho centro de costos durante los indicados periodos (fojas 1125 a 1159).

Que asimismo, se tiene un documento que muestra la distribución del total de gastos del centro de costos 8712 (\$19 221 613,73) entre todos los usuarios a nivel global de \_\_\_\_\_ (fojas 1162 y 1163). Según lo que resalta dicho documento, la cantidad de usuarios por parte de la recurrente habría sido 146, correspondiéndole una asignación del gasto de \$112 551,00.

Que además, dicho documento está acompañado de la relación de usuarios que corresponderían a la recurrente, identificando, entre otros, el nombre y primer apellido de los usuarios, su país (Perú) y correo electrónico (fojas 1160 y 1161).

Que de otro lado, se tiene un formulario referido a una suscripción de licencias por volumen efectuada por \_\_\_\_\_ (fojas 1112 y 1113), así como una cotización final de esta última empresa, fechada el 26 de abril de 2011, que muestra una relación de productos (softwares) cuyas licencias de uso estaría interesada en adquirir \_\_\_\_\_. (fojas 1118 a 1124). Según esta cotización, el acuerdo está valorizado en \$18 209 844,37 por 3 años, pagable en 3 pagos anuales de \$6 069 948,12 cada uno.

Que también se tiene una factura de 1 de junio de 2011, emitida por \_\_\_\_\_ con relación a las licencias adquiridas por el periodo junio de 2011 a mayo de 2012, por un total de \$6 069 947,96, sin impuestos (fojas 1114 a 1117).

Que además, según el correo electrónico de 30 de enero de 2012 (fojas 380 a 384), \_\_\_\_\_ personal de \_\_\_\_\_ uno de los usuarios (trabajadores) de la recurrente, el correo electrónico de 28 de noviembre de 2011, en el que \_\_\_\_\_; personal de \_\_\_\_\_ absuelve una consulta de un miembro del grupo empresarial de la recurrente, indicando que



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

tiene suscrito un acuerdo empresarial global en virtud del cual esta empresa tiene autorización para usar las licencias adquiridas en todas sus operaciones globales, incluyendo la de sus subsidiarias, independientemente del país.

Que por otra parte, se tiene el correo electrónico de 23 de febrero de 2011 (foja 1104), mediante el cual un correo electrónico de la misma fecha por el , comunica que existen equipos con Office 2003 que requieren su migración a Office 2007, como mínimo.

Que asimismo, según el correo electrónico de 8 de abril de 2011 (foja 1103), , comunica, entre otros, a , que existe una lista de usuarios que aún utilizan Office 2003 y que se harán las acciones necesarias para su migración remota a Office 2007 o 2010.

Que también obra en autos un correo electrónico de 15 de julio de 2010 (foja 1105), mediante el cual , comunica a sobre la existencia de equipos que requieren una reinstalación del sistema operativo Windows 7.

Que de otro lado, se tiene en autos copia de un correo electrónico de 9 de enero de 2012 (fojas 1109 a 1111), que contiene comunicaciones con relación al Invoice N° que sustenta el gasto observado, y la retención del Impuesto a la Renta de no domiciliados

Que la documentación señalada permite apreciar que adquirió licencias de uso de diversos programas (software) de propiedad de Microsoft Corporation para que sean utilizados por los miembros de su grupo empresarial, ubicados en distintos países, siendo que dicha adquisición de licencias formó parte de sus costos de la prestación de servicios relacionados con el soporte y administración de tecnologías de la información, costos que en el año 2011 ascendieron a \$19 221 613,73 y fueron distribuidos entre los miembros del grupo empresarial, habiéndose asignado a la recurrente un costo de \$112 551,00, que corresponde a 146 usuarios (trabajadores) de las licencias.

Que asimismo, se puede apreciar de las comunicaciones realizadas vía correos electrónicos que antes, durante y después del año 2011 existió coordinación entre el personal de , y el personal de la recurrente con relación a los programas (software) de Microsoft, tales como Windows y Office, que requerían ser actualizados o reinstalados en los equipos del personal (usuarios) de la recurrente.

Que una apreciación conjunta de la precitada documentación permite establecer razonablemente que prestó a la recurrente servicios relacionados con la instalación de programas (software) de Microsoft en los equipos de sus trabajadores (usuarios), siendo estos servicios conformantes del soporte en el área de sistemas de informática que dicha empresa debía brindar a la recurrente según el «Contrato de Servicio de Soporte» que ambas celebraron.

Que sobre los cuestionamientos de la Administración que sostiene que los correos electrónicos no tienen relación con los demás medios probatorios, dado que una parte de ellos hace referencia al pago de impuestos y la otra parte hace referencia a la migración de una versión de Microsoft Office, no habiéndose sustentado mediante documentación pertinente cómo dichas actividades podrían estar vinculadas a un servicio efectivamente prestado por a la recurrente (foja 17998), cabe indicar que como se ha mencionado, los correos electrónicos referidos al pago de impuestos hacen mención a la factura que sustenta el gasto materia de reparo, siendo que dicha factura fue emitida por concepto de «Software y soporte de Microsoft basados en tarifas por usuario», lo que permite apreciar con suficiencia de qué trato el servicio en cuestión prestado por a la recurrente. Asimismo, se advierte que los demás correos electrónicos están referidos a las coordinaciones entre el personal de con el personal de la recurrente, respecto de la necesidad de la actualización o reinstalación de programas (software) de Microsoft en los equipos del personal (usuarios) de la recurrente, lo que tiene vinculación con el concepto por el que fue emitida la factura.

Que por su parte, los demás documentos presentados evidencian que , tenía un acuerdo empresarial global con que le permitía hacer uso de las licencias adquiridas





# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

en los distintos países en los que los miembros de su grupo empresarial desarrollaban sus operaciones, lo que explica que . brindara a la recurrente el servicio de instalación de los programas (software) de Microsoft en los equipos de sus trabajadores (usuarios), siendo tal servicio materia del contrato celebrado por ambas partes.

Que en cuanto a los demás servicios materia del contrato (desarrollo de nuevos sistemas de cómputo para mejorar el manejo del negocio de la recurrente, prestación de servicios de orientación sobre la compra o arrendamiento de nuevo equipo de cómputo y programas informáticos y coordinación de comunicación de datos vía telefónica), resulta evidente por la descripción de la factura y los medios probatorios presentados, que tales prestaciones del contrato no sustentaron el gasto observado, por lo que la recurrente no hizo énfasis en ellas.

Que sobre lo indicado en la apelada en el sentido que según la recurrente era quien daba la orden para proveer de licencias de software, no habiendo la recurrente acreditado dichas órdenes (foja 17997/vuelta), debe indicarse que de los correos electrónicos presentados se puede advertir que era la mencionada empresa quien daba las instrucciones a los miembros del grupo empresarial, entre ellos, la recurrente, respecto de la actualización y reinstalación de los programas (software) de los equipos de los usuarios.

Que de acuerdo con el análisis precedente, han quedado sin sustento las observaciones de la Administración, habiéndose establecido que la recurrente presentó un mínimo de elementos de prueba que permiten acreditar de manera razonable la prestación de los servicios de soporte de sistemas que sustentaron el gasto observado, por lo que corresponde levantar el reparo y revocar la apelada en este extremo.

Que estando a lo expuesto, carece de relevancia pronunciarse sobre los demás argumentos de la recurrente.

## Servicios jurídicos

Que en la reclamación la recurrente explicó que en virtud del contrato suscrito con | esta empresa le prestó servicios de soporte jurídico o legales que consistieron en la revisión de contratos con clientes, proveedores o sobre licitaciones, así como la revisión de registros, facultades de apoderados, etc. Asimismo, indicó que el abogado asignado que le prestó los servicios legales en el año 2011 fue (fojas 967 y 968).

Que según precisó en su apelación (fojas 18059 y 18060), la prestación de los aludidos servicios está acreditada con el contrato de servicio de soporte, correos electrónicos de abogados del prestador de servicios con los cuales se brindó asistencia sobre los servicios legales requeridos, correo electrónico que remitió la factura por los servicios recibidos y la determinación de la tarifa cobrada, facturas recibidas y su registro contable, constancias de pago del IGV de no domiciliados y de la retención del Impuesto a la Renta de no domiciliados, así como sus asientos contables.

Que el gasto materia de reparo está vinculado con el Invoice N° de 15 de diciembre de 2011 (foja 1167), emitido por . a la recurrente por concepto de «Servicios legales basados en las horas de los abogados por libro mayor» por \$130 515,00 (S/279 179,96). También se tiene el asiento contable del gasto (foja 1166).

Que asimismo, se tiene la liquidación de tributos por concepto de «IGV No Domiciliados» y «3ra-Categoría-No Domiciliados», las constancias de presentación de las declaraciones de dichos tributos y las constancias de pagos, así como sus registros contables (fojas 1098 a 1102).

Que de acuerdo con el criterio jurisprudencial antes mencionado, el comprobante de pago y el registro contable de un gasto, lo que se hace extensible a la declaración y pago de tributos asociados con el mismo gasto, no son suficientes para acreditar la fehaciencia de la operación que habría motivado el gasto incurrido, debiendo apreciarse ello en otros documentos que demuestren la efectiva realización de la



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

operación por parte del proveedor, ya sea una venta de bienes o la prestación de servicios.

Que según el numeral 5 de la cláusula II del «Contrato de Servicio de Soporte», anteriormente referido, los servicios de soporte que | . prestaría a la recurrente en el área legal consistirían en: a) Revisión de contratos, b) Manejo de litigios, c) Trabajo secretarial a nivel corporativo y d) Resolución de disputas.

Que se tiene en autos un documento sobre la determinación de la tarifa cobrada por por los servicios legales brindados a los miembros del grupo empresarial durante el año 2011 (fojas 385 y 386), apreciándose de dicho documento que tales servicios fueron brindados a la recurrente por, entre otros, quien le dedicó el 10% de su tiempo de trabajo.

Que según se aprecia del correo electrónico de 17 de enero de 2011 (foja 1270), quien es identificada como abogada de ., comunica a (trabajadores de la recurrente según la relación que obra a fojas 1160 y 1161) que adjunta el archivo de un contrato que celebrarían la recurrente y , referente al suministro de brocas y ampliadores en el Lote 58, que muestra los cambios propuestos a dicho contrato, a fin de que sean revisados. Acompaña a dicho correo electrónico el archivo del contrato en cuestión, en el que figuran los comentarios hechos por la mencionada abogada (fojas 1245 a 1269).

Que asimismo, se tiene el correo electrónico de 14 de enero, 4 y 13 de abril de 2011 (fojas 1271 y 1279), en el que se aprecia que mantiene comunicaciones con con relación al contrato a suscribir con

Que de otro lado, se aprecia del correo electrónico de 28 de abril de 2011 (fojas 1241 a 1244), que Mayra Cerdán mantiene comunicaciones con con relación al contrato que la recurrente suscribiría con , con relación al trabajo consistente en el servicio de compra y/o renta de «Drill Pipe 5 7/8"» en el Lote 58, señalando que adjunta el archivo del referido contrato con sus comentarios. Acompaña a dicho correo electrónico el archivo del contrato con los comentarios realizados por la indicada abogada (fojas 1226 a 1240).

Que también se tiene el correo electrónico de 30 de mayo de 2011 (foja 1225), en el que comunica a que adjunta el archivo de un contrato de arrendamiento de bien inmueble que suscribiría la recurrente y que contiene sus comentarios. Se tiene copia del indicado contrato en el que se muestran los comentarios de la abogada (fojas 1220 a 1224).

Que por otra parte, se tiene el correo electrónico de 16 de marzo de 2011 (fojas 1217 a 1219), en el que comunica sus comentarios a ciertas cláusulas de un contrato de arrendamiento de bienes muebles que suscribiría la recurrente con . El correo electrónico fue dirigido a (trabajador de la recurrente según la relación que obra a fojas 1160 y 1161), con copia a También se tiene copia del contrato en cuestión (fojas 1214 a 1216).

Que de otro lado, se aprecia del correo electrónico de 11 de febrero de 2011 (fojas 1208 a 1209), que mantiene comunicaciones con con relación al contrato de locación de servicios que la recurrente suscribiría con : , apreciándose sus comentarios a ciertas cláusulas del contrato.

Que asimismo, el correo electrónico de 1 de marzo de 2011 dirigido a (fojas 1211 a 1213) copia correos electrónicos de 28 de febrero y 1 de marzo de 2011, a través de los cuales mantiene comunicaciones con con relación al precitado contrato de locación de servicios y le manifiesta sus comentarios y observaciones a alguna de sus cláusulas.

Que también se tiene el correo electrónico de 1 de marzo de 2011 (foja 1210), en el que remite a la versión limpia del contrato en cuestión. Asimismo, se tiene copia del contrato (fojas 1197 a 1207).

Que de otro lado, se tiene el correo electrónico de 1 de marzo de 2011 dirigido a



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

Sarco, con copia a (fojas 1194 a 1196), que copia el correo electrónico de 25 de febrero de 2011, con el cual comunica a con copia a , sus observaciones al contrato que suscribiría la recurrente con , con relación a servicios necesarios para las operaciones de perforación en el Lote 126. Asimismo, se tiene copia del indicado contrato con las revisiones que se le han efectuado (1171 a 1188).

Que de la documentación previamente citada se puede observar que en virtud del contrato celebrado por la recurrente con esta empresa le brindaría servicios de soporte en el área legal, que consistieron, entre otros, en la revisión de contratos, apreciándose en los correos electrónicos presentados que tales servicios fueron prestados durante el año 2011 por una de las abogadas de dicha empresa, quien mantuvo comunicaciones periódicas con el personal de la recurrente a fin de darles a conocer sus observaciones como resultado de la revisión de diversos contratos que la recurrente suscribiría con sus clientes, obrando en autos copias de algunos de estos contratos, en los que se puede apreciar las marcas de revisión efectuadas por la abogada destacada por la precitada empresa.

Que en ese sentido, de la apreciación conjunta de la documentación presentada se puede establecer razonablemente que prestó a la recurrente servicios relacionados con la revisión de contratos, siendo estos servicios conformantes del soporte en el área legal que dicha empresa debía brindar a la recurrente según el «Contrato de Servicio de Soporte» que ambas celebraron.

Que la Administración señala en la apelada que los correos electrónicos no generan certeza sobre la autoría de los mismos, dado que puede ser manipulable, no habiendo presentado la recurrente la documentación fehaciente que la respalde; asimismo, que no le fue posible diferenciar la documentación que se generó en las fechas de prestación del servicio de aquella que fue elaborada durante la fiscalización; y que no está acreditado que el personal que remitió las correcciones de los contratos hubiera trabajado para (foja 17996/vuelta).

Que al respecto, cabe indicar que en virtud del principio de presunción de veracidad que rige la tramitación del procedimiento administrativo, como dispone el numeral 1.7 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aplicable al caso de autos, se presume que los documentos y declaraciones formulados por los administrados responden a la verdad de los hechos que ellos afirman y que tal presunción admite prueba en contrario, siendo que la Administración no ha demostrado en autos que la documentación presentada por la recurrente hubiese sido manipulada a fin de mostrar hechos que no corresponden a la realidad, no apreciándose en autos indicio alguno sobre la ocurrencia de dicha manipulación.

Que en consecuencia con lo anterior, esta instancia ha podido apreciar que los correos electrónicos presentados corresponden a distintas fechas del año 2011 que evidencian la prestación de los servicios observados en el periodo fiscalizado, siendo que los contratos presentados han sido referidos en dichos correos electrónicos, no habiendo advertido esta instancia alguna inconsistencia en la información presentada con la que se pueda discutir la veracidad de dichos documentos a fin de sustentar la fehaciencia en la prestación de tales servicios.

Que en cuanto a que no está acreditado que el personal que remitió las correcciones de los contratos hubiera trabajado para , cabe indicar que desde la fiscalización la recurrente informó que fue el personal de dicha empresa que brindó los servicios observados, tal como se aprecia del documento sobre la determinación de la tarifa cobrada (fojas 385 y 386), lo cual no fue discutido por la Administración en dicha etapa, siendo que en la reclamación la recurrente proporcionó la evidencia documental que muestra la labor realizada por la indicada persona, en nombre de la aludida empresa.

Que de otro lado, según la apelada (foja 17996/vuelta), existen correos electrónicos que hacen referencia a contratos, pero no están acompañados de dicha documentación. Al respecto, si bien se aprecia correos electrónicos de 23 de febrero, 25 de marzo, 30 de junio y 3 de agosto de 2011 (fojas 1280 a 1285), en los que se tratan asuntos vinculados a contratos que suscribiría la recurrente, no figurando en ellos la participación de y tampoco están acompañados de los contratos que se comentan, ello no



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02463-1-2021

resta validez a la demás documentación presentada y que se ha analizado precedentemente, de la que se ha establecido que causa una certeza razonable sobre la prestación de los servicios observados.

Que asimismo, sobre lo indicado por la apelada en cuanto a que los cuadros de porcentajes de tiempo empleado que presentó la recurrente no muestran el control de las actividades realizadas y/o asignadas y tampoco el cálculo de los costos que generaron el gasto facturado por , cabe indicar que ausencia de documentación en autos sobre el control de las actividades contratadas no resta mérito probatorio a los demás documentos presentados como sustento de la prestación de los servicios observados, en tanto que resulta impertinente el cuestionamiento al cálculo de los costos, dado que ello no es un motivo para cuestionar la fehaciencia de las operaciones, lo que constituye el fundamento del reparo formulado.

Que de acuerdo con el análisis precedente, han quedado sin sustento las observaciones de la Administración, habiéndose establecido que la recurrente presentó un mínimo de elementos de prueba que permiten acreditar de manera razonable la prestación de los servicios jurídicos que sustentaron el gasto observado, por lo que corresponde levantar el reparo y revocar la apelada en este extremo.

Que estando a lo expuesto, carece de relevancia pronunciarse sobre los demás argumentos de la recurrente.

### **3) Regalías que corresponden al ejercicio gravable 2010 - S/191 122,00**

Que la recurrente sostiene que para la prestación de sus servicios requirió la licencia de uso de la tecnología de Varco I/P Inc., a cambio de lo cual le pagó una regalía del 6% de sus ventas, según el contrato celebrado, siendo esta empresa la que determinó y realizó los ajustes a la base de cálculo de la regalía, por lo que en el caso de las regalías materia de reparo, correspondientes a liquidaciones del último trimestre del año 2010, no pudo conocer su cálculo exacto sino hasta el año 2011, momento en cual deben considerarse devengadas.

Que indica que según la jurisprudencia de este Tribunal, el devengo de un gasto requiere que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del gasto y que exista una certeza razonable en cuanto a la obligación del pago y su monto. Sobre lo primero, la obligación del pago de las regalías de octubre a diciembre de 2010 se originó con la emisión de la factura, lo que ocurrió en el año 2011. En cuanto a lo segundo, era Varco I/P Inc. quien determinaba y realizaba los ajustes a la base de cálculo de las regalías observadas, lo que ocurrió en el año 2011.

Que agrega que según el último párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, es posible deducir un gasto en el ejercicio que es conocido, siempre que sea provisionado y pagado antes del cierre de dicho ejercicio, lo que se ha verificado en su caso.

Que destaca que si bien no existió una condición suspensiva vinculada con la determinación de las regalías en favor de Varco I/P Inc., también es cierto que no hubo certeza con relación al monto del gasto observado por concepto de regalías sino hasta el año 2011.

Que en sus alegatos reitera los argumentos de defensa previamente señalados.

Que por su parte, la Administración señala que reparó las regalías de octubre a diciembre de 2010 debido a que se devengaron en dicho año, por lo que la recurrente no debió deducir dicho gasto en el ejercicio 2011.

Que indica que según el contrato suscrito con Varco I/P Inc., la recurrente acordó pagar a dicha empresa una regalía consistente en un porcentaje del precio de venta neta de todos los productos y servicios descritos en el Anexo B del contrato y al final de cada trimestre la recurrente remitiría a Varco I/P Inc. un informe con todos los productos y servicios vendidos en dicho trimestre, siendo que sobre la base de dicho informe la mencionada empresa facturaría las regalías que tendría que pagar la recurrente.

Que anota que el hecho generador del gasto surgió con cada venta que efectuó la recurrente sujeta al pago



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

de la regalía, existiendo en dicho momento una certeza razonable en cuanto a la obligación generada y su cuantía, de acuerdo con el contrato, no resultando relevante para el reconocimiento del gasto el plazo que tenía la recurrente para efectuar el pago de la regalía a partir del momento de la emisión de la factura por parte de Varco I/P Inc.

Que agrega que la determinación de las regalías no dependía de factores externos que condicionaran su cálculo, por lo que la obligación originada no estaba sujeta a alguna condición suspensiva que pudiera hacerla inexistente, siendo que la recurrente no acreditó que Varco I/P Inc. ajustaba los montos de las ventas que le eran reportadas por aquélla, lo que tampoco se estableció en el contrato presentado.

Que según se aprecia del punto IV del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada (fojas 987 y 988), la Administración reparó la deducción efectuada en el ejercicio 2011 por concepto de regalías correspondientes al trimestre que culminó el 31 de diciembre de 2010, por S/191 122,00, al establecer que el gasto por tal concepto se devengó en el ejercicio 2010, de conformidad con el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° (fojas 507 y 508), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara contable, tributaria y documentariamente la deducción del gasto registrado en la Cuenta 652001 con la glosa «National Oilwell Varco IC 134 ene-dic 2010» por S/191 122,22.

Que con escrito de 16 de octubre de 2013, la recurrente señaló que el gasto observado correspondió a ajustes de regalías del periodo 2010, dado que la factura le fue entregada por su casa matriz en marzo de 2011, cuando esta última estableció el monto total de regalías aplicable a todas las ventas del periodo, descontando las facturas enviadas trimestralmente. Agregó que el ajuste se debe a que el cálculo de las regalías considera los ingresos consolidados de la casa matriz con sus filiales hasta el mes de setiembre, por lo que de octubre a diciembre de 2010 quedó un monto de regalías que no fue facturado sino hasta marzo de 2011. Destacó que ello se debe a que el cálculo de la regalía es trimestral, según el contrato (foja 480).

Que en el Resultado del Requerimiento N° (foja 491), la Administración señaló Que tal como indicó la recurrente, el gasto observado correspondió a regalías originadas por los periodos octubre a diciembre de 2010, de acuerdo con la liquidación trimestral presentada a su casa matriz, por lo que tales regalías debieron deducirse como gasto en el ejercicio 2010, de acuerdo con el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que el inciso a) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Ley N° 29306, señala que las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen. Según el segundo párrafo de dicho artículo, modificado por Decreto Legislativo N° 970, la regla mencionada es de aplicación para la imputación de los gastos.

Que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 08534-5-2001 y 00467-5-2003, entre otras, que resulta apropiada la utilización del concepto que otorga la doctrina contable sobre el principio del devengado a efecto de establecer la oportunidad en que deben imputarse los ingresos y los gastos a un ejercicio determinado.

Que el párrafo 22 del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros<sup>6</sup> indica que los estados financieros se preparan sobre la base del devengado, según la cual los efectos de las transacciones se reconocen cuando ocurren y no cuando se cobra o paga el efectivo u otro equivalente al efectivo, debiendo registrarse en los libros contables y presentarse en los estados financieros de los periodos a los cuales corresponden.

Que atendiendo a ello, en la Resolución N° 02812-2-2006 se ha interpretado que el 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

<sup>6</sup> Oficializado mediante Resolución del Consejo Normativo de Contabilidad N° 005-94-EF/93.01.





# *Tribunal Fiscal*

**N° 02463-1-2021**

o ingreso se origina en el momento en que se genera la obligación de pagarlo o el derecho a adquirirlo, aun cuando en dicho momento no haya existido el pago efectivo, lo que supone una certeza razonable en cuanto a la obligación y a su monto.

Que obra en autos la Traducción Oficial N° del «Contrato de Servicio Técnico y Licencia de Tecnología», celebrado por Varco I/P Inc. y la recurrente, vigente desde el 1 de enero de 2009 (fojas 430 a 453). Según el numeral 3.1 de la cláusula III del contrato, Varco I/P Inc. otorgó a la recurrente una licencia para usar las marcas registradas y las marcas de servicios señalados en el Anexo B, con relación a los productos y servicios o productos especiales que cumplan los estándares de calidad prescritos o aprobados por la mencionada empresa.

Que en el literal (a) del numeral 5.1 de la cláusula V del contrato se estipuló que la recurrente pagaría a Varco I/P Inc. una regalía consistente en un porcentaje del precio de venta neta de todos los productos y servicios, así como servicios especiales, realizados por la recurrente dentro del Perú, de conformidad con el Anexo B.

Que el numeral 5.2 de la misma cláusula estableció que la recurrente facturaría inmediatamente a cada cliente al que hubiera brindado servicios cubiertos por el contrato. Asimismo, la recurrente remitiría a Varco I/P Inc., dentro de los 15 días siguientes a la fecha de cada trimestre calendario, un informe por volumen que muestre el precio de venta neta total de todos los productos y servicios y servicios especiales materia de contrato realizados durante dicho trimestre calendario. Luego de recibido el informe, Varco I/P Inc. facturaría a la recurrente por los montos adeudados. La factura emitida por Varco I/P Inc. sería pagada dentro de los 90 días contados a partir de la fecha de facturación.

Que el Anexo B del contrato muestra el porcentaje de regalía aplicable a los productos y servicios materia del contrato.

Que por otro lado, se tiene en autos los reportes «Análisis de cuentas de enero a diciembre de 2010», extraídos de la contabilidad de la recurrente, que muestran la relación de los comprobantes de pago que emitió durante los indicados periodos y que sirvieron de base para determinar los ingresos sujetos al pago de las regalías en favor de Varco I/P Inc. (fojas 1027 a 1094).

Que en efecto, según dichos reportes, los ingresos ascendieron a \$18 420 086,00, siendo que de la revisión a los reportes adjuntos al correo electrónico de 25 de marzo de 2011, remitido por personal de Varco I/P Inc. al personal de la recurrente, con relación a la determinación de la regalía del año 2010 (fojas 1022 a 1026), se observa que la regalía del año 2010 fue calculada aplicando a los precitados ingresos el porcentaje estipulado en el contrato (6%), dando como resultado \$1 105 205,00 por concepto de regalía del año 2010, estableciéndose que quedaba pendiente de facturación por el indicado año \$69 072,00 (\$/191 122,00), monto por el cual fue girado el Invoice N° de 21 de marzo de 2011, que sustentó la contabilización del gasto materia de reparo (foja 1021).

Que de acuerdo con lo expuesto, se aprecia que en virtud del contrato celebrado, la recurrente obtuvo la licencia de uso de ciertas marcas de propiedad de Varco I/P Inc. para la comercialización de los productos y servicios detallados en el contrato, a cambio de lo cual debía pagar como contraprestación una regalía consistente en un porcentaje de las ventas netas totales que realizara con relación a los mencionados productos y servicios.

Que de ello se tiene que el hecho sustancial generador del gasto, esto es, la obligación del pago de la regalía por parte de la recurrente, surgió con la venta de los productos y servicios establecidos en el contrato, existiendo, asimismo, una certeza razonable en cuanto al monto del gasto, dado que el contrato fijó el porcentaje de la regalía, mientras que las ventas de los productos y servicios sujetos a dicha regalía eran susceptibles de ser valorizadas con fiabilidad por la recurrente, al ser ella la encargada de realizar dichas operaciones.

Que cabe anotar que el correo electrónico de 25 de marzo de 2011 y los reportes que lo acompañan únicamente evidencian las gestiones realizadas por Varco I/P Inc. a fin de emitir la facturación pendiente



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

de regularización de la regalía del año 2010, de lo cual no se colige que la recurrente no hubiera tenido certeza en cuanto a la obligación asumida y su monto en el indicado año.

Que en tal sentido, al haberse establecido que en el ejercicio 2010 se produjo el hecho sustancial generador del gasto materia de observación, correspondía que fuera reconocido en dicho ejercicio para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta, de acuerdo con el criterio del devengado recogido en el artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que el reparo a la deducción de dicho gasto se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a que la recurrente no pudo conocer el cálculo exacto de la regalía del último trimestre del año 2010 sino hasta marzo de 2011, momento en el cual debía considerarse devengada dicha regalía, cabe señalar Que de acuerdo con el contrato celebrado, la regalía era calculada en función de un porcentaje previamente establecido sobre las ventas efectuadas por la recurrente sujetas al ámbito del contrato, siendo estos elementos los que permitían a la recurrente establecer la cuantía de la obligación asumida, por lo que no resulta amparable su alegato.

Que en cuanto a que el hecho sustancial generador de las regalías observadas se originó con la emisión de la factura en el año 2011, debe indicarse que según el criterio contenido en la Resolución N° 06710-3-2015, lo relevante para reconocer un gasto es el periodo en que se produce el devengo y no la fecha en que se emite el comprobante de pago o se realiza la provisión contable. Teniendo en cuenta ello, cabe indicar que el contrato celebrado estableció que la emisión de la factura era el evento que daba lugar a la realización del pago efectivo de la regalía, lo que no debe confundirse con el hecho que dio origen a la regalía misma y, por tanto, lo que dio lugar a su devengo, que según se ha analizado consistió en las ventas de los productos y servicios detallados en el contrato, existiendo en el año 2010, como se ha señalado, una certeza razonable en cuanto a la obligación generada y su monto.

Que asimismo, con relación a que fue Varco I/P Inc. quien determinó y realizó los ajustes a la base de cálculo de las regalías observadas, debe indicarse que de la revisión del contrato no se advierte alguna estipulación que condicionara el cálculo de las regalías a alguna revisión y/o ajuste posterior por parte de la indicada empresa, siendo que el correo electrónico presentado y los reportes que lo acompañan, como se ha señalado, únicamente evidencian las gestiones realizadas por la precitada empresa para la emisión de la facturación pendiente de pago de la regalía del año 2010.

Que en lo que se refiere al último párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, invocado por la recurrente, cabe indicar que según dicha norma, modificada por Decreto Legislativo N° 970, excepcionalmente, en aquellos casos en que debido a razones ajenas al contribuyente no hubiera sido posible conocer un gasto de la 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 antes de su cierre.

Que según el análisis precedente, en el año 2010 la recurrente tenía los elementos necesarios para conocer el gasto relativo a la regalía materia de reparo, dado que el contrato había fijado el porcentaje de la regalía aplicable y la recurrente podía medir con fiabilidad las ventas efectuadas de los productos y servicios sujetos al pago de dicha regalía. De esta manera, no se cumple la previsión normativa dispuesta por el último párrafo del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que no es aplicable al caso de autos.

Que sobre lo indicado por la recurrente en cuanto a que si bien no existió una condición suspensiva para la determinación de las regalías, debe tenerse en cuenta que no tuvo certeza sobre el monto del gasto observado sino hasta el año 2011, debe reiterarse lo ya señalado en el sentido que la recurrente tenía los elementos necesarios para conocer el gasto relativo a la regalía materia de reparo, por lo que no cabe amparar dicho alegato.

## **RESOLUCIÓN DE MULTA N°**

Que la recurrente sostiene que no omitió ningún acto gravado ni declaró cifras o datos falsos, por lo que no



# *Tribunal Fiscal*

N° 02463-1-2021

incurrió en la infracción que se le imputa. Agrega que si bien canceló la multa aplicada, ello no supone la aceptación de los reparos efectuados ni de la infracción atribuida, por lo que de ser el caso, solicita la devolución del pago de la multa, con intereses.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, aplicable al caso de autos, señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que según el criterio adoptado por este Tribunal en las Resoluciones N° 13829-3-2009 y 02845-1-2010, entre otras, para efecto de la comisión de la precitada infracción debe existir el acto formal mediante el cual se modifique la determinación efectuada por el contribuyente, ya sea mediante la presentación de una declaración rectificatoria o la emisión de una resolución de determinación.

Que la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ (fojas 1001 y 1002) fue girada por la infracción bajo comentario y se sustenta en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 efectuada con la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_, siendo que al haberse mantenido en esta instancia el reparo por regalías que corresponden al ejercicio gravable 2010, se encuentra acreditada la infracción, al verificarse que hubo una declaración de cifras o datos falsos que influyeron en la determinación de la obligación tributaria, por lo que carece de asidero lo señalado en contrario por la recurrente.

Que no obstante, dado que en esta instancia se han levantado los reparos por costo por enajenación de bienes del activo fijo y gastos de soporte de sistemas y de servicios jurídicos, corresponde que la Administración reliquide el monto de la sanción, con arreglo a ley, debiendo revocarse la apelada en este extremo.

Que en cuanto a la devolución que pide la recurrente del pago que realizó para cancelar la deuda tributaria contenida en la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ corresponde otorgar a este extremo de la apelación el trámite de solicitud no contenciosa de devolución, de acuerdo con el artículo 223 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, según el cual el error en la calificación del recurso no será obstáculo para su tramitación siempre que del mismo se deduzca su verdadero carácter, debiendo la Administración proceder de conformidad con lo dispuesto por el artículo 162 del Código Tributario, o, de encontrarse en trámite dicho extremo, los actuados le sean acumulados.

Que el informe oral se llevó a cabo con los representantes de ambas partes, según la constancia que obra en autos (foja 18272).

Con las vocales Zúñiga Dulanto, Chipoco Saldías, e interviniendo como ponente el vocal Mejía Ninacondor.

## **RESUELVE:**

1. Declarar **NULA** la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 29 de agosto de 2014 en el extremo que incorporó un nuevo fundamento a los reparos por costo por enajenación de bienes del activo fijo.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 29 de agosto de 2014 en el extremo de los reparos por costo por enajenación de bienes del activo fijo y gastos de soporte de sistemas y de servicios jurídicos y **CONFIRMARLA** en los demás extremos impugnados, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo dispuesto en la presente resolución.
3. **DAR TRÁMITE** de solicitud no contenciosa de devolución al extremo de la apelación que formula dicha pretensión, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo dispuesto en la presente resolución.



# *Tribunal Fiscal*

**N° 02463-1-2021**

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

**ZÚÑIGA DULANTO**  
**VOCAL PRESIDENTA**

**MEJÍA NINACONDOR**  
**VOCAL**

**CHIPOCO SALDÍAS**  
**VOCAL**

**Huertas Valladares**  
Secretaria Relatora (e)  
MN/HV/BC/rmh

**Nota: Documento firmado digitalmente**