



Firmado Digitalmente por
DIAZ TENORIO Diego Arturo
FAU 20131370645 soft
Fecha: 13/01/2023 15:51:05
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 00250-9-2023

EXPEDIENTE N° : 3627-2016
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 10 de enero de 2023

VISTA la apelación interpuesta por _____, con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 30 de diciembre de 2015, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° _____ girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, y contra la Resolución de Multa N° _____ emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario¹.

CONSIDERANDO:

Que de autos se tiene que mediante la Carta N° _____ y el Requerimiento N° _____ (folios 26126 y 26127), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría correspondiente al ejercicio 2011, siendo que, como resultado de dicho procedimiento, emitió la Resolución de Determinación N° _____ por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, así como la Resolución de Multa N° _____ por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en tal sentido, la materia en controversia consiste en determinar si dichos valores se encuentran arreglados a ley, considerando los argumentos esbozados por la recurrente².

Resolución de Determinación N°

Que la Resolución de Determinación N° _____ fue emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, advirtiéndose del Anexo N° 2 (folios 26366 y 26367), que la Administración modificó la determinación del citado tributo y ejercicio, al efectuar los siguientes reparos:

1. Participación de utilidades no canceladas dentro del plazo establecido.
2. Provisión de gastos cuya causalidad no fue acreditada.
3. Gastos por concepto de patrocinios, congresos y viajes al exterior cuya causalidad no fue acreditada.
4. Provisión de gastos por concepto de muestras médicas cuya causalidad no fue acreditada.
5. Extorno de la diferencia de cambio en el ejercicio 2011 no sustentado.

Que según se aprecia de los documentos denominados "Comprobante de Información Registrada" (folios 26699 y 26700), "Resumen Estadístico de Fiscalización" (folios 26166 a 26169) e "Informe de Auditoría" (folios 26134 a 26163), la recurrente es una empresa que tiene como actividad económica principal la importación, comercialización y distribución de productos farmacéuticos.

- 1 Cabe señalar que mediante la Resolución de Intendencia N° _____ la Administración levantó el reparo por provisión de gastos cuya causalidad no fue acreditada en el extremo de los desembolsos por los beneficios pagados al trabajador (S/ 22 629,00), lo cual no ha sido cuestionado por la recurrente (folios 26604 y 26605).
- 2 Los argumentos esbozados por la recurrente en su recurso de apelación se desarrollarán en los acápites correspondientes de la presente resolución.



Firmado Digitalmente por
QUEUNA DIAZ Raul Nicolas
FAU 20131370645 soft
Fecha: 13/01/2023 15:57:52
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
VILLANUEVA ARIAS Ursula Isabel
FAU 20131370645 soft
Fecha: 13/01/2023 16:00:37 COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado Digitalmente por
BARRERA VASQUEZ Sarita
Emperatriz FAU
20131370645 soft
Fecha: 13/01/2023 16:04:09
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

1. Participación de utilidades no canceladas dentro del plazo establecido

Que del punto 1 de los Anexos N° 2 y 4 de la resolución de determinación impugnada (folios 26364 y 26367), se advierte que la Administración reparó el gasto por concepto de participación de utilidades, toda vez que la recurrente no sustentó el pago o la puesta a disposición de la participación de las utilidades a los trabajadores al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, siendo que el importe impugnado asciende a S/ 62 732,00³; consignándose en dicho valor como base legal, entre otros, el inciso v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que la recurrente sostiene que durante el procedimiento de fiscalización proporcionó a la Administración el sustento de los pagos de las utilidades a los trabajadores

Asimismo, refiere que cumplió con presentar los respectivos estados de cuenta y copia de cheques que acreditan fehacientemente que el gasto por el pago de la participación en las utilidades se efectuó antes del vencimiento del plazo de la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011; sin embargo, la Administración no ha efectuado una adecuada valoración de dichos medios probatorios, y precisa que la posición de la Administración es contraria a los precedentes de este Tribunal, referidos a la oportunidad en la que se entiende que un cheque es puesto a disposición del trabajador.

Que al respecto, mediante el punto 4 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (folio 26105), la Administración solicitó a la recurrente que de conformidad con el inciso v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, sustentara documentariamente el pago de la participación de las utilidades de los trabajadores dentro del plazo de vencimiento de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, debiendo exhibir comprobantes de caja, estados de cuenta corriente, cheques bancarios; así como que indicara la fecha de la cancelación y nombre de los beneficiarios.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 6 de enero de 2014 (folios 326 y 327), señalando que cumplía con presentar el Anexo "Participación de los trabajadores – Año 2011" en el cual se podía verificar el código de trabajador beneficiado, nombre del trabajador beneficiado, división, centro de costos, fecha de antigüedad, días laborados, utilidad, ingresos, utilidad bruta, tasa del Impuesto a la Renta, retención del Impuesto a la Renta, utilidad neta, retención por pensión de alimentos, depósito de utilidades. Asimismo, indicó que respecto del sustento de pago de la distribución de utilidades cumplió con proporcionar toda la información y/o documentación al auditor; además refirió que adjuntó el detalle del cálculo de la distribución de utilidades por trabajador, detalle del pago de las utilidades, estados de cuenta del Citibank por el abono de las utilidades por el ejercicio 2011, liquidaciones de participación de utilidades, carta al Banco de Crédito solicitando la emisión de cheques de gerencia por el pago de utilidades del ejercicio 2011 a favor de los extrabajadores de 29 de marzo de 2012, movimientos del Banco de Crédito, en el cual se observa el cargo a su cuenta por la emisión de los cheques de gerencia, liquidación de participaciones en las utilidades de los extrabajadores con sus respectivos cheques y el detalle del cálculo de la distribución de utilidades por trabajador en formato Excel.

Que en el punto 4 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (folios 26090 a 26093), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente, precisando que, de la evaluación de la misma, concluyó que por el importe de S/ 62 732,00 no sustentó el pago o la puesta a disposición de los cheques al vencimiento del plazo para presentar la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011; por lo que observó la deducción de la participación de las utilidades de los siguientes trabajadores cesados:

³ Es preciso señalar que del Anexo N° 2 de la resolución de determinación se advierte que la Administración efectuó un reparo por dicho concepto por el importe total de S/ 104 415,00, no obstante, la recurrente en su recurso de reclamación aceptó parcialmente este reparo por S/ 41 683,00 (folios 26278 y 26279), motivo por el cual, el reparo impugnado asciende a S/ 62 732,00, tal como se señala en la resolución apelada (folio 26455).



Tribunal Fiscal

N° 00250-9-2023

Apellidos y nombres	Fecha de cese	N° Cheque de Gerencia	Fecha de puesta a disposición de cheque	Importe (S/)
	28/01/2011		No precisa	1 507,02
	07/01/2011		No precisa	1 731,65
	31/01/2011		No precisa	13 353,07
	13/01/2011		No precisa	12 685,77
	31/07/2011		No precisa	7 223,20
	15/07/2011		No precisa	7 550,54
	31/01/2011		No precisa	18 680,00
Importe total observado (S/)				62 731,25

Que posteriormente, mediante el punto 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° folio 25989), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, entre ellas, la observación antes mencionada a efectos de que presentara sus descargos.

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° folios 25985 y 25986), la Administración dejó constancia que la recurrente no se pronunció sobre la referida observación, por lo que mantuvo la observación por S/ 62 732,00.

Que al respecto, el Decreto Legislativo N° 892, que regula el derecho de los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada a participar en las utilidades de las empresas que desarrollan actividades generadoras de renta de tercera categoría, indica en su artículo 2 que la participación se efectuaría mediante la distribución de la renta neta anual antes de impuestos, en función a los porcentajes establecidos en dicho artículo, precisando en sus artículos 7 y 10 que al momento del pago de la participación en las utilidades, las empresas entregarán a los trabajadores y extrabajadores con derecho a este beneficio, una liquidación que precise la forma en que ha sido calculada, y que la participación en las utilidades fijadas en dicho decreto legislativo y las que el empleador otorgue unilateralmente a sus trabajadores o por convenio individual o convención colectiva, constituyen gastos deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

Que el inciso c) del artículo 34 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF⁴, establece que son rentas de quinta categoría las participaciones de los trabajadores, ya sea que provengan de las asignaciones anuales o de cualquier otro beneficio otorgado en sustitución de estas.

Que a su vez, el inciso v) del artículo 37 de la citada ley indica que los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que según el inciso d) del artículo 57 de la mencionada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 970, las rentas de quinta categoría se imputarán al ejercicio gravable en que se perciban; y el artículo 59 de la aludida norma señala que las rentas se considerarán percibidas cuando se encuentren a disposición del beneficiario, aun cuando este no las haya cobrado en efectivo o en especie.

Que el artículo 59 de la aludida norma señala que las rentas se considerarán percibidas cuando se encuentren a disposición del beneficiario, aun cuando este no las haya cobrado en efectivo o en especie.

Que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 11985-8-2013 y 05657-5-2004, entre otras, al delimitarse el criterio de lo percibido en el Impuesto a la Renta, se ha indicado que la "puesta a disposición" a que hace referencia la Ley del Impuesto a la Renta debe ser entendida como la oportunidad en que el contribuyente puede hacer suyo el ingreso, dependiendo sólo de su voluntad que tal situación acontezca.

⁴ En adelante, Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Que conforme lo ha señalado este Tribunal en la Resolución N° 12554-8-2013, desde el punto de vista tributario, la interpretación más acorde con lo indicado por el artículo 59 de la Ley del Impuesto a la Renta⁵, es que se considere que el ingreso ha sido percibido, tratándose de títulos valores como el cheque, desde el momento en que el acreedor haya estado en la posibilidad de recogerlo, es decir, que el deudor haya comunicado a su acreedor que desde determinada fecha puede recoger el cheque y cobrarlo, aun cuando no lo haya hecho efectivamente, y que en tal sentido, la “puesta a disposición” a que hace referencia la Ley del Impuesto a la Renta debe ser entendida como la oportunidad en que el contribuyente puede hacer suyo el ingreso, dependiendo solo de su voluntad que tal situación acontezca.

Que en tal sentido, de las normas y criterios antes glosados se tiene que, a fin de deducir el gasto correspondiente a la participación legal de los extrabajadores en las utilidades de la empresa, la recurrente debía cumplir con su pago o, de ser el caso, acreditar la puesta a disposición de los cheques en favor de los extrabajadores, dentro del plazo para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, a efecto de poder deducirla como gasto en dicho ejercicio, de lo contrario, su deducción debería efectuarse en el ejercicio en que se efectuase el pago.

Que según la Resolución de Superintendencia N° _____ la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, para aquellos contribuyentes cuyo último dígito del RUC fuera seis (6), como es el caso de la recurrente, debía presentarse hasta el 4 de abril de 2012.

Que en el presente caso, se tiene que la Administración considera que la recurrente no cumplió con acreditar la puesta a disposición de los cheques por el pago de la participación de utilidades de los extrabajadores hasta la fecha de vencimiento para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 (4 de abril de 2012).

Que la recurrente, a fin de sustentar la observación formulada, presentó las liquidaciones de participación del personal cesado,

(folios 228, 230, 232, 234, 236, 238 y 240); copia de los cheques de gerencia emitidos el 29 de marzo de 2012 por el Banco de Crédito del Perú (folios 227, 229, 231, 233, 235, 237 y 239); y un estado de cuenta del Banco Citibank con fecha de estado de efectivo de 22 de marzo de 2012 (folios 317 a 322).

Que al respecto, cabe indicar que en las liquidaciones de participación de personal cesado, se indica la fecha de pago de la participación de utilidades de los trabajadores cesados, no obstante, dicha fecha corresponde a la fecha de emisión de las mencionadas liquidaciones por dicho concepto (30 de marzo de 2012), lo cual no implica, necesariamente, que desde tal fecha los cheques estuvieron a disposición de los extrabajadores. Asimismo, en relación con la copia de los cheques de gerencia emitidos por el Banco de Crédito del Perú, que detallan el número de cheque y su fecha de emisión (29 de marzo de 2012), entidad bancaria e importe, si bien en la misma hoja de la copia de alguno de dichos cheques consta la firma, número de DNI y huella del trabajador cesado, en otros solo figura la firma y el número de DNI, y en otros solo la firma; en ninguno de ellos se aprecia la fecha en que los extrabajadores hayan recogido los cheques, ni tampoco es posible inferir la fecha de la puesta a disposición de los cheques a dichos extrabajadores.

Que en cuanto a la copia del estado de cuenta del Banco Citibank con fecha de corte de 22 de marzo de 2012, cabe indicar que aquel no está vinculado con la emisión de los cheques antes referidos, siendo que además es de fecha anterior, por lo que no resulta pertinente para acreditar que la participación de utilidades de los trabajadores cesados se hubiera puesto a disposición de estos dentro del plazo para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011.

Que si bien de acuerdo con el criterio de este Tribunal, basta con acreditar la puesta a disposición de los cheques en favor de los beneficiarios, lo que implica que el deudor haya comunicado a su acreedor que desde determinada fecha puede recoger el cheque (y cobrarlo), aun cuando no lo haya hecho efectivamente, en el caso de autos no se encuentra acreditado ello, siendo que la sola emisión de cheques no acredita la puesta

⁵ Nótese que esta señala que se considera que se encuentra a disposición del acreedor aun cuando este no haya cobrado la acreencia en efectivo o en especie.



Tribunal Fiscal

N° 00250-9-2023

a disposición, según criterio recogido por el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N°

Que en ese sentido, aun cuando los cheques hayan sido emitidos dentro del plazo para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, la emisión de tales documentos no necesariamente implica que desde tal fecha los cheques estuvieron a disposición y pudieron ser cobrados por los extrabajadores de la recurrente.

Que tampoco se advierte de la documentación que obra en autos, que la recurrente hubiese realizado actuaciones destinadas a comunicar a los trabajadores cesados, de manera directa, que se encontraban a disposición de ellos los cheques relacionados con el pago por participación de utilidades, de forma tal que aquellos hubiesen podido hacer suyo el anotado ingreso, dependiendo únicamente de su voluntad que tal situación acontezca, por lo que lo alegado por la recurrente en sentido contrario, carece de sustento.

Que por lo tanto, no se ha demostrado que los cheques presentados hubieran sido puestos a disposición de los citados beneficiarios para su respectivo cobro, dentro del plazo para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011.

Que lo alegado por la recurrente en el sentido que la posición de la Administración es contraria a los precedentes de este Tribunal referido a la oportunidad en la que se entiende que un cheque es puesto a disposición del trabajador, no resulta pertinente, pues los precedentes vinculados a la puesta a disposición de los cheques han sido tomados en cuenta por la Administración, siendo que en el caso bajo análisis la recurrente no ha acreditado la puesta a disposición de los cheques con anterioridad al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011.

Que en consecuencia, de acuerdo con lo expuesto, la recurrente no acreditó en autos que hubiese cumplido con pagar o poner a disposición la participación de utilidades ascendente a S/ 62 732,00, dentro del plazo para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, por lo que el gasto no es deducible en el ejercicio fiscalizado en aplicación del inciso v) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta; y, en tal sentido, corresponde mantener el referido reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

2. Provisión de gastos cuya causalidad no fue acreditada

Que del punto 2 de los Anexos N° 2 y 4 de la resolución de determinación impugnada (folios 26351 a 26361 y 26367), se advierte que la Administración efectuó un reparo que denominó "provisión de gastos cuya causalidad no fue acreditada", siendo que el monto del reparo impugnado asciende a S/ 365 253,00⁶, consignándose en dicho valor como base legal, entre otros, el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, mediante el punto 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (folio 26083), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito y con documentación fehaciente, la naturaleza, necesidad y causalidad de los gastos que se detallaban en el Anexo N° 02 adjunto (folio 26079), debiendo presentar los comprobantes de pago, guías de remisión, orden o requerimiento del servicio debidamente autorizado, contratos con adendas y modificaciones, informes elaborados y debidamente firmados por los responsables del servicio, medios de pago, liquidaciones, resultados obtenidos, y/u otra documentación que sustentara la realización de dichos servicios.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 30 de setiembre de 2014 (folio 24257), en el que señaló que adjuntaba un cuadro con el detalle de la naturaleza de las operaciones, el listado de la documentación sustentatoria, así como copia de cada sustento de la causalidad de los gastos.

⁶ Cabe precisar que del Anexo N° 2 de la resolución de determinación se aprecia que el importe total del reparo asciende a S/ 414 309,00, no obstante, la recurrente en su recurso de reclamación aceptó parcialmente este reparo por S/ 26 427,00 (folio 26272), y en la resolución apelada la Administración, dejó sin efecto dicho reparo por el monto de S/ 22 629,00 (folios 26510/vuelta a 26511/vuelta), motivo por el cual, el monto del reparo impugnado en la presente instancia es de S/ 365 253,00.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Que en el punto 1 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (folios 26020, 26021 y 26044 a 26047), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente, y señaló lo siguiente:

- Prestación del servicio por asesoría: la recurrente no acreditó documentariamente la fehaciencia del gasto por prestación del servicio "Asesoría de análisis estratégico y relaciones corporativas que orienten a la aprobación de una ley en materia de salud", toda vez que solo presentó el comprobante de pago sin sustentar con otra documentación la efectiva prestación de dicho servicio.
- Servicio de mantenimiento de sistemas y help desk provisto por Global Information Services - GIS: la recurrente no acreditó la fehaciencia del gasto.
- Gastos del exterior al personal: la recurrente no acreditó documentariamente la necesidad y causalidad de los gastos realizados en el exterior, pues solo presentó los tickets aéreos y una relación de gastos.

Que posteriormente, mediante el Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folio 25989), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunico a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, entre ellas, la observación antes referida a efectos de que presentara su descargo correspondiente.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito de 3 de febrero de 2015 (folios 25831 y 25832), en el cual indicó que adjuntaba documentación sustentatoria adicional y solicitó que se analizara cada medio probatorio presentado durante el procedimiento de fiscalización con mayor detalle. Asimismo, refirió que el auditor no había indicado las razones por las cuales la documentación proporcionada no resultaba idónea y cuál sería la documentación que a su criterio sustentaría los aludidos gastos.

Que en el punto 2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 25978 a 25984), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente, señalando que mantenía la observación efectuada, según el detalle contenido en el Anexo N° 02 a dicho resultado (folios 25949 a 25952), por diversos gastos no sustentados, conforme lo siguiente:

- Prestación de servicio por asesoría (S/ 10 804,00): la documentación presentada por la recurrente no resultaba suficiente para acreditar la efectiva prestación del servicio, puesto que no evidenciaba que se hayan realizado las labores de asesoría de análisis estratégico.
- Servicio de mantenimiento de sistemas y help desk provisto por (S/ 260 598,00): la recurrente presentó información de manera general y globalizada por los gastos realizados por todas las filiales que tiene Abbott Internacional y por el cual les emite los invoices correspondientes, sin embargo, no presentó documentación que demuestre el gasto observado, tales como los referidos a las horas del servicio recibido, importes, costos, entre otros.
- Gastos del exterior del personal (S/ 93 851,00): por los gastos realizados por , la recurrente no presentó información ni documentación que acredite cuáles fueron los beneficios obtenidos, no presentó informes, ni documentación sobre el resultado del viaje; por los boletos de avión de (Directora Regional), la recurrente no presentó información que acredite los beneficios obtenidos, ni cómo influyó en la generación de la renta o el mantenimiento de la fuente; y por los gastos de viaje de Carlos Estrada, no presentó documentación que acredite su necesidad, ni sobre las reuniones a las que habría asistido.

Que el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta dispone 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 ley.

Que al respecto, tal como se ha indicado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07320-3-2017, para que los gastos sean deducibles para efecto 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.

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° entre otras, que para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, no basta acreditar que se cuenta con los



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

comprobantes de pago que respalden las operaciones efectuadas ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario demostrar que dichos comprobantes en efecto corresponden a operaciones fehacientes o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° [redacted] entre otras, ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, le corresponde a éste y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en consideración que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones.

Que en las Resoluciones N° [redacted] este Tribunal ha señalado 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 directamente 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.

2.1 Prestación de servicio por asesoría

Que la Administración reparó el importe de S/ 10 804,00 al considerar que la recurrente no acreditó la efectiva prestación del servicio de asesoría en análisis estratégico a cargo de [redacted]

Que la recurrente sostiene que la Administración tiene un enfoque equivocado de la exigencia de la carga de la prueba, pues la actuación de aquella debe estar dirigida a impulsar y ordenar la realización o práctica de los actos necesarios y convenientes para el esclarecimiento y resolución de las controversias suscitadas dentro de un procedimiento, debiendo lograr la verdad material, en virtud de los principios de impulso de oficio y verdad material; en tal sentido, en aplicación del principio de verdad material, la Administración no solo debió analizar toda la información presentada sino solicitar de forma detallada la información necesaria para una mejor comprensión de su situación, e invoca la Resolución N° [redacted]. Asimismo, indica que no se efectuaron requerimientos con el detalle específico de la documentación que se consideraba idónea para sustentar la operación observada contraviniendo su derecho de defensa y el debido procedimiento, acarreado la nulidad del procedimiento de fiscalización. Agrega que la resolución apelada no se encuentra debidamente motivada, toda vez que se ha restado mérito probatorio, a los correos de Mauricio Bustamante (director de la empresa Salud Internacional), las diapositivas del análisis de la situación y las relaciones corporativas en el sector salud del Perú, el acuerdo de confidencialidad que suscribió con la empresa Salud Internacional, correos de coordinación y cuestionario interno, bajo el único argumento que dicha documentación no permite sustentar la efectiva prestación del servicio, no obstante, tales documentos valorados de forma conjunta acreditan la efectiva prestación del servicio en cuestión.

Que de autos se tiene que la Factura N° [redacted] de 13 de diciembre de 2011, emitida por el proveedor [redacted] (folio 3879), objeto de reparo, establece como glosa: "Asesoría en análisis estratégico y relaciones corporativas", siendo que además de aquella, la recurrente presentó lo siguiente:

- Correos electrónicos de marzo y abril de 2011 (folios 25683 a 25691), con las coordinaciones entre la recurrente y el mencionado proveedor para la suscripción de un acuerdo de confidencialidad, así como para la celebración de un contrato de servicios, siendo que mediante los mismos se enviaban los comentarios y ajustes correspondientes a los modelos de acuerdos remitidos.
- El acuerdo de confidencialidad de 5 de abril de 2011 (folios 25692 a 25695), suscrito entre la recurrente y el referido proveedor, a través del cual se estableció que ambos deseaban revelarse determinada información verbal o escrita, en general, información de carácter técnico y mercantil que incluye, entre otros, planes de negocios y de desarrollo, información técnica, entre otros, relativos o necesarios para la prestación de servicios de análisis estratégico del sector salud y relaciones corporativas.
- Cotización del servicio de asesoría de 6 de mayo de 2011 (folios 25662 a 25667), elaborada por el aludido proveedor, en el que se menciona que el objetivo es realizar una asesoría especializada a favor de la recurrente, de análisis estratégico y relaciones corporativas, orientada a la comprensión de oportunidades y amenazas para el laboratorio, en el nuevo marco de las recientes aprobadas Ley de



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Aseguramiento Universal en Salud y Ley de Productos Farmacéuticos, Dispositivos Médicos y Productos Sanitarios, así como el desarrollo del sector salud y marco normativo del Perú. Se precisa que la empresa Salud Internacional cuenta con experiencia de más de quince años en el diseño e implementación de políticas de salud, en la gestión de servicios de salud a nivel macro, meso y micro gestión, así como en el desarrollo de proyectos en salud.

- Cuestionario de diligencia debida para compañías que hacen negocios con la recurrente de 22 de junio de 2011 (folios 25669 a 25677), en el que se señala que la recurrente en cumplimiento de la ley estadounidense de prácticas corruptas en el extranjero, y otras leyes anticorrupción y antisoborno, efectúa una serie de interrogantes para la entrega de información con aquellos con los que va a celebrar un acuerdo comercial, por ello el proveedor en referencia responde a una serie de interrogantes sobre información general, contactos, información empresarial, relaciones gubernamentales de titularidad y gestión, entre otros.
- El contrato de locación de servicios de 30 de junio de 2011, celebrado entre la recurrente y el aludido proveedor (folios 3866 a 3876), mediante el cual se estableció que este último se obligaba a prestar los servicios de asesoría de análisis estratégico y relaciones corporativas, orientados a la comprensión de oportunidades en el nuevo marco de la Ley de Aseguramiento Universal en Salud y la Ley de Productos Farmacéuticos, Dispositivos Médicos y Productos Sanitarios, así como en el desarrollo del Sector Salud y marco normativo del Perú en general, que le permita a la recurrente contar continuamente con mayores elementos de información e incidencia en las relaciones interinstitucionales con las instancias gubernamentales y en el marco farmacéuticos público y privado.
- Correo electrónico de 14 de julio de 2011 enviado por Mauricio Bustamante (director del proveedor⁷) a (folio 25706), mediante el cual aquel cumple con remitir la presentación con el detalle del documento utilizado en la reunión llevada a cabo el 13 de julio de 2011 -en el marco de la ejecución del contrato en cuestión-, el cual tiene como título "Análisis de situación y relaciones corporativas en el Sector Salud de Perú".
- Las diapositivas con título "Análisis de situación y relaciones corporativas en el Sector Salud de Perú" (folios 25696 a 25705), que tiene como contenido el desarrollo y análisis de: i) las generalidades necesarias del sistema de salud en el Perú (en el cual se desarrollan los temas de la estructura del sistema de salud en el Perú, el financiamiento del sector, el marco normativo con énfasis en la Ley N° 29344 Marco de Aseguramiento Universal en Salud, los regímenes de salud, entre otros), ii) análisis de la situación política del Sector Salud (financiamiento, comisiones del Minsa, entre otros), y iii) estrategias de las relaciones corporativas a nivel de gobierno en el referido sector (se presentan diversas estadísticas de la población afiliada a los diferentes tipos de seguros, de las condiciones de salud, de los tratamientos farmacológicos, de la ruta de expansión del aseguramiento universal del Estado, y estrategias de implementación de las relaciones corporativas).
- El documento denominado "Evaluación Contrato Salud Internacional Consulting Group" de 13 de enero de 2012 (folios 25660 y 25661), que es un informe de evaluación del cumplimiento del contrato de locación de servicios de 30 de junio de 2011, en el que se detalla las actividades realizadas por el referido proveedor, específicamente respecto a la asesoría y análisis del desarrollo del sector salud en el Perú y su potencial incidencia en los planes de negocio de la recurrente, asesoría en la elaboración de una estrategia política para la recurrente, orientación en la interacción de la recurrente con los diferentes actores del sistema de salud, con énfasis en las instancias gubernamentales, acompañamiento y desarrollo de estrategias para incrementar el acceso de los productos comercializados por la recurrente, asesoría sobre la conveniencia y oportunidad de promover propuestas antes las instancias gubernamentales de aspectos regulatorios y normativos, señalándose que el proveedor cumplió con aquellas de forma continua y organizada, habiéndose llevado a cabo las reuniones respectivas.

Que del análisis en conjunto de la documentación antes detallada, se concluye que la recurrente presentó un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permiten acreditar fehacientemente sus afirmaciones en relación con la efectiva realización del servicio observado.

⁷ Tal como lo establece la Administración en la resolución apelada (folio 26440).



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Que en efecto, es del caso indicar que se aprecia la documentación de sustento que evidencia la realización del servicio de asesoría materia de reparo, siendo que, contrariamente a lo indicado por la Administración, del análisis del contenido de las presentaciones así como del correo de su remisión por parte del proveedor, se advierte que aquellas se encuentran referidas a los temas objeto de la asesoría contratada, esto es, análisis del desarrollo del sector salud en el Perú y su incidencia en los planes de negocio de la recurrente, así como la implementación de las estrategias en las relaciones corporativas, temas que fueron tratados en la reunión que se llevó a cabo entre los representantes del proveedor y de la recurrente, conforme se desprende del correo antes mencionado.

Que por consiguiente, en atención a lo expuesto, corresponde levantar el reparo efectuado en cuanto al mencionado gasto y revocar la resolución apelada en este extremo.

2.2 Gastos por servicios de mantenimiento de sistemas y help desk

Que la Administración reparó el importe de S/ 260 598,00 al considerar que no se acreditó la efectiva prestación del servicio de mantenimiento de sistemas y help desk a cargo de Global Information Services en favor de la recurrente.

Que la recurrente sostiene que la prestación del aludido servicio de soporte de sistemas por Global Information Services (GIS), queda evidenciado no solamente a través de documentos físicos sino de su propia operatividad, esto es, a través de los sistemas implementados para tal efecto, sin embargo, a pesar que le propuso al auditor recibir una inducción respecto a su operatividad, comprobando *in situ* su mecánica, este no requirió tal inducción, y se proporcionó los pantallazos de las aplicaciones utilizadas en este servicio, que evidencian el procedimiento que se sigue para que este proveedor preste dicho servicio, explicando que en dichas aplicaciones se puede interactuar, consultar, solucionar inconvenientes con el sistema que maneja la empresa, siendo que en este tipo de servicios no implica la existencia de informes, memos o cartas, pues busca la obtención de resultados a través del sistema. Agrega que de la valoración conjunta de los medios probatorios puestos a disposición de la Administración en la etapa de fiscalización puede corroborarse la efectiva prestación del mencionado servicio, tales como el contrato de prestación de servicios, adenda, pantallazos de la página web de GIS, declaración de precios de transferencia, estudio de precios de transferencia y la atribución de costos por países, detalle de la asignación de licencia por cada afiliada y detalle de los servicios prestados.

Que en el presente caso, a fin de acreditar el referido servicio, la recurrente presentó el asiento contable, contrato de prestación de servicios y adenda, diversos cuadros de detalle, pantallazos de la página web del proveedor, Estudio Técnico de Precios de Transferencia y Declaración de Precios de Transferencia (folios 4247 a 4277, 4289, 4290, 25599 a 25607 y 25657 a 25659).

Que obra en autos la impresión del asiento contable (folio 4290), siendo que, conforme con el criterio contenido en las Resoluciones N° no basta el registro contable para acreditar la efectiva realización de las operaciones, sino que es necesario que la recurrente acredite con documentación adicional la efectiva prestación del servicio por parte del proveedor observado.

Que respecto del contrato de prestación de servicios y adenda (folios 4247 a 4270), cabe indicar que en aquel se estipuló que el proveedor brindaría soporte técnico del sistema de la corporación de Abbot, a través de un aplicativo, siendo responsable de las copias de seguridad, recuperación de información, actualizaciones, sustitución y soporte técnico del software y hardware. No obstante, dicho contrato y adenda no demuestran que, efectivamente, se habrían desarrollado las operaciones pactadas en ellos, toda vez que solo evidencian la existencia de acuerdos entre las partes para efectuar una determinada actividad y/o servicio, mas no que este se hubiera efectuado.

Que en cuanto a los cuadros de atribución de costos por países, cuadro del detalle del importe cargado a gasto, cuadros con horas, importes y conceptos, y detalle de asignación de licencia por cada afiliada (folios 4271 a 4277 y 4289), es preciso mencionar que son documentos que proporcionan información sobre la distribución del gasto por cada país y el cálculo del monto cargado a gasto, sin que figure en ellos quién los habría elaborado, no aportando información sobre la ejecución del servicio a cargo del mencionado proveedor. En ese sentido, la documentación presentada no acredita la efectiva prestación del servicio.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Que los pantallazos de la página web de Global Information Services (folios 25657 a 25659), proporcionan información general de tal empresa, de sus sistemas y de los tipos o catálogos de servicios que brinda aquella, pero no evidencian la ejecución del servicio materia de reparo, pues a tal efecto podrían haberse proporcionado reportes, constancias, impresiones de pantallazos u algún documento en el que se evidencie los incidentes o problemas reportados, o las soluciones, absoluciones, monitoreos a los requerimientos efectuados por parte de la recurrente vía el aplicativo relacionado con el servicio de soporte técnico contratado.

Que con relación al Estudio Técnico de Precios de Transferencia y Declaración de Precios de Transferencia (folios 25599 a 25607), es preciso señalar que ellos proporcionan información sobre el cálculo y valor de los servicios contratados, siendo que dichos documentos no acreditan que efectivamente se haya realizado el servicio materia de observación.

Que de acuerdo con lo expuesto en los considerandos precedentes y del análisis conjunto de la documentación, se concluye que la recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar la efectiva prestación del servicio de mantenimiento de sistemas y help desk por parte de Global Information Services, por lo que el reparo efectuado en este extremo se encuentra arreglado a ley, debiendo mantenerse y confirmar la resolución apelada en este extremo.

2.3 Gastos del exterior del personal

Que al respecto, la Administración reparó el importe de S/ 93 851,00 al considerar que la recurrente no cumplió con acreditar documentariamente la necesidad de los gastos de viaje al exterior de su personal.

Que la recurrente sostiene que sus trabajadores tenían que efectuar viajes a nivel internacional con la finalidad de participar o apoyar en diversos eventos, siendo que durante la etapa de fiscalización cumplió con presentar la documentación por cada uno de los viajes de los trabajadores involucrados que permiten acreditar su necesidad, tales como boletos de viajes, propaganda del evento, cartas de invitación, diapositivas, entre otros, que evidencian que tales viajes se dieron en las fechas en las que tuvo lugar el evento.

Que de la resolución de determinación impugnada y del Anexo N° 01 del Resultado de Requerimiento N° (folios 25978 a 25981 y 26351 a 26354), se advierte que el reparo por gastos por viajes al exterior del personal de la recurrente por el importe de S/ 93 851,00, corresponde a: i) gastos por asistencia al congreso SIBEN de (S/ 5 715,00), ii) boletos de avión (directora regional) para la reunión de (S/ 15 485,00), iii) boletos de avión de (directora regional) para la reunión de (S/ 8 635,00), iv) boletos de avión de (directora regional) para la reunión de (S/ 3 750,00), v) boletos de avión de (directora regional) para la *Premiación del Top Performance* (S/ 26 620,00), y vi) gastos de viaje de (gerente financiero) para el evento 2011 (S/ 33 646,00).

Que previamente, corresponde tener en cuenta que según el inciso r) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles los gastos de viaje por concepto de transporte y viáticos que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada, siendo que la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente, y los gastos de transporte con los pasajes.

Que en la Resolución N° este Tribunal ha señalado que, para la procedencia de la deducción de gastos de viaje, resulta necesario acreditar con la documentación pertinente, la necesidad de su realización para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada. Asimismo, a efecto de que dichos gastos de viaje (pasajes y viáticos) sean deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, deben encontrarse debidamente acreditados con la documentación pertinente, criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N°

Que además, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01015-4-99 y 04586-4-2014, se ha establecido que la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente en el lugar de destino de dichos viajes, precisándose que no es indispensable que sustente cada una de las actividades realizadas durante el viaje, sino que basta la existencia de una adecuada relación entre la documentación presentada y el lugar de destino. Asimismo, en la Resolución N° se ha dejado



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

establecido que el carácter de indispensable de los gastos de viaje que sean deducibles para la determinación de la renta neta, está referido al carácter de indispensable para el mantenimiento de la fuente productora y/o indispensable para la generación de rentas.

Gastos por asistencia al congreso SIBEN de Suleyka Tong (S/ 5 715.00)

Que de la documentación que obra en autos, se advierte que la recurrente en la etapa de fiscalización presentó diversos documentos (folios 4365 a 4401), a efecto de acreditar la causalidad de los gastos por asistencia al "VII Congreso Iberoamericano de Neonatología" de su trabajadora, tales como reporte de gastos, asiento contable, boleta de venta por consumo en restaurante, comprobante de venta y detalle de lo facturado, estado de cuenta, invitación al referido congreso realizado en Santiago de Chile del 19 al 22 de octubre, diapositivas, documento denominado "Global Event Planning Tool" y "OEC Global Event Planning Report", lista de médicos invitados, cartas de invitación de la recurrente a diversos médicos, curriculum vitae de los médicos invitados, y programa del aludido congreso. Asimismo, la recurrente indicó durante la fiscalización que [redacted] coordinadora de marketing, requería asistir al evento para poder recoger información acerca de los congresos y cómo otros laboratorios participan en ellos, precisando que el gasto se relaciona con el producto Synagis que comercializa, además en sus recursos impugnatorios sostiene que dicha persona realizó el viaje para apoyar en dicho evento con fin publicitario de los productos que comercializa.

Que si bien la recurrente a efecto de acreditar la causalidad y el carácter de indispensable de los gastos de viaje al exterior de [redacted] para asistir al congreso SIBEN realizado en Santiago de Chile, indicó que el viaje se realizó para apoyar en dicho evento con fines publicitarios, y recoger información; no obstante, de los documentos detallados en el párrafo precedente no se advierte las actividades que habría realizado tal persona, ni de qué manera dicho evento coadyuvó a la exposición o divulgación de algún medicamento que promociona la recurrente, sus bondades o sus ventajas comparativas respecto de productos similares; por lo que no resulta posible establecer que los gastos de viaje asumidos por la recurrente para enviar a tal persona al aludido congreso tuviera como fin la publicidad de los productos farmacéuticos que comercializa; en ese sentido, no puede afirmarse que se trate de gastos que cumplan con el principio de causalidad, de conformidad con el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta; en consecuencia, corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Boletos de avión de Silvia Segovia para la reunión de Latin American Review (S/ 15 485.00)

Que al respecto, la recurrente a efecto de acreditar la causalidad y el carácter de indispensable de los gastos de pasajes internacionales de [redacted] (Directora Regional), indicó que el viaje se realizó para asistir a la reunión [redacted] realizado del 12 al 15 de marzo de 2011 en Chicago (sede de la casa matriz), el tema tratado era sobre las estrategias comerciales y financieras para Latinoamérica, siendo que la persona que asistió recibió guías claras de expectativas y de inversión en programas comerciales, para lo cual adjuntó los asientos contables, boletos aéreos, itinerarios, documentos de cobranza, reporte de gastos, correos electrónicos referidos a coordinaciones para la reserva de pasajes aéreos, así como correos electrónicos sobre el requerimiento para que asista la mencionada persona a la referida reunión, y diapositivas referidas a la reunión del [redacted] (folios 4097 a 4120 y 25540 a 25559).

Que del análisis de tal documentación se aprecia que mediante los correos electrónicos de 14 de enero y 01 de marzo de 2011, el director del Área de Finanzas de Latinoamérica de la matriz convoca a diversas personas para que participen en la [redacted] que se llevaría a cabo del 12 al 15 de marzo de 2011, requiriéndose que asista [redacted] (directora regional), y asimismo mediante tales correos se dejó constancia que se abordarían los temas relacionados con la visión general de las estrategias comerciales y financieras, siendo que se sugería a los convocados remitir sus preguntas y sugerencias. Además, se advierte de las presentaciones que los temas tratados en la aludida reunión estuvieron relacionados con los resultados de las filiales ubicadas en Ecuador, Perú, Argentina, Chile y Uruguay en el periodo de 2005 al 2010, así como los resultados del crecimiento del 20% de las empresas de Latinoamérica, los logros de la región, las prioridades estratégicas como base del crecimiento y las metas a cumplir. Asimismo, los boletos de viaje presentados están referidos a las fechas relacionadas a la reunión, así como los reportes de gastos vinculados.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Que en tal sentido, se encuentra acreditado que la directora regional, _____ viajó a Chicago para participar en la reunión organizada por la casa matriz, siendo que la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente con aquella, por tanto resultaba necesario que la aludida persona que ostenta un cargo directivo, conozca de los resultados, logros, de las estrategias a implementarse y de las metas a cumplir por parte de las empresas de la región, que coadyuvan con el desarrollo de la actividad productora y la generación de la renta gravada de la recurrente. En consecuencia, el gasto objetado por la Administración cumple con el principio de causalidad, por lo que el reparo efectuado por la Administración no se encuentra arreglado a ley, correspondiendo levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Boletos de avión de _____ para la reunión de División Review 2012 (S/ 8 635,00)

Que al respecto, la recurrente a efecto de acreditar la causalidad y el carácter de indispensable de los gastos de pasajes internacionales de _____ (directora regional), indicó que el viaje se realizó para asistir a la reunión División Review 2012 realizado del 6 a 8 de julio de 2011 en Miami, siendo que el tema tratado sería la presentación financiera del plan de ventas de cada país de Latinoamérica para el 2012, para lo cual adjuntó los asientos contables, boletos aéreos, comprobantes de pago, documentos de cobranza, documento denominado “detalle adjunto de servicios facturados”, correos de coordinación sobre la aludida reunión, documento denominado “2012 Plan Área Reviews – Miami”, y reporte de gastos (folios 4077 a 4096).

Que del análisis de la documentación presentada por la recurrente se aprecia que mediante correos de 7 de abril y 25 de mayo de 2011, del Área de Control y División de Vice Presidencia de Latinoamérica de la matriz, enviados entre otros, a la directora regional Silvia Segovia, se realizaron las coordinaciones para su asistencia a la reunión División Review 2012 que se llevaría a cabo en el Hotel Intercontinental de Miami, en julio de 2011; asimismo, de acuerdo con la programación de la aludida reunión, la presentación a cargo de Silvia Segovia sobre el plan de ventas 2012 tendría lugar el 8 de julio de 2011, además se advierten los boletos de viaje en las fechas relacionadas a la reunión, así como los reportes de gastos vinculados, comprobantes de pago de taxis del aeropuerto al aludido hotel y viceversa en las fechas relacionadas a la reunión.

Que por lo tanto, se encuentra acreditado que la directora regional, _____ viajó a Miami para participar en la reunión organizada por la casa matriz, siendo que la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente con aquella, por tanto, resultaba necesario que la aludida persona que ostenta un cargo directivo, participe sobre la reunión del plan de ventas 2012, lo que coadyuva con el desarrollo de la actividad productora y la generación de la renta gravada de la recurrente. En consecuencia, el gasto objetado por la Administración cumple con el principio de causalidad y con lo dispuesto por el inciso r) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que el reparo efectuado por la Administración no se encuentra arreglado a ley, correspondiendo levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Boletos de avión de _____ para la reunión de LA Business Review (S/ 3 750,00)

Que al respecto, la recurrente a efecto de acreditar la causalidad y el carácter de indispensable de los gastos de pasajes internacionales de _____ (directora regional), indicó que el viaje se realizó para asistir a la reunión de LA Business Review realizado del 9 al 12 de mayo de 2011 en Sao Paulo (Brasil), para la presentación de los resultados financieros positivos de los países de Latinoamérica, para lo cual adjuntó los asientos contables, boletos aéreos, comprobantes de pago, documentos de cobranza, itinerario, documento denominado “detalle de los servicios facturados”, correos electrónicos referidos a coordinaciones para la reserva de pasajes aéreos, así como correos electrónicos de invitación y coordinaciones para la asistencia de la mencionada persona a la aludida reunión así como las actividades a su cargo (folios 4056 a 4076).

Que del análisis de la documentación presentada por la recurrente se aprecia que mediante correos electrónicos de 28 de febrero y 18 de abril de 2011, de la División de la Vice Presidencia de Latinoamérica de la matriz, enviados, entre otros, a la directora regional _____ se realizaron las coordinaciones para su asistencia a la reunión LA Business Review que se llevaría a cabo a partir del 9 de mayo en Brasil, además se establece la agenda de trabajo que abarcaría desde el 9 hasta el 12 de mayo, siendo que



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Segovia sería la moderadora sobre los resultados financieros de las empresas de Perú, Chile y Argentina, lo que de acuerdo con el programa presentado tendría lugar el 11 y 12 de mayo, además se advierten los correos electrónicos sobre las coordinaciones para la compras de los pasajes, así como los boletos de viaje en las fechas relacionadas a la reunión, y los reportes de gastos vinculados.

Que por lo tanto, se encuentra acreditado que la directora regional, _____, viajó a Sao Paulo para participar en la reunión organizada por la casa matriz, siendo que la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente con aquella, por tanto, resultaba necesario que la aludida persona que ostenta un cargo directivo, participe de la reunión sobre la presentación de los resultados financieros positivos de los países de Latinoamérica, lo que coadyuva con el desarrollo de la actividad productora y la generación de la renta gravada de la recurrente. En consecuencia, el gasto objetado por la Administración cumple con el principio de causalidad, por lo que el reparo efectuado por la Administración no se encuentra arreglado a ley, correspondiendo levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Boletos de avión de _____ para la Premiación del Top Performance (S/ 26 620.00)

Que al respecto, la recurrente a efecto de acreditar la causalidad y el carácter de indispensable de los gastos de pasajes internacionales de _____ (directora regional), indicó que el viaje se realizó para asistir a la Premiación del Top Performance realizado del 1 al 5 de mayo de 2011 en Hawaii, para participar en la reunión de premiación a los mejores trabajadores representantes de Estados Unidos de América y Latinoamérica, para lo cual adjuntó los asientos contables, documentos denominados “amortización de boletos”, “detalle adjunto de servicios facturados”, comprobantes de pago, boletos aéreos, itinerarios, documento de cobranza, hoja de instrucción para registro en el evento y registros de los ganadores de cada país, detalle de los vuelos, diapositivas con la política, criterios de elegibilidad y dinámica del evento, y correo electrónico referido a coordinaciones para el registro en el aludido evento (folios 4034 a 4055).

Que del análisis de la documentación presentada por la recurrente se aprecia que mediante correo electrónico de 10 de marzo de 2011, de la División de la Vice Presidencia de Latinoamérica de la matriz, enviados entre otros, a la directora regional _____ se realizaron las coordinaciones para su asistencia en el evento de Premiación del Top Performance, así como el registro de los ganadores del país que representa, evento que se llevaría a cabo del 1 al 5 de mayo de 2011 en Hawaii, además se advierten los boletos de viaje en las fechas relacionadas al referido evento, así como los reportes de gastos vinculados.

Que por lo tanto, se encuentra acreditado que la directora regional, _____, viajó a Hawaii para participar en el evento de Premiación del Top Performance, realizado por la matriz de la recurrente, siendo que la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente con aquella, por tanto, resultaba necesario que la aludida persona que ostenta un cargo directivo, participe del referido evento que premia y reconoce a los mejores trabajadores, lo que coadyuva con el desarrollo de la actividad productora y la generación de la renta gravada de la recurrente. En consecuencia, el gasto objetado por la Administración cumple con el principio de causalidad por lo que el reparo efectuado por la Administración no se encuentra arreglado a ley, correspondiendo levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Gastos de viaje del gerente financiero _____ (S/ 33 646.00)

Que al respecto, la recurrente a efecto de acreditar la causalidad y el carácter de indispensable de los gastos de viaje del gerente financiero _____ indicó que el viaje se realizó para asistir a la reunión GM Staff Meeting realizado del 6 al 9 de junio de 2011 en Washington DC, para lo cual adjuntó los asientos contables, boletos aéreos, reporte de gastos, itinerarios, correos electrónicos referidos a la coordinación y reserva de pasajes aéreos, listado de asistencia al evento y programa del evento y comprobantes de pago (folios 4008 a 4033).

Que del análisis de la documentación presentada por la recurrente se aprecia que del 6 al 9 de junio de 2011 en Washington DC tuvo lugar el evento denominado GM Staff Meeting, habiéndose adjuntando el registro de asistencia en el que figura el gerente financiero de la recurrente, _____ asimismo, según el programa del aludido evento, en aquel se abordaron temas relacionados con políticas de atracción



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

de resultados comerciales, estrategias globales en marketing y servicios, resultados financieros, excelencia empresarial, entre otros, siendo que se advierten los boletos de viaje en las fechas relacionadas al referido evento, así como los reportes de gastos vinculados.

Que por lo tanto, se encuentra acreditado que el gerente financiero de la recurrente, viajó a Washington DC para participar en el evento GM Staff Meeting, realizado por la matriz, siendo que la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente con aquella, por tanto, resultaba necesario que la aludida persona que ostenta un cargo gerencial, participe del referido evento en el que se abordaron temas relacionados con políticas de atracción de resultados comerciales, estrategias globales en marketing y servicios, resultados financieros y excelencia empresarial, lo que coadyuva con el desarrollo de la actividad productora y la generación de la renta gravada de la recurrente. En consecuencia, el gasto objetado por la Administración cumple con el principio de causalidad, por lo que el reparo efectuado por la Administración no se encuentra arreglado a ley, correspondiendo levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo.

3. Gastos por concepto de patrocinios, congresos y viajes al exterior cuya causalidad no fue acreditada

Que del punto 3 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración reparó los gastos anotados en las Cuentas - Gimmicks, - Otras promociones de ventas, 63935 - Convenciones Publicidad y - Otros gastos viajes administrativos, toda vez que la recurrente no acreditó la causalidad de los mismos, siendo que el importe del reparo impugnado asciende a S/ 2 147 341,00⁸; consignando como base legal, entre otros, el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta (folios 26335 a 26351).

Que de autos se tiene que mediante el punto 2 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (folios 26082 y 26083), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito y con documentación fehaciente, la causalidad de los gastos de inscripción, alimentación, traslados y certificados relacionados con eventos nacionales e internacionales, registrados en las Cuentas - Gimmicks, 63931 - Otras promociones de ventas, - Convenciones publicidad y 63955 - Otros gastos viaje administrativos, que se detallaban en el Anexo N° 03 del citado requerimiento (folios 26076 a 26078), debiendo presentar los comprobantes de pago, medios de pago, relación detallada del total de los congresos y/o eventos realizados en el año 2011, el personal que participó en ellos, los médicos y enfermeras asistentes a dichos eventos, revistas y folletos publicitarios relacionados a dichos eventos, entre otros, así como acreditar la necesidad y normalidad de los gastos y que son propios del giro del negocio.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 30 de setiembre de 2014 (folios 24251 a 24257), en el que señaló que los gastos detallados en el Anexo N° 03 se encontraban vinculados con la generación de renta gravada, los cuales fueron realizados por sus trabajadores y por los profesionales de la salud para promocionar los productos que comercializa, así como la propia marca Abbott, para lo cual adjuntó comprobantes de pago de inscripción de cursos de especialidad médica, refrigerios, stand de publicidad, becas a terceros por eventos, cartas de invitación, pasajes aéreos, hospedaje, alimentación, etc.

Que en el punto 2 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (folios 26034 a 26044), la Administración señaló que la recurrente proporcionó parcialmente lo requerido, y que procedía a observar los gastos registrados en las Cuentas - Gimmicks, - Otras promociones de ventas, 63935 - Convenciones publicidad y - Otros gastos viaje administrativos, detallados en el Anexo N° 02 (folios 26020 a 26021), pues de la evaluación conjunta de la documentación proporcionada no se acreditó que los eventos vinculados a diversos temas médicos como "III Sesión: Uso de análogos en infertilidad y VI Sesión: Cirugía reproductiva", "XVI Congreso latinoamericano de infectología pediátrica, Slípe 2011", "VX Congreso argentino de soporte nutricional y metabolismo", "1er evento científico de la asociación civil ISBD", "26th Congreso anual EAU2011", "3er Encuentro del capítulo latinoamericano de

⁸ Es preciso señalar que del Anexo N° 2 de la resolución de determinación se advierte que la Administración efectuó un reparo por dicho concepto por el importe total de S/ 2 153 722,00, no obstante, la recurrente en su recurso de reclamación aceptó parcialmente este reparo por S/ 6 381,00 (folio 26254), motivo por el cual, el reparo impugnado asciende a S/ 2 147 341,00, tal como se señala en la resolución apelada (folio 26455/vuelta).



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

diálisis peritoneal y XIV Curso internacional de nefrología”, “44th Anual New York” Cardiovascular Symposium”, “50 Aniversario de la creación de la Universidad Peruana Cayetano Heredia”, y “7mo encuentro de internistas de la Sociedad de Medicina Humana”, entre otros, estuvieron dirigidos a promocionar los productos de la recurrente ni la existencia de alguna contraprestación recibida por la recurrente de cada una de las instituciones patrocinadas y los médicos participantes en tales eventos. Agregó que tales eventos constituían actos de liberalidad realizados por la recurrente a favor de terceros cuya deducción como gasto está prohibida por el inciso d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que posteriormente, mediante el punto 3 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folio 25989), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, entre ellas, la mencionada observación, a efectos de que presentara su descargo correspondiente.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 3 de febrero de 2015 (folios 25826 a 25831), en el cual señaló que los gastos por concepto de congresos y simposios organizados por terceros constituyen una herramienta de promoción y publicidad para incrementar sus ventas, ya que en el caso de los productos que se deben comercializar bajo receta médica los profesionales de la salud son los creadores de la demanda de los productos que comercializa, siendo los únicos autorizados por ley a prescribir los medicamentos. Asimismo, indicó que en dichos eventos se divulgaron y difundieron terapias, tratamientos, mayores conocimientos de las enfermedades, dolencias en los que se utilizan los medicamentos que comercializa, y que era importante que los médicos asistan a los congresos de divulgación científica ya que ello permite que estos intercambien experiencias con médicos de reputación internacional, y médicos que pueden formar parte de algún equipo de investigación científica de sus productos actuales o potenciales o acceder a conocer los últimos estudios científicos. Añadió que la documentación presentada acreditaba la necesidad y causalidad de los gastos por congresos internacionales. En relación con los gastos por concepto de auspicios, eventos y publicidad indicó que adjuntaba nuevamente el Anexo 3 en el cual se detallaba la información que acreditaba la fehaciencia y causalidad de dichos gastos, además precisó que tales erogaciones no correspondían a convenciones, es decir, son gastos con fines publicitarios.

Que en el punto 3 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 25970 a 25978), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente, y señaló, entre otros, que si bien los gastos incurridos para demostrar a los médicos las bondades de los medicamentos son causales, sin embargo, en el presente caso materia de análisis no era posible establecer que los importes observados, detallados en el Anexos N° 03 de dicho resultado (folios 25937 a 25948), fueron destinados para el mencionado fin, toda vez que se verificó que los eventos eran técnicos y científicos, y no de divulgación de los medicamentos ni de sus bondades o ventajas respecto de otros productos. Asimismo, sostuvo que la recurrente no acreditó con medios probatorios la instalación de stand y/o avisos publicitarios de la marca y productos por los cuales realizó desembolsos por concepto de publicidad. En tal sentido, mantuvo la observación por los gastos registrados en las Cuentas Gimmicks, 63931 – Otras promociones de ventas, 63935 – Convenciones publicidad y – Otros gastos viaje administrativos.

Que al respecto, según el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que por su parte, el inciso d) de su artículo 44 de la citada ley dispone que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo las que son admitidas de acuerdo con el inciso x) del artículo 37 antes citado.

Que de otro lado, el artículo 69 de la Ley General de Salud, Ley N° 26842, establece que pueden ser objeto de publicidad a través de medios que se encuentren al alcance del público en general, los productos farmacéuticos que cuentan con Registro Sanitario en el país y se encuentren autorizados para su venta sin receta médica, siendo que sólo por excepción y atendiendo a razones debidamente justificadas, la Autoridad de Salud de nivel nacional podrá determinar los productos farmacéuticos de venta bajo receta médica que pueden ser objeto de publicidad a través de medios que se encuentren al alcance del público en general, en cuyo caso la publicidad remitirá al consumidor a leer las instrucciones contenidas en el prospecto o inserto que acompañan al producto farmacéutico.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Que el artículo 71 de la citada ley, prevé que la promoción y la publicidad de productos farmacéuticos autorizados para venta bajo receta médica, se encuentra restringida a los profesionales que los prescriben y dispensan, en el caso de tratarse de publicidad gráfica podrá hacerse únicamente a través de revistas especializadas, folletos, prospectos o cualquier otra forma impresa que contenga información técnica y científica. Por excepción está permitida la difusión de anuncios de introducción y recordatorios dirigidos a los profesionales de los Cuerpos Médico y Farmacéutico a través de medios al alcance del público en general. El contenido de la información que se brinde está sujeta a la norma que la Autoridad de Salud de nivel nacional dicte sobre esta materia. La información contenida en la publicidad de los productos farmacéuticos en general, debe arreglarse a lo autorizado en el Registro Sanitario.

Que de las normas antes glosadas, se tiene que por mandato legal expreso, los medicamentos que necesitan receta médica, no pueden ser promocionados a través de actividades o publicidad dirigidas al público en general, sino a los profesionales de la salud (médicos y farmacéuticos), para lo cual se han regulado algunas formas de promocionar medicamentos, tales como las actividades que promueven su prescripción y dispensación y la publicidad destinada a personas facultadas a tal efecto.

Que mediante la Resolución N° este Tribunal emitió pronunciamiento respecto de gastos por eventos de medicina y otros efectuados en favor de estudiantes de medicina en los que subyacía una motivación empresarial de difundir y promocionar productos de una empresa de laboratorio farmacéutico, señalándose que en ese supuesto se debía considerar como un egreso asimilable a un gasto de publicidad, y por tanto deducible para efecto del Impuesto a la Renta; añadiéndose que si bien dicho tipo de empresa tiene como principal cliente un distribuidor, la demanda de sus artículos dependerá no de los gustos o exigencias de este distribuidor, sino de los requerimientos de los consumidores finales o potenciales y en este caso, de los que participan en el proceso de decisión de compra, a quienes va dirigida la estrategia de mercadotecnia, toda vez que el negocio con el distribuidor dependerá de la demanda que los productos tengan.

Que cabe señalar que aquellos gastos realizados para efecto de una promoción masiva, entre los que se incluiría la publicidad, la promoción de ventas y las relaciones públicas, actividades desarrolladas por la empresa con la finalidad de informar, persuadir, recordar sobre la organización o sobre un producto, dirigidos a la masa de consumidores reales o potenciales, son conceptos que resultan deducibles del Impuesto a la Renta.

Que del punto 3 del Anexo N° 01 del Resultado de Requerimiento N° se advierte que el reparo por concepto de gastos de patrocinios, congresos y viajes al exterior contabilizados en las Cuentas 63916 – Gimmicks, - Otras promociones de ventas. Convenciones publicidad y 63955 – Otros gastos viaje administrativos, corresponde a: i) eventos organizados por Abbott, ii) congresos y simposios, iii) auspicio, iv) publicidad, y v) viajes de empleados.

Eventos organizados por Abbott

Que del punto 3 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración reparó los gastos de eventos organizados por la recurrente, por el importe de S/ 306 328,00, al considerar que la recurrente no acreditó la causalidad de los mismos (folios 26335 a 26342).

Que la recurrente sostiene que se debe tener en cuenta la noción del principio de causalidad en su sentido amplio, e invoca las Resoluciones N° y que la causalidad de los gastos cuestionados se debe analizar teniendo en cuenta la necesidad, razonabilidad y normalidad de estos con el giro de su negocio, así como la normalidad vigente de la industria farmacéutica que limita su actuar a la hora de publicitar sus productos, lo cual le obliga a optar por formas publicitarias específicas y aplicable solo al sector. Asimismo, indica que respecto de los gastos de publicidad para efectos tributarios no se ha establecido un concepto con fines promocionales en el ámbito farmacéutico, por lo que tal concepto debe ser fijado teniendo en cuenta las características especiales del mercado, tales como los parámetros establecidos por la Ley N° 26842, Ley General de Salud, Ley N° 29459, Ley de los Productos Farmacéuticos, Dispositivos Médicos y Productos Sanitarios y normas reglamentarias, y el rol e influencia determinante de los profesionales de la salud dentro de la cadena de comercialización de productos farmacéuticos. Agrega que la Administración no ha evaluado las condiciones especiales del mercado farmacéutico y la normativa aplicable para evaluar los gastos de eventos en las que incurrió, y tampoco la forma como opera a nivel publicitario, e invoca las Resoluciones N° Alude que por la propia naturaleza de un gasto de



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

publicidad no existe una prueba absoluta que acredite el desembolso, ya que ello se desprende de la propia realidad de la empresa, la cual continúa operando y generando mayores ingresos año a año, más aún que dichos gastos no implican *per se* la obtención de un ingreso, sino la probabilidad de obtener mayores beneficios económicos. Asimismo, refiere que durante la etapa de fiscalización cumplió con ofrecer medios probatorios que analizados de forma conjunta permiten confirmar que los eventos fueron organizados con la finalidad de publicitar su marca y productos farmacéuticos, y que permite demostrar que se encuentra ante un gasto de publicidad, por lo que se debe dejar sin efecto el presente reparo; además precisa que proporcionó a la Administración por cada evento, documentación que permite conocer el producto farmacéutico promocionado, tales como fotos, propaganda de los eventos, brochures, cartas de invitación, material didáctico, entre otros, que analizados de forma integrada demuestran que estos eventos de divulgación científica fueron organizados por la empresa con la finalidad de dar conocer las bondades de sus productos, promocionar sus productos y su marca.

Que de lo expuesto se advierte que la recurrente en la etapa de fiscalización presentó diversos medios probatorios a efecto de acreditar la causalidad de los gastos observados, como comprobantes de pago por cenas, banquetes, *coffee break*, alojamiento, traslados, estacionamiento, asientos contables, órdenes de compra, cotizaciones, estados de cuenta, lista de asistentes, afiches y programas de los eventos, cartas de invitación a los médicos, formularios de solicitud de patrocinio, *curriculum vitae* de médicos, contrato de servicios profesionales del documento de transferencia por importación de medicinas, correos electrónicos de coordinación para el alojamiento e inscripción a los eventos, diapositivas y fotografías (folios 5106 a 5163, 6974 a 6988, 7192 a 7244, 7246 a 7270, 7558 a 7567, 7686 a 7700, 7719 a 7745, 7746 a 7760, 7911 a 8008, 8150 a 8159, 8160 a 8175, 8437 a 8457, 8737 a 8872, 8873 a 8889, 9958 a 10015, 10018 a 10051, 11076 a 11095, 25034 a 25036, 25056 a 25070, 25125, 25126, 25213 a 25219, 25225, 25226, 25344 a 25349), argumentando que tienen un efecto positivo sobre el incremento en la venta de sus productos, debido a que los profesionales de la salud que fueron beneficiados decidirán recetar las medicinas que promociona.

Que si bien los eventos a los que asistirían los médicos invitados tendrían carácter técnico, vinculados con temas de la profesión o de divulgación científica, no se acredita en autos que hubieran tenido relación con la exposición o divulgación de los medicamentos que promociona la recurrente, sus bondades, o sus ventajas comparativas respecto de similares productos comercializados por otras empresas nacionales o internacionales, siendo que no resulta posible establecer que los gastos asumidos por la recurrente para invitar y/o enviar a médicos a los referidos eventos tuvieran como fin la publicidad de los productos farmacéuticos, por lo que, no puede afirmarse que se trate de gastos que cumplan con el principio de causalidad.

Que en ese sentido, si bien resulta razonable considerar que los gastos en que incurre la recurrente para mostrar los beneficios de los productos que promociona a los médicos, guardan relación con la generación de la renta, debido a que los indicados profesionales de la salud son los que recetan determinados medicamentos a sus pacientes, dicha circunstancia no fue acreditada durante la fiscalización, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley⁹, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que cabe precisar que en el presente caso, contrariamente a lo indicado por la recurrente, no se está tomando en consideración un criterio restrictivo o que se aparte de las normas que regulan el Impuesto a la Renta, y en particular, para efecto de la determinación de la renta neta, dado que el reparo se sustenta en el hecho de no encontrarse demostrado que las erogaciones realizadas durante el ejercicio materia de fiscalización, eran necesarias para producir y mantener la fuente productora de renta.

Auspicio

Que del punto 3 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración efectuó un reparo por gastos de auspicio, por el importe total de S/ 332 600,00, al considerar que la recurrente no acreditó la causalidad de los mismos (folios 26335 a 26342).

Que la recurrente sostiene que en ninguno de los requerimientos la Administración le solicitó que presentara documentación adicional que sustentara los gastos por instalación de los *stands* donde se promocionaron

⁹ En similar sentido se ha pronunciado este Tribunal en las Resoluciones N°

entre otras.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

sus productos ni de los gastos de los empleados que participaron en los eventos, por lo que la Administración no puede sustentar su posición en la no presentación de documentación que no fue solicitada en la etapa de fiscalización, en tal sentido, la motivación de la resolución apelada es deficiente y aparente, por lo que solicita a este Tribunal analizar todos los medios probatorios presentados en etapa de fiscalización, los cuales acreditan que son erogaciones con fines promocionales. Agrega que respecto del cumplimiento del principio de causalidad se remite a los argumentos expuestos en el reparo “eventos organizados por Abbott”, los cuales permiten concluir que la necesidad de dichos gastos radica en promocionar sus productos farmacéuticos, así como posicionar su marca en el mercado.

Que a fin de sustentar la causalidad de los gastos por auspicio observados la recurrente presentó diversos medios probatorios, como tickets y/o boletos aéreos, comprobantes de pago por inscripción a los eventos, auspicio, *coffee break*, alimentación, *catering*, almuerzos, bebidas, alquiler de equipos, hospedajes, alojamiento y traslados, asientos contables, órdenes de compra, cotizaciones, estados de cuenta, cartas de agradecimiento, relación de asistentes, becas para los eventos, afiches y programas de los eventos, recibos por honorarios, invitación a médicos, formularios de solicitud de patrocinio, documentos denominados “confirmación de evento” y “detalle de consumo”, relación de grupo de viaje, correos electrónicos de coordinación para la adquisición de boletos aéreos y cartas de invitación, diapositivas de eventos científicos y fotografías (folios 6571 a 6638, 7614 a 7685, 7701 a 7718, 7827 a 7855, 7900 a 7910, 8009 a 8025, 8458 a 8524, 9942 a 9952, 10052 a 10170, 10187 a 10191, 10274 a 10309, 10319 a 10363, 10368 a 10387, 25071, 25129, 25149 a 25212, 25227 a 25282, 25314 a 25343 y 25979 a 25983).

Que sin embargo, los mencionados documentos no resultan suficientes a fin de acreditar la causalidad de los gastos observados, es decir, si estuvieron vinculados con la generación de sus rentas y/o mantenimiento de su fuente, pues no permiten establecer fehacientemente su destino, sino únicamente que se habría incurrido en ellos, pudiendo para ello, por ejemplo, haberse presentado documentación que acreditara la participación de su personal en tales eventos y que acreditara que estos gastos hubieran tenido relación con la exposición o divulgación de los medicamentos que fabrica, sus bondades, o sus ventajas comparativas respecto de similares productos, siendo que no resulta posible establecer que los gastos asumidos por la recurrente tuvieran como fin la publicidad de sus productos farmacéuticos.

Que en ese sentido, dado que no se aprecia que la recurrente hubiese presentado documentación que permita establecer si los gastos observados coadyuvaron a la generación de sus rentas y/o mantenimiento de su fuente y, por tanto, fueran deducibles para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta, procede mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Congresos y simposios

Que del punto 3 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración efectuó un reparo por gastos de congresos y simposios, por el importe de S/ 1 293 870,00, al considerar que la recurrente no acreditó la causalidad de los mismos (folios 26335 a 26342).

Que la recurrente sostiene que tales eventos tienen carácter de divulgación científica, pero a través de estos se buscan exponer las cualidades de los medicamentos que comercializa, ello como parte de su estrategia de marketing, la cual hace partícipe a los profesionales de la salud. Asimismo, indica que no se puede arribar que las cartas de invitación dirigidas a los médicos no tenían la finalidad de promocionar y publicitar los productos que comercializa, pues era evidente que en dicho documento no se podía expresar su intención de que asistan a los eventos para que los médicos prescriban sus medicamentos, lo cual vulneraría los criterios éticos que se deben respetar en la promoción de los productos farmacéuticos. Añade que los médicos invitados a dichos eventos son referentes en el sector o líderes de opinión, tal como se puede verificar en los *currículums vitae* puestos a disposición de la Administración en la etapa de fiscalización, y que dichos eventos se sustentan en sus políticas de publicidad. Precisa que por la naturaleza de los gastos no es posible que se obtenga un beneficio inmediato, toda vez que los gastos de publicidad pretenden influir en las conductas de consumo de una persona mediante campañas o acciones publicitarias en diferentes medios y con diferentes objetivos para que el consumidor lleve a cabo un acto de consumo en un corto o largo plazo. Además, refiere durante la etapa de fiscalización ha proporcionado medios probatorios que demuestran que los gastos por congresos y simposios fueron realizados con el propósito de promocionar sus productos y cumplen con el principio de causalidad.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Que de lo expuesto se advierte que la recurrente en la etapa de fiscalización presentó diversos medios probatorios a efecto de acreditar la causalidad de los gastos observados, como tickets y/o boletos aéreos, comprobantes de pago por inscripción a los eventos, cenas, alojamiento de médicos, traslados, lista de médicos asistentes, asientos contables, órdenes de compra, estados de cuenta, cuadro de liquidación de gastos, afiches y programas de los eventos, cartas de invitación a los médicos, formularios de solicitud de patrocinio, *currículum vitae* de los médicos, documentos de cobranza, documento de transferencia por importación de medicinas, correos electrónicos de coordinación para la adquisición de boletos aéreos, diapositivas de eventos científicos y fotografías (folios 4985 a 5063, 5164 a 6570, 6639 a 6673, 6815 a 6973, 6989 a 7191, 7271 a 7558, 7761 a 7826, 7863 a 7899, 8026 a 8069, 8070 a 8149, 8176 a 8414, 8525 a 8736, 8890 a 9489, 9490 a 9867, 9871 a 9941, 10192 a 10273, 10388 a 10443, 10444 a 10492, 10493 a 10606, 10607 a 10658, 10659 a 10771, 10772 a 10891, 10892 a 10946, 10947 a 11043, 11044 a 11075, 11096 a 11114, 11115 a 11142, 11143 a 11170, 11171 a 11173, 11174 a 11176, 11177 a 11179, 11180 a 11216, 11235 a 11273, 11278 a 11680, 25111 a 25124 y 25352 a 25357), argumentando que tienen la finalidad de promocionar y publicitar los productos que comercializa, debido a que los profesionales de la salud que fueron beneficiados son referentes en el sector o líderes de opinión.

Que si bien los eventos a los que asistirían los médicos invitados tendrían carácter técnico, vinculados con temas de la profesión o de divulgación científica, no se acredita en autos que hubieran tenido relación con la exposición o divulgación de los medicamentos que promociona la recurrente, sus bondades, o sus ventajas comparativas respecto de similares productos comercializados por otras empresas nacionales o internacionales, siendo que no resulta posible establecer que los gastos asumidos por la recurrente para invitar y/o enviar a médicos a los referidos eventos tuvieran como fin la publicidad de los productos farmacéuticos, por lo que, no puede afirmarse que se trate de gastos que cumplan con el principio de causalidad¹⁰.

Que en ese sentido, si bien resulta razonable considerar que los gastos en que incurre la recurrente para mostrar los beneficios de los productos que promociona a los médicos, guardan relación con la generación de la renta, debido a que los indicados profesionales de la salud son los que recetan determinados medicamentos a sus pacientes, dicha circunstancia no fue acreditada durante la fiscalización, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Publicidad

Que del punto 3 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración efectuó un reparo por gastos de publicidad, por el importe total de S/ 40 616,00, al considerar que la recurrente no acreditó la causalidad de los mismos (folios 26335 a 26342).

Que la recurrente sostiene que mediante los eventos logra obtener beneficios, asimismo refiere que no existe una prueba tasada ni única que permita acreditar la ocurrencia de los hechos. Agrega que la Administración no valoró de manera integral los medios probatorios presentados, por lo que solicita a este Tribunal que evalúe nuevamente los documentos presentados, los cuales evidencian la necesidad de los gastos de publicidad. Añade que las fotos, brochures y demás documentación presentada en la etapa de fiscalización acreditan que los stands fueron instalados para promocionar sus productos y marca.

Que a fin de sustentar la causalidad de los gastos por publicidad observados, la recurrente presentó las facturas emitidas por la Asociación Peruana de Terapia Nutricional ASPETEN, Sociedad Peruana de
por los conceptos de "Por participación con stand en el IV Curso Internacional de Terapia Nutricional en el Paciente Crítico de los días 15 y 16 de setiembre 2011", "Participación con stand en el XI Congreso Internacional de medicina intensiva del 23 al 25 de junio en la Cámara de Comercio de Lima", y "Por su participación en el XX Curso Internacional de Avances en Pediatría 2011 que se realizará del 24 al 26 de marzo del 2011 en la ciudad Lima" (folios 6809, 7609 y 10180).

Que asimismo, proporcionó, cartas de invitación de dichas entidades y formularios de solicitud de patrocinio (folios 6805 a 6807, 7602 a 7606 y 10176 a 10178), que corresponden a documentos de invitación a la recurrente y aprobación de esta para la participación en el IV Curso Internacional de Terapia Nutricional en

¹⁰ Similar criterio al contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00334-9-2019 y 07814-9-2019, entre otras.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

el Paciente Critico, XI Congreso Internacional de medicina intensiva y XX Curso Internacional de Avances en Pediatría 2011; así como asientos contables, órdenes de compra, cronograma de dichos eventos, diapositivas del XI Congreso Internacional de medicina intensiva y XX Curso Internacional de Avances en Pediatría 2011 y estados de cuenta (folios 6778 a 6804, 6808, 6810 a 6814, 7580 a 7601, 7607, 7608, 7610 a 7613, 10171 a 10175, 10179, 10181 a 10186).

Que sin embargo, los mencionados comprobantes de pago, cartas de invitación, formularios de solicitud de patrocinio, asientos contables, órdenes de compra, cronograma y diapositivas de los eventos, no resultan suficientes a fin de acreditar la causalidad de los gastos observados, es decir, si estuvieron vinculados con la generación de sus rentas y/o mantenimiento de su fuente, pues no permiten establecer fehacientemente su destino, sino únicamente que se habría incurrido en ellos, pudiendo para ello, por ejemplo, haberse presentado documentación que acreditara la participación de su personal en tales eventos y que acreditara que estos gastos hubieran tenido relación con la exposición o divulgación de los medicamentos que fabrica, sus bondades, o sus ventajas comparativas respecto de similares productos, siendo que no resulta posible establecer que los gastos asumidos por la recurrente tuvieran como fin la publicidad de sus productos farmacéuticos.

Que en ese sentido, dado que no se aprecia que la recurrente hubiese presentado documentación que permita establecer si los gastos observados coadyuvaron a la generación de sus rentas y/o mantenimiento de su fuente y, por tanto, fueran deducibles para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta, procede mantener el reparo¹¹ y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que la Administración no valoró ni analizó de manera integral la documentación presentada durante el procedimiento de fiscalización, cabe indicar que tal como se advierte del punto 2 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (folios 26034 a 26044) y del punto 3 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 25970 a 25978), la Administración detalla cada uno de los documentos presentados, concluyendo que los mismos no acreditan la publicidad, promoción o difusión de los productos de Abbott, y en el Anexo N° 03 del resultado del último (folios 25937 a 25948) se detalla por cada evento nacional e internacional, el nombre del evento, los participantes, así como la documentación que presentó, concluyendo que no se acreditaba la promoción, divulgación o bondades de los productos que promociona, por lo que lo alegado carece de sustento.

Viajes de empleados

Que del punto 3 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración efectuó un reparo por gastos de viaje de empleados, por el importe total de S/ 173 927,00, al considerar que la recurrente no acreditó la causalidad de los mismos (folios 26335 a 26342).

Que la recurrente sostiene que se remite a los argumentos expuestos en los reparos anteriores a efectos de sustentar el fin promocional de este gasto. Agrega que en la etapa de fiscalización cumplió con presentar files donde se puede verificar que estos viajes fueron realizados por su personal con la finalidad de apoyar en la organización de los eventos con fines promocionales. Asimismo, señala que la Administración no le solicitó en sus requerimientos documentación específica que sustentara la efectiva ocurrencia de los eventos, lo cual vulnera el principio de debido procedimiento y su derecho a la defensa.

Que respecto a los gastos de viaje de Jairo Gonzales la recurrente alega que habría asistido al evento "Plan 12 Área Chicago", habiendo presentado para acreditar tales gastos, asientos contables, boletos aéreos, estados de cuenta, documento de cobranza, documento denominado "detalle adjunto de servicios facturados", comprobantes de pago, una hoja con formato de correo electrónico sin fecha haciendo referencia a un viaje del año 2011 y las actividades que habría efectuado dicha persona, correo electrónico de coordinación para la adquisición de boletos aéreos y reporte de gastos (folios 4571 a 4598); no obstante, la referida documentación no acredita el carácter de indispensable del viaje, ni tampoco proporciona documentación adicional que evidencie su asistencia al evento, así como tampoco obra documentación sobre el referido evento, como su programación o de qué se trató, cuándo tuvo lugar, o alguna otra documentación necesaria para acreditar la causalidad del gasto; en ese sentido, el reparo en este punto se encuentra conforme a ley, por lo que corresponde mantenerlo.

¹¹ En similar sentido se ha pronunciado este Tribunal en la Resolución de este Tribunal N° 10903-4-2021.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Que con relación a los gastos de viaje de _____ a diversos eventos, si bien la recurrente presentó asientos contables, documento denominado “documentos relacionados – boletos de avión”, boletos aéreos, estados de cuenta, documentos de cobranza, documento denominado “detalle adjunto de servicios facturados”, comprobantes de pago, correos electrónicos de coordinación para la adquisición de boletos aéreos, reportes de gastos, brochures de los eventos denominados “LA Gastro Preceptorship Boston” y “CREON Non CF Workshop 2011” (folios 4548 a 4570, 4684 a 4708, 4833 a 4864, 4877 a 4897, 4918 a 4943, 4979 a 4984); no obstante, la referida documentación no acredita el carácter de indispensable del viaje, ni tampoco proporciona documentación adicional que evidencie la asistencia de la referida persona a los aludidos eventos u otros, ni tampoco proporcionan información sobre los temas tratados en los mismos y si aquellos tenían relación con la exposición o divulgación de los productos que comercializa la recurrente, y los motivos por los cuales la asistencia a los eventos hubiese coadyuvado con la generación de las rentas o el mantenimiento de la fuente de la recurrente; en ese sentido, el reparo en este punto se encuentra conforme a ley, por lo que corresponde mantenerlo.

Que respecto a los gastos de viaje de Cesar Deluich Bobadilla al evento “Congreso de Endocrinología – 20th Annual Meeting and Clinical Congress (AAE)”, si bien la recurrente presentó asientos contables, boletos aéreos, estados de cuenta, documento de cobranza, documentos denominados “documentos relacionados – boletos de avión”, “detalle adjunto de servicios facturados”, “formulario de solicitud de patrocinio – Abbott” respecto del doctor _____ carta de invitación al doctor _____, comprobantes de pago, correos electrónicos de coordinación para la adquisición de boletos aéreos y reporte de gastos (folios 4514 a 4547); no obstante, la referida documentación no acredita el carácter de indispensable del viaje, ni tampoco proporciona documentación adicional que evidencie la asistencia al evento, ni tampoco proporcionan información sobre los temas tratados en aquel y si tenía relación con la exposición o divulgación de los productos que comercializa la recurrente, y los motivos por los cuales la asistencia al evento hubiese coadyuvado con la generación de las rentas o el mantenimiento de la fuente de la recurrente; en ese sentido, el reparo en este punto se encuentra conforme a ley, por lo que corresponde mantenerlo.

Que en cuanto a los gastos de viaje de Carlos Estrada, gerente financiero, la recurrente presentó asientos contables, boletos aéreos, estados de cuenta, documentos de cobranza, documentos denominados “detalle adjunto de servicios facturados”, “documentos relacionados – boletos de avión”, comprobantes de pago, correos electrónicos de coordinación para la adquisición de boletos aéreos, reportes de gastos y correos electrónicos de invitación al evento GM Ambition Meeting y documentación sobre el evento (folios 4735 a 4784, 4785 a 4832, 4865 a 4876, 4898 a 4917 y 4973 a 4978).

Que del análisis de la documentación presentada por la recurrente se aprecia que del 14 al 17 de noviembre de 2011 tuvo lugar el evento denominado GM Ambition Meeting en Chicago (sede de la matriz), habiéndose adjuntando la programación del evento, correo de invitación y registro de la aludida persona y coordinaciones sobre su asistencia al evento; asimismo, según la información del aludido evento, en aquel se efectuarían reuniones con personal con cargo gerencial de las filiales para tratar los incentivos del grupo.

Que por lo tanto, se encuentra acreditado que el gerente financiero de la recurrente, _____ viajó a Chicago para participar en el mencionado evento, realizado por la matriz, siendo que la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente con aquella, por tanto, resultaba necesario que la aludida persona que ostenta un cargo gerencial, participe del referido evento en el que se abordaron temas relacionados con los incentivos del grupo, lo que coadyuva con el desarrollo de la actividad productora y la generación de la renta gravada de la recurrente. En consecuencia, el gasto objetado por la Administración cumple con el principio de causalidad, por lo que el reparo efectuado por la Administración no se encuentra arreglado a ley en cuanto al referido evento, por lo que corresponde levantarlo respecto a dicho punto.

Que es preciso mencionar que también se observaron otros gastos de viaje del señor Estrada, pero no se presentó documentación sustentatoria respecto a los otros eventos en que habría participado, tales como información sobre los temas tratados, cuándo tuvieron lugar, coordinaciones de invitación y registro, entre otros, por lo que el reparo efectuado en ese extremo se encuentra acorde a ley, debiendo mantenerse.

Que respecto a los gastos de viaje de Silvia Segovia (directora regional) para participar del evento “2012 Plan Review Regional Staff Meeting” realizado del 24 al 26 de agosto de 2011 en Miami, la recurrente



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

presentó asientos contables, boletos aéreos, estado de cuenta, comprobantes de pago y correos electrónicos de coordinación para la adquisición de boletos aéreos, y correos electrónicos de coordinación sobre la aludida reunión (folios 4944 a 4972).

Que del análisis de la documentación presentada por la recurrente se aprecia que mediante correos de 7 de abril y 12 y 15 de agosto de 2011, del Área de Control de Latinoamérica de la matriz, enviados entre otros a la directora regional se realizaron las coordinaciones para su asistencia a la reunión 2012 Plan Review Regional Staff Meeting, asimismo los temas a abordar serían crecimiento del mercado, fórmulas infantiles, precios de referencia, incremento de inversiones, devaluación, entre otros; además se advierten los boletos de viaje en las fechas relacionadas a la reunión, así como los reportes de gastos vinculados.

Que por lo tanto, se encuentra acreditado que la directora regional, viajó a Miami para participar en la reunión organizada por la casa matriz, siendo que la necesidad del viaje se justifica por la naturaleza de las relaciones comerciales de la recurrente con aquella, por tanto, resultaba necesario que la aludida persona que ostenta un cargo directivo, participe de la mencionada reunión, lo que coadyuva con el desarrollo de la actividad productora y la generación de la renta gravada de la recurrente. En consecuencia, el gasto objetado por la Administración cumple con el principio de causalidad, por lo que el reparo efectuado en este extremo no se encuentra arreglado a ley, correspondiendo levantarlo.

Que con relación a los gastos de viaje de Sara Rosas, si bien la recurrente presentó asientos contables, boleto aéreo, estado de cuenta y documento de cobranza (folios 4730 a 4734); no obstante, la referida documentación no acredita el carácter de indispensable del viaje, ni tampoco proporciona documentación adicional que evidencie la causalidad del gasto; en ese sentido, el reparo en este punto se encuentra conforme a ley, por lo que corresponde mantenerlo.

Que en cuanto a los gastos de viaje de para asistir al evento "American Diabetes Association, 71st Scientific Sessions" del 24 al 28 de junio en San Diego, California; la recurrente presentó asientos contables, boletos aéreos, estado de cuenta, documentos de cobranza, documentos denominados "detalle adjunto de servicios facturados", "documentos relacionados – boletos de avión", "formulario de solicitud de patrocinio de médicos", comprobantes de pago, reporte de gastos, programa de dicho evento, correos electrónicos de coordinación para la adquisición de boletos aéreos, reservas y coordinaciones para la asistencia al referido evento, cartas de invitación a los doctores y a dicho evento y curriculum vitae de los mencionados médicos (folios 4599 a 4683); no obstante, la referida documentación no acredita el carácter de indispensable del viaje, ni tampoco proporciona documentación adicional que evidencie la asistencia al evento del trabajador de la recurrente, ni tampoco proporcionan información sobre si dicho evento tenía relación con la exposición o divulgación de algún producto que comercializa la recurrente, y los motivos por los cuales la asistencia a tal evento hubiese coadyuvado con la generación de las rentas o el mantenimiento de la fuente; en ese sentido, el reparo en este punto se encuentra conforme a ley, por lo que corresponde mantenerlo.

Que estando a lo expuesto, toda vez que la recurrente no cumplió con acreditar la causalidad de tales gastos por viajes de sus empleados, con excepción de los gastos de viaje de Carlos Estrada y Silvia Segovia, según lo antes expuesto, corresponde revocar la resolución apelada en este extremo a fin de que la Administración reliquide el importe del aludido reparo.

4. Provisión de gastos por concepto de muestras médicas cuya causalidad no fue acreditada

Que del punto 4 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la Administración reparó la suma S/ 3 609 470,00 por la entrega de muestras médicas, toda vez que la recurrente no sustentó la efectiva recepción de los productos por parte de los profesionales de la salud o de terceros, consignando como base legal el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta (folios 26320 a 26335).

Que de autos se tiene que mediante el punto 3 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (folios 26081 y 26082), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito y con documentación la naturaleza y causalidad de los gastos registrados en la Cuenta - Muestra médica - salidas de mercancía, que se detallaban en el Anexo N° 04 del citado requerimiento (folios 26051 a 26075), debiendo presentar la identificación de los productos entregados como muestras médicas, el detalle de las personas



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

beneficiadas con las muestras médicas y su relación laboral o comercial, determinar el criterio de selección de las personas beneficiadas con dichas muestras médicas y sustentar la recepción del producto, identificando a los destinatarios, de ser médicos los beneficiarios de dichos productos, acreditar su colegiatura, guías de remisión, comprobantes de pago emitidos por la entrega de los productos, así como acreditar la salida de dichos productos en el kárdex valorizado del ejercicio 2011.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 30 de setiembre de 2014 (folios 24248 a 24251), en el que señaló que los gastos por entrega de muestras médicas son necesarias, causales y razonables, pues es una necesidad vital para toda empresa del sector farmacéutico dar herramientas a los médicos para que se familiaricen con los productos, por lo que la entrega de muestras médicas dirigidas a los profesionales de la salud es una práctica frecuente y habitual, precisando que dichas muestras no pueden entregarse a profesionales distintos del cuerpo médico para evitar su indebida comercialización. Asimismo, indicó que cuenta con personas especialmente capacitadas para la entrega de las muestras médicas (visitadores médicos) que realizan dicha labor de acuerdo con las políticas internas que ha establecido la gerencia de efectividad de fuerza de ventas y gerencia general. Agregó que la selección de los médicos a los que se entregaron las muestras médicas no se realizó al azar o sin motivación alguna, por el contrario, se efectuó en base a un análisis exhaustivo de su área comercial, que elaboró una base de datos especializada de los mejores médicos que serían seleccionados para ser visitados por sus impulsores médicos, y que cada uno de sus visitadores tenía un área de entrega que no dependía de él sino de la asignación que su supervisor previamente determinaba. Añadió que lleva un control estricto de las muestras que son entregadas y se cuida de fiscalizar adecuadamente la entrega, para ello, entre otros controles, exige que cada visita sea reportada a su supervisor, detallando la cantidad exacta de muestra médica entregada a cada profesional de la salud, consignando el nombre de cada médico, fecha, hora de la entrega, nombre y cantidad del producto. Además, señaló que los gastos destinados a promocionar sus productos son propios de su negocio, por lo que son deducibles como gastos, correspondiendo a la Administración evaluar la causalidad del gasto en cada caso específico, para lo cual invocó las Resoluciones N°

Finalmente, indicó que mantiene un control exhaustivo de la entrega de las muestras médicas mediante la cual se puede identificar la línea de producto entregada, los visitadores médicos que hicieron la entrega de los productos, los médicos a quienes se les entregó los productos, la fecha y hora de su recepción, entre otra información que acredita que el gasto es real, y que la Administración puede efectuar cruce de información.

Que en el punto 3 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 26029 a 26034), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente, no obstante, señaló que esta no acreditó la causalidad de los gastos por muestras médicas, registrados en la Cuenta 63949 – Muestra médica – Salidas de mercancía, toda vez que no sustentó documentariamente la recepción de las muestras médicas por parte de los profesionales de la salud (médicos), gastos detallados en el Anexo N° 04 del citado resultado de requerimiento (folios 25996 a 26010). Además, precisó que la recurrente no presentó documentación que acredite los motivos por los cuales entregó muestras médicas a farmacias, boticas, instituciones públicas, y que estos sean necesarios para el mantenimiento de la fuente o la generación de la renta gravada. Asimismo, sostuvo que la recurrente no presentó información que acredite la entrega de dichas muestras, así como la política de entrega de las muestras médicas, reporte de los visitadores médicos, detalle del control efectuado a los visitadores médicos por los supervisores de dichos profesionales, documentación sustentatoria de la toma de inventario físico efectuado, correspondiente a las muestras medicas entregadas a los visitadores médicos. En ese sentido, observó la provisión de gastos por concepto de muestras médicas cuya causalidad no fue acreditada.

Que posteriormente, mediante el Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folio 25989), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunico a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, entre ellas, la aludida observación, a efectos de que presentara su descargo correspondiente.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 3 de febrero de 2015 (folios 25820 a 25826), en el cual indicó lo siguiente:

- Muestras médicas entregadas por visitadores médicos: corresponden a las entregas de muestras médicas con fines promocionales a los profesionales de la salud, quienes son agentes claves para el consumo de sus productos por parte de los pacientes, mediante la prescripción médica, y para la



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

selección de los profesionales de la salud se tuvo en cuenta la información brindada por la empresa con la cual por el año 2011 tenía vigente un contrato de suscripción por medio del cual le brindaba mensualmente una base de datos actualizada con información de los médicos más representativos por cada especialidad; y que ha implementado un procedimiento para el adecuado control y seguimiento de las muestras médicas y productos que entrega, para lo cual adjuntaba el documento denominado "Procedimiento control muestra médica", en el cual se desarrolla específicamente cada paso que sus visitantes médicos deben cumplir para proceder con la entrega de las muestras médicas a los profesionales de la salud, y que también realiza toma de inventarios físico de cada muestra, para lo cual adjunta los reportes de tomas de inventario físico presencial debidamente firmados por un encargado de finanzas y un supervisor de los visitantes médicos, y que los visitantes cuentan con un IPAD en donde se registra cuántas muestras médicas se entregan, las visitas realizadas, los datos de los profesionales de la salud, y demás datos relacionados con la entrega de las muestras médicas.

- Muestras médicas entregadas a entidades públicas: corresponden a las entregas de muestras médicas a las entidades públicas como parte de las bases establecidas en las licitaciones que se exigen para el concurso público correspondiente, precisando que dichas entregas se realizan para la correspondiente codificación de los productos, de acuerdo al contrato marco celebrado con todas las entidades públicas del sector, y que la entrega de tales muestras se encuentran sustentadas con boletas de venta, guías de remisión y contratos.
- Muestras médicas entregadas a boticas y farmacias: corresponden a las entregas a favor de boticas y farmacias que tienen naturaleza de gastos promocionales y no corresponde a entrega de muestras médicas, y dichas entregas se efectuaron en ejecución del programa "Médico paciente", por el cual se busca otorgar valor agregado a los productos que comercializa, mantener y fidelizar a los pacientes de productos especializados y cuidado primario; precisando que las entregas de productos si bien contablemente fueron registradas en la cuenta de muestras médicas, por su naturaleza, responden a gastos de promoción considerando que tienen como principal objetivo generar en el paciente la preferencia respecto de otros productos.

Que en el punto 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 25960 a 25970), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, no obstante, señaló que, de la evaluación de la documentación proporcionada y argumentos expuestos por esta, dispuso mantener las observaciones por los importes de S/ 3 248 140,00, S/ 11 779,00, y S/ 349 551,00, por las muestras médicas no entregadas a los profesionales de la salud, según lo siguiente:

- Muestras médicas entregadas a profesionales de salud (S/ 3 248 140,00): la recurrente no exhibió o presentó documentos que acrediten fehacientemente la recepción de las muestras médicas por los profesionales de la salud, precisando que el registro de control de muestras médicas solamente aporta información sobre las personas a quienes estaban dirigidas o destinadas las muestras médicas, pero al no complementarse con documentación fehaciente que acredite la recepción de las muestras médicas por parte de los destinatarios de la promoción, no se encuentra acreditado la entrega efectiva de las citadas muestras a los profesionales de la salud.
- Muestras médicas entregadas a entidades públicas (S/ 11 779,00): la documentación presentada por la recurrente no resulta suficiente para acreditar cuáles fueron los productos entregados por motivo del concurso de licitación pública en que participó, así como el control de dichos productos, esto es, de la salida y reingreso de las muestras entregadas.
- Muestras médicas entregadas a boticas y farmacias (S/ 349 551,00): la recurrente no proporcionó información sobre el tratamiento de los pacientes y con ello atender la solicitud de los productos a ser utilizados en el tratamiento médico, así como el control de los productos que se entregan a las boticas y farmacias; tampoco entregó el reporte semanal de gestión para medir las entregas realizadas, cuadro específico en Excel enviado por la recurrente hacia donde se observe el cuadro de los productos entregados, así como los reportes de stock al finalizar el mes para el abastecimiento, según la normativa de gestión contenida en el contrato de locación de servicios firmado entre la recurrente y Agregó que el procedimiento entregado tiene fecha de preparación de 31 de



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

enero de 2012, fecha posterior al periodo fiscalizado, y la recurrente no presentó los reportes de bienes destinados a la promoción del Programa Paciente y control respectivo de los productos.

Que de lo antes expuesto, se advierte que los gastos por entrega de bienes con fines promocionales contabilizados en la Cuenta – Muestra médica – salidas de mercancía por el importe de S/ 3 609 470,00, corresponden a: i) muestras médicas entregadas a profesionales de salud, ii) muestras médicas entregadas a entidades públicas, y iii) muestras médicas entregadas a boticas y farmacias.

4.1 Muestras médicas entregadas a profesionales de salud

Que la recurrente sostiene que los medios probatorios presentados durante el procedimiento de fiscalización son suficientes para acreditar las entregas de las muestras médicas a los profesionales de la salud, sin embargo, la Administración no ha valorado de forma adecuada dichos documentos, vulnerando su derecho a la debida motivación de las resoluciones, y al respecto, cita la Resolución N° 02829-5-2009 y las sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes N°

que recogen el principio antes mencionado. Asimismo, refiere que cada visitador cuenta con un IPAD, en donde se registran la cantidad de muestras entregadas, las visitas realizadas, los datos de los profesionales de la salud a quienes se realizó la visita y demás datos relacionados con la entrega de las muestras médicas, precisando que la información del IPAD es descargada en el Registro de control de muestras médicas, pudiendo obtenerse datos como la fecha de entrega, nombre y el registro de la colegiatura, nombre y cantidad del producto entregado, acreditándose la existencia de un control de la entrega de las muestras médicas, no obstante, la Administración analizó ambos documentos de manera aislada con la finalidad de restar su mérito probatorio. Agrega que el Inventario Permanente Valorizado permite acreditar las entradas y salidas de mercadería (muestras médicas) por mes del almacén, la cual de acuerdo con el IPAD y el Registro de control de muestras médicas fueron destinadas a los médicos. Añade que no le resulta exigible la presentación de cargos de recepción firmados por el receptor de las muestras médicas, debido a las condiciones particulares del sector farmacéutico, ya que la firma depende de los médicos y no del laboratorio, dado que no ejerce potestad alguna sobre estos, y que los reportes, así como la regla de la experiencia, indica que el receptor de un bien distribuido en forma gratuita no firma cargo de recepción, ni emite cargo al respecto.

Que este Tribunal en la Resolución N° ha señalado que las muestras médicas constituyen para efecto del Impuesto a la Renta, gastos necesarios para producir la renta, teniendo en consideración que legalmente para determinar la renta neta de tercera categoría se deduce de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida, y que las referidas muestras están destinadas a promover o hacer conocer las cualidades del producto mediante la entrega gratuita de esos productos a los profesionales médicos, clientela y público en general.

Que en la Resolución N° este Tribunal ha precisado que el documento emitido y/o firmado por el profesional de la salud donde conste la recepción de las muestras médicas no es el único medio probatorio que permite acreditar su destino, siendo la recurrente quien tiene la carga de probar con los medios probatorios idóneos su dicho sobre el destino de los referidos bienes que permitan sustentar la causalidad del gasto observado.

Que este Tribunal señaló en la Resolución N° en cuanto a los medios para acreditar el destino promocional de las muestras médicas, que estos estarían conformados por documentación que pruebe de manera fehaciente que las muestras médicas fueron destinadas efectivamente a los profesionales de la salud, entre otras, con políticas de promoción, documentación que acredite las personas que ejercen el cargo de visitadores médicos en la empresa, cargos de recepción de las muestras médicas firmados por los visitadores médicos, informes de los visitadores médicos indicando la cantidad de muestras médicas entregadas de cada medicamento en cada período y a cada profesional de la salud que se puedan corroborar con los cargos de recepción de las muestras médicas que le hubieran sido entregadas a cada visitador, controles a los visitadores médicos, o cualquier otra documentación que permita acreditar el importe tomado como gasto por muestras médicas.

Que de acuerdo con la documentación presentada, se tiene que la Administración no cuestiona que el gasto incurrido por la recurrente relacionado a la distribución de muestras médicas sea deducible para el Impuesto a la Renta, sino que no acreditó el destino final de las muestras médicas para fines promocionales, es decir, no acreditó su entrega efectiva a los profesionales de la salud.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Que para desvirtuar el reparo, de lo actuado y lo señalado por la recurrente, se advierte que durante la fiscalización aquella presentó como medios probatorios a fin de acreditar la efectiva entrega de las muestras médicas a los profesionales de la salud, boletas de venta, guías de remisión remitente, Inventario Permanente Valorizado, documentos denominados "Procedimiento de control muestras" y "Reporte de registro de muestras médicas", data extraída de los IPAD; en tal sentido, corresponde evaluar si la documentación presentada acredita de manera fehaciente la entrega de las muestras médicas a los profesionales de la salud.

Que de la revisión boletas de ventas¹², se advierte que fueron emitidas a los representantes de ventas, que demuestran la entrega de las muestras médicas a los visitantes o representantes de ventas, a lo que cabe señalar que la Administración no ha cuestionado tal entrega, es más reconoce que las muestras médicas fueron efectivamente entregadas a los representantes de venta, siendo que lo que sostiene es que no hay evidencia que hayan sido entregadas a los profesionales de la salud.

Que en cuanto a las guías de remisión remitente¹³, estas contienen la información, entre otros, de la fecha de

¹² Folios 11790, 11797, 11802, 11807, 11808, 11814, 11815, 11820, 11825, 11830, 11835, 11840, 11845, 11855, 11860, 11865, 11870, 11875, 11880, 11885, 11890, 11895, 11900, 11905, 11911, 11916, 11920, 11924, 11929, 11934, 11940, 11945, 11949, 11953, 11957, 11963, 11967, 11971, 11978, 11983, 11989, 11993, 11996, 12002, 12007, 12013, 12019, 12024, 12029, 12034, 12039, 12045, 12048, 12051, 12054, 12058, 12062, 12066, 12070, 12074, 12078, 12083, 12087, 12091, 12101, 12106, 12111, 12115, 12119, 12126, 12129, 12132, 12135, 12138, 12141, 12144, 12147, 12150, 12155, 12161, 12168, 12173, 12179, 12185, 12191, 12194, 12197, 12200, 12204, 12209, 12214, 12218, 12221, 12225, 12275, 12291, 12296, 12301, 12306, 12311, 12349, 12359, 12363, 12367, 12370, 12374, 12378, 12388, 12393, 12398, 12403, 12409, 12414, 12419, 12424, 12429, 12435, 12440, 12445, 12450, 12455, 12460, 12465, 12470, 12475, 12480, 12485, 12489, 12494, 12499, 12505, 12510, 12515, 12520, 12524, 12530, 12536, 12542, 12548, 12551, 12557, 12558, 12562, 12567, 12571, 12574, 12583, 12587, 12592, 12596, 12600, 12606, 12611, 12615, 12620, 12626, 12631, 12641, 12645, 12649, 12653, 12657, 12660, 12667, 12672, 12678, 12685, 12686, 12694, 12717, 12725, 12733, 12741, 12751, 12754, 12762, 12767, 12772, 12777, 12783, 12789, 12803, 12814, 12825, 12830, 12840, 12846, 12856, 12860, 12869, 12874, 12882, 12886, 12891, 12896, 12904, 12908, 12912, 12917, 12927, 12933, 12940, 12948, 12958, 12959, 12965, 12969, 12976, 12984, 13001, 13007, 13008, 13021, 13025, 13031, 13037, 13042, 13048, 13054, 13059, 13065, 13070, 13078, 13083, 13089, 13093, 13100, 13105, 13111, 13117, 13121, 13126, 13135, 13141, 13147, 13154, 13159, 13164, 13174, 13180, 13184, 13187, 13192, 13199, 13203, 13206, 13211, 13215, 13219, 13228, 13233, 13239, 13244, 13250, 13256, 13264, 13269, 13274, 13279, 13280, 13285, 13291, 13292, 13298, 13299, 13304, 13311, 13317, 13323, 13333, 13338, 13342, 13346, 13357, 13363, 13372, 13379, 13380, 13388, 13392, 13396, 13401, 13406, 13411, 13425, 13434, 13444, 13445, 13447, 13458, 13464, 13469, 13474, 13479, 13484, 13488, 13498, 13509, 13515, 13532, 13535, 13542, 13547, 13552, 13557, 13558, 13559, 13563, 13564, 13568, 13576, 13587, 13593, 13600, 13613, 13619, 13620, 13629, 13630, 13638, 13646, 13652, 13661, 13668, 13674, 13679, 13683, 13690, 13701, 13712, 13721, 13727, 13734, 13742, 13754, 13764, 13772, 13782, 13786, 13791, 13802, 13806, 13819, 13827, 13836, 13844, 13853, 13866, 13873, 13884, 13898, 13911, 13924, 13929, 13934, 13939, 13947, 13955, 13964, 13967, 13972, 13976, 13985, 13994, 13999, 14003, 14009, 14017, 14027, 14038, 14044, 14050, 14056, 14060, 14067, 14077, 14082, 14087, 14091, 14097, 14102, 14108, 14109, 14115, 14120, 14121, 14126, 14127, 14128, 14143, 14144, 14158, 14163, 14168, 14174, 14179, 14184, 14189, 14194, 14199, 14203, 14207, 14212, 14217, 14222, 14230, 14242, 14252, 14262, 14269, 14274, 14279, 14280, 14283, 14289, 14294, 14300, 14306, 14310, 14322, 14335, 14347, 14357, 14361, 14362, 14367, 14372, 14378, 14382, 14387, 14388, 14393, 14401, 14406, 14412, 14422, 14425, 14431, 14444, 14458, 14468, 14489, 14506, 14517, 14527, 14536, 14537, 14543, 14553, 14560, 14567, 14573, 14593, 14614, 14630, 14638, 14643, 14647, 14651, 14655 y 14667.

¹³ Folios 11868, 11869, 11873, 11874, 11878, 11879, 11883, 11884, 11888, 11889, 11893, 11894, 11898, 11899, 11903, 11904, 11909, 11910, 11914, 11915, 11919, 11923, 11927, 11928, 11933, 11938, 11939, 11944, 11948, 11952, 11956, 11961, 11962, 11966, 11970, 11976, 11977, 11982, 11987, 11988, 11992, 11995, 11999, 11864, 11863, 11859, 11858, 11854, 11853, 11844, 11843, 11839, 11838, 11834, 11833, 11829, 11828, 11824, 11823, 11819, 11818, 11813, 11806, 11801, 11800, 11796, 11795, 11789, 11788, 12001, 12006, 12011, 12012, 12017, 12018, 12023, 12028, 12033, 12037, 12038, 12043, 12044, 12047, 12050, 12053, 12057, 12061, 12065, 12069, 12073, 12077, 12081, 12082, 12086, 12090, 12100, 12104, 12105, 12109, 12110, 12114, 12118, 12121, 12122, 12124, 12125, 12128, 12131, 12134, 12137, 12140, 12143, 12146, 12149, 12154, 12159, 12160, 12166, 12167, 12172, 12177, 12178, 12183, 12184, 12189, 12190, 12193, 12196, 12199, 12203, 12208, 12212, 12213, 12217, 12220, 12224, 12273, 12274, 12289, 12290, 12295, 12300, 12305, 12309, 12310, 12348, 12358, 12362, 12366, 12373, 12377, 12387, 12391, 12392, 12396, 12397, 12401, 12402, 12407, 12408, 12412, 12413, 12417, 12418, 12422, 12423, 12427, 12428, 12433, 12434, 12438, 12439, 12443, 12444, 12448, 12449, 12453, 12454, 12458, 12459, 12463, 12464, 12468, 12469, 12473, 12474, 12478, 12479, 12483, 12484, 12487, 12488, 12492, 12493, 12497, 12498, 12503, 12504, 12508, 12509, 12513, 12514, 12519, 12523, 12528, 12529, 12534, 12535, 12540, 12541, 12546, 12547, 12550, 12556, 12560, 12561, 12566, 12570, 12573, 12581, 12582, 12586, 12591, 12598, 12599, 12605, 12610, 12618, 12619, 12625, 12630, 12639, 12640, 12644, 12647, 12648, 12652, 12655, 12656, 12666, 12670, 12671, 12677, 12683, 12684, 12692, 12693, 12700, 12701, 12715, 12716, 12723, 12724, 12732, 12740, 12749, 12750, 12752, 12753, 12760, 12761, 12765, 12766, 12770, 12771, 12775, 12776, 12781, 12782, 12787, 12788, 12798, 12799, 12801, 12802, 12812, 12813, 12819, 12820, 12824, 12829, 12839, 12844, 12845, 12854, 12855, 12859, 12873, 12867, 12878, 12880, 12881, 12885, 12890, 12895, 12903, 12907, 12911, 12916, 12925, 12926, 12932, 12939, 12947, 12955, 12956, 12963, 12964, 12968, 12974, 12975, 12983, 12988, 12999, 13005, 13006, 13020, 13024, 13029, 13030, 13036, 13041, 13047, 13053, 13058, 13063, 13064, 13069, 13075, 13076, 13077, 13082, 13087, 13088, 13092,



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

emisión, el destinatario, cantidad, descripción y lote de productos médicos trasladados, el punto de partida y llegada de las muestras médicas, identificación del transportista, el sello del remitente del almacén de la recurrente y datos y firma del recepcionista de las muestras médicas. Asimismo, el Inventario Permanente Valorizado acredita la salida de las muestras médicas del almacén de la recurrente a favor de los representantes médicos durante el ejercicio 2011, tal como lo reconoce la Administración (folio 26495/vuelta).

Que de la revisión del documento denominado "Procedimiento de control muestras" (folios 24690 a 24693), se advierte que contiene el procedimiento para el adecuado control y seguimiento de las muestras entregadas a los profesionales de la salud y es de aplicación para todos los representantes de ventas de la recurrente. Asimismo, en dicho documento se dejó constancia que el representante de ventas registrará en el IPAD los productos entregados al médico en presentación y cantidad, una vez realizada la visita.

Que de la revisión de la data extraída del IPAD (folios 24757 a 24962), se aprecia que contiene el detalle de los productos entregados como muestras médicas, la cantidad entregada, identificación de los médicos beneficiados (apellidos y nombres), tal como lo reconoce la Administración (folio 26496/vuelta). Asimismo, de la revisión del documento denominado "Reporte de registro de muestras médicas", se tiene que detallan el nombre del producto, la presentación y las unidades, y se encuentran firmadas por los representantes de ventas (folios 24963 a 24969 y 24971 a 24977).

Que de la revisión del registro de control de muestras médicas (folios 3839, 3846, 3858 y 3859), se aprecia que contiene la identificación de los visitantes médicos (apellidos, nombres y código de identificación), identificación del profesional de la salud visitado (nombre completo, número de matrícula), la descripción del producto, fecha y cantidad entregada al profesional de la salud (médico). Así, dicho documento identifica al consultor médico, al profesional de la salud, la cantidad de muestras médicas programadas y entregadas, y fechas de las visitas.

Que la documentación detallada precedentemente da cuenta de las acciones para la promoción de productos médicos que distribuye la recurrente a los profesionales de la salud (médicos), existiendo evidencia de la planificación, salida de las muestras, reporte de las visitas efectuadas, resultados de dichas visitas, con el detalle de información de los médicos visitados (nombres, apellidos) y de los productos y cantidades distribuidas.

Que sin embargo, la Administración cuestionó el hecho que la recurrente no haya presentado documento adicional alguno relativo a la efectiva entrega de muestras médicas a los profesionales de la salud (acuse de recibo, acta de entrega u otro suscrito como cargo de recepción de dichos productos por parte de los médicos) (folio 26030); en consecuencia, la observación de la Administración se circunscribe en desconocer el carácter probatorio de los referidos medios probatorios presentados por la recurrente, que acreditarían el destino final de las muestras médicas, es decir, su entrega efectiva a los profesionales de la salud.

Que si bien se aprecia que tales documentos no consignan la especialidad de los médicos ni el lote al que corresponden dichas muestras, no obstante, ello no es motivo para desconocer la calidad probatoria de tales

13098, 13099, 13104, 13109, 13110, 13115, 13116, 13120, 13125, 13134, 13140, 13145, 13146, 13153, 13158, 13163, 13172, 13173, 13178, 13179, 13183, 13186, 13191, 13197, 13198, 13202, 13210, 13214, 13218, 13227, 13232, 13237, 13238, 13242, 13243, 13248, 13249, 13254, 13255, 13262, 13263, 13268, 13273, 13277, 13278, 13283, 13284, 13289, 13290, 13296, 13297, 13303, 13310, 13315, 13316, 13321, 13322, 13332, 13336, 13337, 13341, 13345, 13356, 13361, 13362, 13371, 13377, 13378, 13386, 13387, 13391, 13395, 13399, 13400, 13404, 13405, 13410, 13424, 13432, 13433, 13443, 13446, 13456, 13457, 13463, 13468, 13473, 13478, 13482, 13483, 13487, 13496, 13497, 13507, 13508, 13514, 13525, 13530, 13531, 13541, 13546, 13551, 13555, 13556, 13562, 13567, 13574, 13575, 13585, 13586, 13592, 13599, 13612, 13617, 13618, 13627, 13628, 13636, 13637, 13644, 13645, 13650, 13651, 13659, 13660, 13666, 13667, 13672, 13673, 13678, 13682, 13688, 13689, 13699, 13700, 13710, 13711, 13720, 13725, 13726, 13732, 13733, 13740, 13741, 13753, 13762, 13763, 13770, 13771, 13780, 13781, 13785, 13790, 13800, 13801, 13805, 13818, 13826, 13835, 13842, 13843, 13852, 13865, 13871, 13872, 13882, 13883, 13897, 13910, 13923, 13928, 13933, 13938, 13945, 13946, 13954, 13963, 13966, 13971, 13975, 13984, 13993, 13997, 13998, 14001, 14002, 14007, 14008, 14016, 14026, 14036, 14037, 14043, 14049, 14055, 14059, 14065, 14066, 14076, 14080, 14081, 14085, 14086, 14090, 14095, 14096, 14101, 14107, 14114, 14118, 14119, 14124, 14125, 14142, 14157, 14161, 14162, 14166, 14167, 14172, 14173, 14177, 14178, 14182, 14183, 14187, 14188, 14192, 14193, 14197, 14198, 14202, 14206, 14210, 14211, 14215, 14216, 14220, 14221, 14229, 14240, 14241, 14251, 14261, 14267, 14268, 14273, 14277, 14278, 14282, 14287, 14288, 14293, 14298, 14299, 14304, 14305, 14309, 14321, 14334, 14346, 14355, 14356, 14360, 14365, 14366, 14370, 14371, 14376, 14377, 14381, 14385, 14386, 14391, 14392, 14397, 14399, 14400, 14405, 14411, 14421, 14424, 14430, 14442, 14443, 14457, 14466, 14467, 14488, 14505, 14516, 14526, 14535, 14542, 14552, 14558, 14559, 14565, 14566, 14571, 14572, 14580, 14581, 14582, 14592, 14613, 14629, 14636, 14637, 14642, 14646, 14650, 14654, 14665 y 14666.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

documentos, toda vez que según la jurisprudencia antes citada, lo determinante es acreditar el destino de las muestras médicas, esto es, que los medios probatorios presentados permitan generar convicción acerca de que llegaron efectivamente a los profesionales de la salud -pues al ser estos sus beneficiarios se cumple con la finalidad promocional de tales productos- y que permitan verificar la cantidad de muestras médicas entregadas.

Que tales condiciones son verificables en los referidos documentos, toda vez que cuentan con la relación detallada de las muestras médicas (descripción y cantidad) que cada visitador médico habría entregado al profesional de la salud, y la Administración no ha cuestionado la veracidad de la información contenida en ellas, al contrario, la propia Administración refiere que en la etapa de fiscalización la recurrente presentó copias de guías de remisión remitente correspondientes a salidas de productos por muestras médicas, emitidas a personas naturales (visitadores médicos), las cuales la Administración no desconoce ni cuestiona y solo se limita a indicar que no acreditan el destino final de las muestras médicas.

Que con relación a lo afirmado por la Administración acerca de que no obra documentación que acredite el acuse de recibo, acta de entrega u otro documento suscrito como cargo de recepción de dichos productos por parte de los médicos, cabe indicar que este Tribunal en las Resoluciones N° ha señalado que tales exigencias probatorias de la Administración no resultan razonables ni proporcionales, siendo que los medios probatorios mencionados en los párrafos precedentes permiten generar convicción acerca de que las muestras médicas han llegado efectivamente a los profesionales de la salud y, en ese sentido, la causalidad de tales gastos se encuentra debidamente sustentada.

Que en cuanto a la observación de la Administración respecto a las inconsistencias detectadas de algunas boletas de ventas que fueron firmadas por personas distintas a los representantes médicos, corresponde indicar que si bien identificó algunas boletas en los que se advertía que la firma era de terceros, no obstante, no señaló qué cantidad de diferencia existía, ni cuantificó tales diferencias ni estableció a cuánto ascendía la observación en tales casos, sino que a partir de tales casos desestimó la integridad del importe del gasto deducido, lo que no resulta arreglado a ley, habida cuenta que tal como advirtió la Administración las diferencias corresponderían a algunos productos, no siendo razonable extender el reparo a todo el gasto en la medida que la Administración contaba con elementos para determinar tales diferencias puntualmente, tal como lo hizo con los otros reparos por entrega de bienes, por lo que no habiéndose determinado debidamente la observación por las diferencias encontradas, corresponde desestimarlas.

Que por lo expuesto, procede levantar el reparo a gastos por muestras médicas sin sustento de causalidad y revocar la resolución apelada en este extremo.

4.2 Muestras médicas entregadas a entidades públicas

Que la recurrente sostiene que las muestras médicas entregadas a entidades públicas responden a las bases establecidas para las licitaciones que estas exigen para el concurso público correspondiente, por lo que es ilógico el accionar de la Administración al pretender desconocer la entrega de dichas muestras médicas, sin analizar de forma adecuada los medios probatorios proporcionados. Asimismo, indica que el reparo evidencia una motivación aparente, toda vez que se le solicita documentación no requerida en la etapa de fiscalización en los requerimientos, tales como los contratos celebrados con las entidades públicas. Agrega que cumplió con presentar la documentación que acredita la naturaleza de la entrega de las muestras médicas a entidades públicas, más aún que no existe norma legal que restrinja el tipo o la documentación que sirva al contribuyente para acreditar sus gastos.

Que de lo expuesto se tiene que la Administración no cuestiona que el gasto incurrido por la recurrente por la entrega de muestras médicas a entidades públicas sea deducible para efecto del Impuesto a la Renta, sino el hecho que la recurrente no acreditó el destino de las muestras médicas, al no evidenciar documentariamente la entrega de las citadas muestras a las entidades públicas.

Que de lo actuado y lo expuesto por la recurrente, se advierte que durante la fiscalización, presentó como medios probatorios a fin de acreditar la efectiva entrega de las muestras médicas a las entidades públicas, boletas de venta, guías de remisión, asientos contables, bases de licitaciones públicas de diversas entidades públicas; en tal sentido, corresponde evaluar si la documentación presentada acredita de manera fehaciente la entrega de las muestras médicas a las entidades públicas.

Que con relación a las boletas de venta, guías de remisión remitente sin sello de recepción y asientos



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

contables (folios 12232 a 12234, 12336 a 12339, 12241 a 12244, 12247 a 12250, 12353 a 12355, 12260 a 12262, 12265 a 12268, 12278 a 12280, 12284 a 12287, 12336 a 12339, 12343 a 12345, 12353 a 12355 y 12381 a 12386), cabe señalar que estos documentos no acreditan la entrega de las muestras médicas a las entidades públicas, pues en ellos no figura dato, cargo o constancia de recepción por parte de las entidades que habrían recibido los bienes.

Que respecto de las bases para las licitaciones públicas con diversas entidades públicas que obran en autos (folios 24502 a 24542), cabe indicar que tales documentos no demuestran que efectivamente se haya realizado la entrega de las muestras médicas a tales entidades públicas, más aún cuando la recurrente no presentó otro tipo de documentos en los que se pueda apreciar ello.

Que de lo expuesto, se advierte que los mencionados documentos no evidencian que las muestras médicas observadas tuvieran como destino las entidades públicas tal como ella alega, y que, en tal sentido, se hubiera cumplido con los requerimientos de las bases de las licitaciones públicas para hacer conocer las cualidades de los productos que oferta, como sostiene la recurrente, siendo que, si bien desde el punto de vista de las normas que regulan el Impuesto a la Renta, no existe disposición que prohíba la práctica o costumbre de entregar muestras médicas a las entidades públicas para participar en las licitaciones públicas, también lo es que, para efecto de aceptar la deducción de un gasto para fines de la determinación del referido tributo, resulta necesario el cumplimiento de requisitos orientados a establecer de manera objetiva que se trata de erogaciones que se hubieren efectivamente realizado, sustentándose como en el presente caso su destino.

Que estando a lo expuesto, y atendiendo a que, en el presente caso, la recurrente no ha presentado documentación adicional que demuestre de manera fehaciente que los productos fueron destinados efectivamente a las entidades públicas, corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que las muestras médicas entregadas a entidades públicas responden a las bases establecidas para las licitaciones públicas; cabe señalar que en el presente caso no se discute la participación de la recurrente en licitaciones públicas y que como consecuencia de ella se haya encontrado obligada a efectuar la entrega de muestras médicas, sino que el reparo se sustenta en que no se ha acreditado la entrega de las muestras médicas a las entidades públicas.

4.3 Muestras médicas entregadas a boticas y farmacias

Que la recurrente sostiene que las entregas a favor de las boticas y farmacias no tienen naturaleza de entrega de muestras médicas, sino que las mismas responden a gastos promocionales, realizados en virtud de su programa denominado "Médico paciente", el cual busca otorgar valor agregado a los productos que comercializa y mantener y fidelizar a los pacientes de productos especializados y cuidado primario, marcar la diferencia en atención al paciente y reforzar la relación Abbott – médico – paciente. Asimismo, refiere que la Administración no efectuó una adecuada valoración de los documentos presentados, y la documentación citada por aquella no fue requerida durante el procedimiento de fiscalización, tal como se puede verificar de los Requerimientos N° _____ pues solo le notificó requerimientos genéricos, lo cual vulnera su derecho de defensa y el debido procedimiento.

Que al respecto, en atención al giro de negocio de la recurrente (importación, comercialización y distribución de productos farmacéuticos) es práctica usual la entrega de sus productos a los consumidores y/o médicos, lo cual no es cuestionado por la Administración, no obstante, teniendo en consideración que dichos productos son contabilizados por la recurrente como gasto, en atención a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y a los criterios jurisprudenciales antes señalados, debe acreditarse la causalidad de los mismos, y en el caso de autos, acreditar documentariamente el destino de estos.

Que si bien es razonable que se entregue los productos con fines promocionales a los consumidores y/o profesionales de la salud a fin de que estos puedan dar a conocer las bondades y beneficios de los productos que comercializa, para la deducción del gasto, debe acreditarse que aquellos fueron destinados al público objetivo, como señala la recurrente, pues de esta manera se acreditará que fueron gastos necesarios para producir rentas gravadas o para mantener la fuente productora de tales rentas.

Que de la documentación que obra en autos, se advierte que la recurrente presentó como medios probatorios a fin de acreditar el gasto promocional por concepto de muestras médicas entregadas a boticas y farmacias los siguientes documentos (folios 24417 a 24425, 24426 a 24436, 24437 a 24453 y 24483 a 24499): adendas



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

del contrato de locación de servicios suscrito entre la recurrente y Servicios
contrato de locación de servicios suscrito entre la recurrente y _____, documento denominado
"Procedimientos Perú" y diapositivas titulada "Programa médico paciente".

Que a folios 24417 a 24425 obran las adendas al "contrato de locación de servicios de 3 de noviembre de 2008", suscritas el 2 de febrero, 5 de julio y 2 de agosto de 2011 entre la recurrente y _____
en cuya cláusula primera (antecedentes) se establece que la recurrente contrató a dicha
compañía para que implementara el programa Abbott Vida, un servicio de atención al cliente a nivel nacional,
por un plazo de un año, la misma que fue prorrogada mediante tales adendas.

Que a folios 24426 a 24436 obra el "contrato de locación de servicios", suscrito el 1 de febrero de 2008 entre
la recurrente (el comitente) y _____ (la locadora). En la cláusula segunda (objeto del contrato)
se establece lo siguiente: "*Por el presente contrato La Locadora se obliga frente a El Comitente a prestar el
Servicio de Delivery de aquellos productos señalados en el Anexo No 2, para aquellas empresas cuyo detalle
consta en el Anexo No. 1. (...) 5. La Locadora cuando entregue el (los) productos (s) adquirido (s) a los clientes
que lo (s) haya (n) adquirido, deberá obtener la firma del comprador en una orden de conformidad en señal
de que este último (es decir, el comprador) ha recibido el (los) productos (s) adquirido (s) en perfecto estado
y con entera satisfacción. 6. La Locadora, de manera mensual deberá presentarle a El Comitente las órdenes
de conformidad que hayan sido suscritas por todos los compradores, para que esta última pueda hacer cruce
de información y verificar que productos han sido entregados y cuales no*". Asimismo en la cláusula tercera
(obligaciones y obligaciones de La Locadora) se precisa que _____ se obliga a ejecutar los
servicios encomendados siguiendo estrictamente lo especificado en el documento denominado "Normativa
de Gestión", detallado en el Anexo N° 3 de dicho contrato; cumplir puntualmente con los plazos establecidos
en las gestiones que tiene a su cargo; y suministrar en los plazos establecidos toda la información y
documentación requerida por el comitente, respecto de la prestación del servicio.

Que en cuanto al documento denominado "Procedimientos Perú" (folios 24483 a 24499), cabe indicar que,
el mencionado documento detalla el objetivo, alcance, implementación y difusión del programa pacientes,
lineamientos del programa enlace – EPD. Asimismo, la diapositiva titulada "Programa médico paciente"
(folios 24437 a 24453), detalla qué es el programa Abbott Vida, objetivos, y funcionamiento.

Que si bien los documentos antes señalados acreditarían la existencia de un procedimiento para el
funcionamiento del programa pacientes de Abbott Perú para los productos EPD-Enlace – EPD, así como la
existencia de acuerdos para la implementación del programa de Abbott Vida, y del acuerdo para la prestación
del servicio de delivery a los clientes, dicha documentación no evidencia la entrega de los productos de la
recurrente a favor de los consumidores y/o profesionales de la salud (médicos), no habiendo la recurrente
presentado documentación adicional que acredite ello, en donde se señale por ejemplo, en qué oportunidades
se dieron dichas entregas, o las órdenes de conformidad a que hace referencia el contrato antes transcrito, a
fin de acreditar que el destino final de dichos bienes fue en favor de su público objetivo.

Que en atención a lo expuesto, al no haber la recurrente presentado documentación que acredite que sus
productos fueron destinados a su público objetivo, tal como ella alega, no se encuentra acreditado la
causalidad del gasto; y, por lo tanto, el reparo se encuentra arreglado a ley¹⁴, correspondiendo mantenerlo y
confirmar la resolución apelada en este extremo.

5. Extorno de la diferencia de cambio en el ejercicio 2011 no sustentado

Que del punto 5 del Anexo N° 4 de la resolución de determinación impugnada, se advierte que la
Administración reparó la suma S/ 426 378,00, por la provisión del extorno de la diferencia en cambio, toda
vez que la recurrente no sustentó que dicho extorno corresponda a operaciones del ejercicio 2011 (folios
26312 a 26320).

Que la recurrente sostiene que el monto observado corresponde a una reversión de la ganancia por diferencia
de cambio generada en los ejercicios 2009 y 2010 que fueron contabilizadas por error en el ejercicio 2011,
precisando que la ganancia generada en los ejercicios 2009 y 2010 tributó como ingreso en la determinación
del Impuesto a la Renta de cada uno de los mencionados ejercicios. Asimismo, indicó que los reportes e
impresiones de asientos contables presentados permiten verificar que el importe cargado a gastos

¹⁴ En similar sentido se ha pronunciado este Tribunal en las Resoluciones N° _____
entre otras.



Tribunal Fiscal

N° 00250-9-2023

corresponde a una reversión de la ganancia por diferencia en cambio generada en los ejercicios 2009 y 2010, quedando evidenciado la falta de motivación que ha tenido la Administración al momento de valorar las pruebas ofrecidas. Agrega que la Administración no ha emitido pronunciamiento alguno sobre la comparación que realizó en su escrito de reclamación referido al procedimiento de la contabilización por diferencia de cambio de cambio y las cuentas involucradas en el mismo.

Que de autos se tiene que mediante el punto 5 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° folio 26080), la Administración solicitó a la recurrente que explicara por escrito y con documentación fehaciente la naturaleza y determinación de registros contables por concepto de "Diferencias de cambio y extornos correspondientes", que se detallaban en el Anexo N° 06 del citado requerimiento (folio 26049), debiendo presentar la documentación que originó dichos resultados, el tipo de cambio utilizado en la provisión y reconocimiento de dichas diferencias, asientos contables, medios de pago, comprobantes de pago y vouchers de cancelación de transacciones.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 30 de setiembre de 2014 (folio 24242 y 24243), en el cual señaló que contabiliza pérdidas o ganancias por diferencia de cambio, originadas por la fluctuación monetaria, toda vez que efectúa operaciones en moneda distinta a la nacional. Asimismo, refirió que el monto observado por la Administración corresponde a una reversión de la ganancia por diferencia en cambio generada en los ejercicios 2009 y 2010 que por error fue contabilizado en el ejercicio 2011, precisando que la ganancia generada en dichos ejercicios tributó como ingreso en la determinación del Impuesto a la Renta de tales ejercicios, siendo que para sustentar sus afirmaciones adjuntó un análisis de la contabilización de la diferencia generada en los mencionados ejercicios, del cual se advierte que el saldo de la ganancia por diferencia en cambio generada en dichos ejercicios asciende a la suma de S/ 47 990,49 y S/ 415 649,13, respectivamente.

Que en el punto 5 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° folios 26022 a 26024), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente, no obstante, señaló que las diferencias en cambio corresponden a movimientos de operaciones realizadas en el ejercicio 2010 y no en el ejercicio 2011, por lo que los efectos tributarios que se originaron en el ejercicio 2010 no puede afectar al resultado del ejercicio 2011. Asimismo, indicó que la recurrente no presentó la determinación del cálculo de las diferencias en cambio, ni documentación que sustente el origen de las operaciones y si estos deben ser afectados en el ejercicio siguiente. En consecuencia, observó el extorno de la diferencia en cambio por el importe de S/ 426 378,00 al no haberse sustentado fehacientemente el extorno de la diferencia en cambio en el ejercicio 2011.

Que posteriormente, mediante el Anexo N° 01 al Requerimiento N° (folio 25989), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, entre ellas, la referida observación a efectos de que presentara su descargo correspondiente.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó un escrito de 3 de febrero de 2015 (folios 25819 y 25820), mediante el cual reiteró los argumentos expuestos en el escrito de respuesta al Requerimiento y agregó que adjuntaba el asiento de reversión del importe S/ 426 378,00 y una muestra de las operaciones que generaron la diferencia en cambio, del cual se puede apreciar que corresponden a ejercicios diferentes del fiscalizado.

Que en el punto 5 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 25955 a 25960), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente, no obstante, señaló que los efectos tributarios originados en los ejercicios 2009 y 2010 no pueden afectar al resultado del ejercicio 2011. Asimismo, indicó que la recurrente presentó información inconsistente para la determinación del cálculo de las diferencias en cambio, expresando así para el ejercicio 2009 saldos deudores en soles por S/ 33 835,00 y su conversión en dólares como saldo acreedor por US\$ 47 990,00, y para el ejercicio 2010 un saldo deudor en soles por S/ 23 438,61 y su conversión en dólares por US\$ 99 980,00. Agregó que en enero de 2011 la recurrente registró un extorno de la provisión por la diferencia en cambio generada en los ejercicios 2009 y 2010, que fue calculado con dichas inconsistencias, por S/ 426 378,00, que representa un exceso en el extorno de la provisión y que el mismo fue arrastrado en los meses siguientes, sin mostrar la regularización correspondiente al error contable, por lo que mantuvo la observación por dicho importe.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Que según se aprecia de autos, la recurrente cargó a gastos en el ejercicio 2011 el importe de S/ 426 378,00, alegando que correspondía a la reversión o extorno de las ganancias por diferencia en cambio generadas en los ejercicios 2009 y 2010, que fueron contabilizadas por error en el ejercicio 2011, por lo que la materia en controversia consiste en determinar si se acreditó documentariamente el origen del extorno y si el aludido importe resulta deducible en el ejercicio materia de análisis, como alega la recurrente.

Que al respecto, si bien la recurrente afirma que el importe cargado a gastos en el ejercicio 2011 correspondería a una reversión de las ganancias por diferencia en cambio generadas en los ejercicios 2009 y 2010; sin embargo, de la documentación que la recurrente presentó, tales como vouchers de los asientos contables y reportes e impresiones de su sistema SAP (folios 23095 a 23109 y 24313 a 24375), se advierte importes cargados como pérdidas por diferencia de cambio en los ejercicios 2009 y 2010 y operaciones correspondientes a dichos ejercicios, no obstante, dichos documentos no permiten acreditar que el importe de S/ 426 378,00 cargado a gastos en el ejercicio materia de análisis corresponda a una reversión de las ganancias por diferencia en cambio generadas en los ejercicios anteriores (2009 y 2010) y que fuera contabilizado por error en el ejercicio 2011; en ese sentido, no resultan atendibles los argumentos señalados por la recurrente al respecto.

Que de lo expuesto y de lo actuado en el procedimiento de fiscalización, se tiene que la recurrente no sustentó el importe cargado a gastos por concepto de la provisión del extorno de la diferencia en cambio ascendente a S/ 426 378,00; por consiguiente, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, debiendo mantenerse y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo argumentado por la recurrente en el sentido que la Administración no ha considerado la comparación que realizó en su escrito de reclamación referido al procedimiento de la contabilización por diferencia de cambio y las cuentas involucradas en el mismo; cabe señalar que de la revisión de la resolución apelada se aprecia que la Administración señaló que verificó que la recurrente realizaba como práctica contable provisiones por diferencia en cambio y extornos en el mismo periodo para regularizar el efecto acumulativo de la diferencia en cambio del mes anterior, precisando que en enero de 2011 existían dos extornos por los importes de S/ 426 378,00 y S/ 483 521,00, sin embargo, el primer monto no tuvo su contrapartida contable, por lo que no se dio el efecto provisión y extorno, concluyendo que dicho monto no resultaba deducible en el ejercicio 2011, por lo que lo argumentado por la recurrente no resulta amparable.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente sobre que la Administración le ha notificado requerimientos genéricos y no habría dejado constancia del examen que efectuó sobre los medios probatorios presentados en etapa de fiscalización, de lo actuado se advierte que en el referido procedimiento de fiscalización, que dio origen a los valores impugnados, a través de los Requerimientos Nº

(folios 25989, 25990, 26080 a 26084, 26105 a 26108,

26109 a 26113 y 2624 a 2626), se solicitó a la recurrente expresamente que presentara la documentación sustentatoria de las observaciones efectuadas y/o que desvirtuara los cuestionamientos realizados¹⁵, por lo que carece de sustento lo alegado en contrario por la recurrente, debiéndose precisar que no existe obligación alguna de efectuar, en el curso de un procedimiento de fiscalización, requerimientos específicos de documentación, dado que la Administración no tiene forma de saber con qué tipo y/o clase de medios probatorios cuentan los contribuyentes cuando pretenden acreditar sus operaciones, por lo que los requerimientos genéricos no violan disposición o norma alguna, encontrándose la recurrente, por tanto, en la obligación de exhibir y/o presentar todo aquello que, según su posición, acredita aquello que le ha sido requerido. Por ende, no procede amparar la nulidad invocada respecto del procedimiento de fiscalización y la resolución apelada -esta última por motivación aparente-, no advirtiéndose la vulneración a su derecho a la prueba, a obtener una decisión motivada y fundada en derecho, y al debido procedimiento, que aquella alega.

Que asimismo, conforme se aprecia de los Requerimientos Nº

(folios 25989, 25990, 26080 a 26084, 26105 a 26108 y

26109 a 26113 y 2624 a 2626), la Administración solicitó a la recurrente que presentara la documentación sustentatoria correspondiente, siendo que, a tal efecto, mencionó expresamente alguna documentación, pero también dejó abierta la posibilidad que esta presentara cualquier otra documentación que considerara pertinente, en tal sentido carece de sustento lo alegado en el sentido que los reparos tendrían una motivación

¹⁵ Como se detalló precedentemente.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

aparente al sustentarse en documentación no requerida. Así pues, la Administración actuó con arreglo a ley, careciendo de sustento la nulidad invocada, por ende, no son de aplicación las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 02264-2-2003, 06738-3-2004, 00941-1-2006 y 00982-4-2013.

Que en relación con lo señalado por la recurrente en el sentido que la Administración no ha efectuado un análisis adecuado, integral, razonable y detallado de las pruebas aportadas durante el procedimiento de fiscalización, lo que vulneraría su derecho de defensa y el principio de debido procedimiento; cabe indicar que de la revisión de los Resultados de los Requerimientos Nº folios 26402 a 26467) -que sustentan las observaciones efectuadas-, se aprecia que en la fiscalización se ha evaluado todos los argumentos y pruebas ofrecidas por la recurrente, no apreciándose vulneración alguna al mencionado derecho y principio; por lo que tal alegato no resulta atendible.

Que de otro lado, si bien la recurrente esgrime diversos argumentos acerca de que se habría vulnerado su derecho de defensa, a la prueba, su derecho a obtener una decisión motivada, y el principio del debido procedimiento, toda vez que la sola notificación de cinco requerimientos no garantizan el respeto a su derecho de presentar medios probatorios que desvirtúe las observaciones efectuadas por la Administración y que en los resultados de los requerimientos, solo hace referencia a la documentación que fue presentada sin realizar un análisis conjunto de dichos medios probatorios, e invoca la sentencia emitida en el Expediente Nº las Resoluciones Nº relacionadas al derecho a la prueba, la sentencia del Tribunal Constitucional emitida en el Expediente Nº vinculada a la motivación de decisiones administrativas y a la motivación aparente; debe indicarse que según se observa de las actuaciones realizadas por la Administración conforme a los Resultados de los Requerimientos Nº en lo que respecta a los reparos que han sido mantenidos por esta instancia, aquella sustentó sus observaciones en el examen de la documentación presentada por la recurrente, siendo que conforme a los diversos criterios anteriormente citados, correspondía a esta última mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que las operaciones observadas correspondían a operaciones causales y se encuentran debidamente sustentadas, lo que conforme se detalla precedentemente no fue cumplido.

Que en adición a ello sobre la motivación aparente de la resolución apelada, cabe señalar que de la revisión de aquella se aprecia que se encuentra debidamente motivada, habiendo señalado los fundamentos de hecho y de derecho que le sirvieron de base, pronunciándose sobre todos los puntos que suscitaba el expediente, de conformidad con el artículo 129 del Código Tributario. Por ende, se aprecia que la resolución apelada contiene las razones jurídicas y fácticas que la sustentan, y que se efectuó la valoración de las pruebas actuadas en el procedimiento de fiscalización. En ese contexto, sobre lo sostenido por la recurrente en el sentido que la Administración no realizó un análisis debido de sus medios probatorios, vulnerando sus derechos, debe precisarse que el hecho que la Administración haya expuesto una valoración que difiere de la realizada por la recurrente en relación con las pruebas presentadas, no constituye causal que acarree la nulidad del acto administrativo¹⁶.

Que estando a lo indicado, no se aprecia la vulneración a los derechos y principio esbozados por la recurrente, así como tampoco resultan aplicables al caso las sentencias y resoluciones invocadas relacionadas a la vulneración de tales derechos y principio.

Que ahora bien, habiéndose levantado los reparos por provisión de gastos cuya causalidad no fue acreditada en cuanto al servicio de asesoría de análisis estratégico y algunos gastos del exterior del personal, por gastos por concepto de patrocinios, congresos y viajes al exterior cuya causalidad no fue acreditada en cuanto a algunos gastos por viajes de empleados, y por gastos por muestras médicas entregadas a profesionales de la salud, y mantenido los demás reparos, corresponde que la Administración reliquide la Resolución de Determinación Nº

¹⁶ En efecto, como se ha mencionado en diversas resoluciones tales como las Resoluciones Nº y en cualquier caso, la discrepancia con la valoración de los medios probatorios efectuada por la Administración o la incorrecta valoración de tales pruebas por parte de esta no acarrea la inexistencia de motivación de los actos administrativos.



Tribunal Fiscal

Nº 00250-9-2023

Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (folios 26310 y 26311), fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y se encuentra vinculada con la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, establecía que constituían infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias el 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 toda vez que la Resolución de Multa N° tiene su sustento en los reparos efectuados a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, contenida en la Resolución de Determinación N° 012-003-0057285, corresponde resolver en igual sentido; y, en consecuencia, procede revocar la resolución apelada en este extremo a fin de que la Administración reliquide la aludida multa.

Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo con la sola presencia del representante de la Administración¹⁷, tal como se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° que obra en autos.

Con los vocales Queuña Díaz, Villanueva Arias y Barrera Vásquez, e interviniendo como ponente la vocal Barrera Vásquez.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 30 de diciembre de 2015, en el extremo de los reparos denominados provisión de gastos cuya causalidad no fue acreditada (en cuanto al servicio de asesoría de análisis estratégico y algunos gastos del exterior del personal), gastos por concepto de patrocinios, congresos y viajes al exterior cuya causalidad no fue acreditada (en cuanto a algunos gastos por viajes de empleados), provisión de gastos por concepto de muestras médicas entregadas a profesionales de la salud, y la multa vinculada, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, en el extremo impugnado, debiendo la Administración proceder conforme a lo indicado en la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.

QUEUÑA DÍAZ
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA ARIAS
VOCAL

BARRERA VÁSQUEZ
VOCAL

Díaz Tenorio
Secretario Relator (e)
BV/DT/CC/mpe.

Nota: Documento firmado digitalmente.

¹⁷ Es preciso señalar que la recurrente fue debidamente notificada con la citación a la diligencia de informe oral, tal como se advierte a folio 26705.