



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
SAEZ MONTÓYA Samuel
Luis FAU 20131370645 soft
Fecha: 24/06/2024
18:27:28 COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

EXPEDIENTE N° : 3060-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 14 de junio de 2024

VISTA la apelación interpuesta por , con R.U.C. N° , contra la Resolución de Intendencia N° emitida el 29 de enero de 2021, por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N° a N° , emitidas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 y por la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2018.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración incurre en contradicción evidente, ya que por un lado objeta la necesidad de contratar los servicios prestados por , indicando que la compañía no habría acreditado dicha necesidad y la causalidad del gasto y, por otro lado, reconoce tal necesidad, como se puede apreciar en el Resultado del Requerimiento N° en el que se señala que: *"Pues bien, efectivamente, los servicios legales, de auditoría, financieros y de internet no forman parte de la actividad principal de la contribuyente (giro de negocio) pero si están dirigidos a la actividad empresarial y les permite hacer frente a cualquier necesidad de la actividad empresarial. Eso no se cuestiona"*

Que, asimismo, indica que la Administración no puede pretender cuestionar por un lado la causalidad del servicio y, por el otro, desconocer la prestación de este, tal como ha precisado el Tribunal Fiscal en la Resolución N° , haciendo referencia a lo dispuesto en la página dieciséis del Resultado del Requerimiento N° .

Que además señala que lo indicado en la apelada no constituye un sustento adecuado para desestimar lo argumentado en el recurso de reclamación, ya que carece de un razonamiento adecuado que permita establecer la relación entre la norma citada y la decisión adoptada, citando diversos pronunciamientos del Tribunal Constitucional referidos a la obligación de las autoridades de motivar debidamente sus decisiones, tales como los emitidos en los Expedientes N° , N° y N° e invoca su nulidad.

Que respecto a los servicios de asesoría legal, servicio de auditoría y control interno y el servicio corporativo , sostiene que el Tribunal Fiscal ha reconocido en diversa jurisprudencia el "Principio de Libertad de Forma" y, por lo tanto, no puede pretender sustentar el reparo efectuado en el hecho de que el contrato no ha establecido procedimientos o formas específicas para la prestación del servicio, dado que dicha exigencia excede lo requerido por el inciso i) del artículo 32º-A de la Ley del Impuesto a la Renta. Asimismo, señala que la Administración no se ha referido ni pronunciado sobre los medios probatorios que obran en el expediente y que acreditan que remitió la relación de trabajadores que prestarían los servicios contratados, adjuntando asimismo el T-Registro para efectos de acreditar su relación laboral con .

Que sobre dichos servicios indica que obran en el expediente las cartas remitidas mensualmente por , donde se detallan no solo las actividades realizadas durante el periodo y la estructura de costos que sustentan las facturas respectivas, sino además contienen el detalle de cada trabajador, alegando que el argumento de la Administración relacionado a que no obra en el expediente



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
VELASQUEZ LOPEZ
RAYGADA Pedro Enrique
FAU 20131370645 soft
Fecha: 24/06/2024 09:57:57
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
VASQUEZ ROSALES Williams
Alberto FAU 20131370645
soft
Fecha: 24/06/2024 11:22:19
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
BAZAN INFANTE Meiby
Josefina FAU 20131370645
soft
Fecha: 24/06/2024 16:01:42
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



N° 05534-13-2024

documentación alguna que permita tener certeza de quienes prestaban los servicios por parte de [REDACTED], es falso.

Que respecto a los servicios de asesoría legal se adjuntaron copias de correos electrónicos elaborados por el área de legal de [REDACTED], así como otros documentos, tales como memorándums, informes, proyectos de transacciones extrajudiciales, entre otros y que, en la respuesta al Requerimiento N° [REDACTED], adjunto medios probatorios adicionales destinados a acreditar no solo la efectiva prestación del servicio, si no la necesidad de contar con un servicio permanente de asesoría legal.

Que, con relación a los correos electrónicos, argumenta que la Administración precisó durante el procedimiento de fiscalización que: *“Los correos electrónicos solo sustentan que el Sr. [redactado] se encarga de redactar contratos de locación de servicios y de la revisión de los mismos. En el caso de los correos electrónicos números 4,6,8 y 10 se refieren a un mismo contrato, el signado con el número [redactado]. Los correos 14 y 19 también se refieren a un mismo contrato, el signado con el número [redactado]”,* por lo que no estaría desconociendo la realización efectiva de los servicios como se indica en la apelada.

Que arguye que ha presentado informes semestrales como sustento y que la Administración pretende que acredite documentariamente cada una de las acciones realizadas por los trabajadores de
., sin considerar la naturaleza de las actividades que dicho servicio comprende. Asimismo, indica que se le está exigiendo documentación adicional para acreditar la realización de reuniones, gestiones en el Seguro Social de Salud - ESSALUD o en el Poder Judicial, las que se realizan de manera presencial y es precisamente mediante los reportes enviados a la compañía que se da cuenta de estas.

Que sostiene que la Administración no ha evaluado la documentación presentada de forma conjunta, ya que por un lado argumenta que los servicios realizados requieren de un soporte documentario plasmado en informes regulares que den cuenta de las actividades realizadas ya que la presentación de los correos electrónicos, informes y otros no son suficientes por sí mismos y, por otro lado, respecto de los informes regulares presentados, señala que estos no cuentan con evidencia de que las actividades informadas han sido efectivamente realizadas.

Que alega que la Administración desconoce la prestación del referido servicio amparándose en que los correos electrónicos utilizan el dominio y logo de [REDACTED], lo que no constituye un elemento para determinar que los servicios no hayan sido realizados por [REDACTED]; precisando que la Administración ha reconocido que los trabajadores se encontraban en la planilla de la última de las citadas empresas.

Que en indica que el sustento legal para presentar en la etapa de reclamación las cartas emitidas en el ejercicio 2018, donde se da cuenta de las actividades y distribución de costos por los servicios prestados por _____, es que ello no había sido requerido en forma expresa durante el procedimiento de fiscalización, señalando que el Tribunal Fiscal ha establecido la necesidad de que los requerimientos de la Administración sean expresos y claro en cuanto a la información o documentación requerida, citando además el artículo 141° del Código Tributario.

Que respecto al servicio de auditoría y control interno señala que los Informes N° _____, N° _____, N° _____, N° _____ y N° _____ emitidos por _____, no han sido meritutados correctamente por la Administración, puesto que en ellos se puede apreciar que informan sobre el análisis de las principales partidas de los estados financieros, morosidad de clientes, entre otros, lo que constituyen elementos probatorios que evidencia la efectiva realización de las actividades por parte de _____, ya que contienen el análisis detallado de las cuentas y clientes, determinando montos, observaciones específicas y recomendaciones concretas.

Que indica que la Administración estaría requiriendo no solo documentación que respaldase la actividad realizada -como lo hacen los informes- si no adicionalmente, documentación que mostrase el proceso de dicha actividad, lo que claramente resulta excesivo y arbitrario.

Que alega que los referidos informes contienen un detalle suficiente para acreditar la efectiva realización del servicio y no resulta razonable que la Administración le exija documentación adicional o en todo caso, dicha información debió haber sido requerida de forma expresa durante el procedimiento de fiscalización.



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

Que, por otro lado, respecto al organigrama presentado, señala que laboraba para desde el ejercicio 2015, figurando en su planilla y habiendo sido declarado como su trabajador ante la Administración, siendo que fue incluido en su organigrama por las labores que realizaba y la estrecha relación entre este y la gerencia. Asimismo, indica que los cuestionamientos de la Administración respecto a la dirección del correo electrónico que utilizó no eran suficientes para desconocer la realidad del servicio prestado dado que se ampara en un error material.

Que con relación a los documentos denominados " ", sostiene que no entiende cómo la ausencia del logo de lleva a concluir a la Administración que no se habría prestado el servicio, cuando es el propio personal de esta quien elabora y firma los documentos observados, dando entender que el servicio habría sido prestado por el área de auditoría interna de la compañía, simplemente por el hecho que el documento consigne "Dpto. de Auditoría Interna" cuando resulta lógico que si el servicio prestado corresponde al de auditoría interna -conforme al contrato- el documento mediante el cual se informe sobre las labores realizadas en relación a este servicio, diga "Dpto. de Auditoría Interna", precisando además que la Administración no cuenta con elementos para afirmar que los formatos utilizados no corresponden a y aduce arbitrariamente que los trabajadores que los suscribieron no son personal de esta, cuando se ha acreditado que figuraban en su planilla y habían sido informados como los trabajadores encargados de la prestación del servicio, figurando en los reportes de actividades y distribución de gastos con el detalle de las actividades realizadas en cada mes del ejercicio.

Que respecto a los documentos denominados "Confirmación de Saldos" y "Voucher Caja Egresos", así como los documentos donde obra el detalle de la revisión de planillas, gratificaciones y otros, sostiene que las labores a cargo de no consistían en la elaboración de los vouchers de caja o la confirmación de saldos, sino en su revisión, por lo que estos eran revisados sobre los documentos remitidos por su personal contable y devueltos con el visto del personal de una vez revisados, contando con el sello de su departamento de auditoría interna y el respectivo sello de recepción de la compañía.

Que en relación al - prestado por indica que los "Informes CFO", emitidos por dirigidos al presidente ejecutivo y gerente general de la recurrente, cuentan con logotipo y sello de , así como sello de recepción de la compañía, no limitándose a informar sobre determinadas labores realizadas, si no que contienen un detalle preciso de las acciones realizadas, consignando los resultados y evidencia del análisis efectuado, tales como comparaciones respecto del incremento de ventas en relación al ejercicio anterior, incrementos de márgenes de las distintas divisiones, análisis de gastos administrativos, gastos de ventas, entre otros, no siendo necesario que se adjunte la documentación contable para acreditar las labores realizadas por , dado que ello resultaría excesivo y arbitrario por parte de la Administración.

Que, con relación a los correos electrónicos, vinculados a cotizaciones efectuadas con la empresa , indica que dichas coordinaciones no tuvieron como resultado la contratación de sus servicios y no evidencian, como alega la Administración, la necesidad de contratar, en forma externa, los mismos servicios prestados por y que son materia de reparo. Asimismo, indica que ha presentado los informes de actividades y estructura de costos remitidos por por cada mes del ejercicio y que detallan, en relación con cada factura emitida, las actividades realizadas, el personal encargado de dichas actividades y la estructura de costos respectiva.

Que respecto al servicio de red privada de internet, alega que ha presentado el Contrato de Locación de Servicios N° Servicio Corporativo de RED Privada de Internet, con la finalidad de acreditar el valor económico del servicio, así como su naturaleza y necesidad, así como también el Informe N° , suscrito por el jefe de desarrollo de sistemas, en cual señala que también brinda servicios de internet para la sede Arequipa y Lima, así como un reporte detallado mensual por consumos de internet de las sedes Arequipa y Lima del año 2018, emitido por (empresa), reporte que era trasladado por como parte del contrato firmado y el reporte de Dirección IP, donde se identifica a cada equipo informático de las sedes Arequipa y Lima con una Dirección IP, lo que acredita el consumo de internet.



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

Que agrega que, durante el procedimiento de fiscalización, adjuntó los reportes de distribución de gastos de enero a diciembre 2018 para acreditar los costos y/o gastos incurridos, sin embargo, la Administración ha omitido pronunciarse sobre este aspecto y, por consiguiente, no habría sustentado correctamente su decisión.

Que sostiene que la documentación presentada evidencia tanto la necesidad del servicio contratado como su efectiva prestación y la distribución de costos respectiva, por lo que debe ser merituada adecuadamente.

Que sobre el reparo por gastos ajenos al giro del negocio señala que la Administración no ha acreditado lo alegado en cuanto a que el inmueble cuyo arrendamiento es materia de reparo no se haya destinado a la generación de renta gravada o al mantenimiento de su fuente generadora, más aún cuando dicho arrendamiento y los servicios de su limpieza están relacionados con las actividades realizadas en la ciudad de Lima.

Que en cuanto al reparo por la Tasa Adicional indica que en la medida en que ha acreditado la deducibilidad de los gastos reparados por la Administración, corresponde igualmente revocar la apelada por dividendos presuntos.

Que la Administración indica que como consecuencia del procedimiento de fiscalización parcial realizada a la recurrente reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018, por gastos que no cumplen con la causalidad y por gastos ajenos al giro del negocio, además aplicó la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2018.

Que, en el presente caso, como consecuencia de la fiscalización parcial iniciada mediante Carta N° SUNAT y Requerimiento N° (folios 1518 y 1523), respecto de los aspectos costo de ventas y gastos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018, la Administración reparó la base imponible del citado impuesto y período por gastos que no cumplían con la causalidad y por gastos ajenos al giro del negocio, además, aplicó la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2018, por lo que emitió los valores impugnados (folios 1651 a 1670).

Resolución de Determinación N°

- Impuesto a la Renta del ejercicio 2018

Que el primer párrafo del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF 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 dicha ley.

Que el último párrafo del citado artículo, modificado por Ley N° 28991, precisa que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, entre otros.

Que la norma antes citada recoge el principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y N° 08318-3-2004 ha establecido que para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso; en tal sentido, en la Resolución N° se ha señalado que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que, conforme con el criterio expuesto por este Tribunal en las Resoluciones N° 07827-1-2008 y N° 06983-5-2006, entre otras, para que los gastos sean deducibles debe existir una relación de causalidad directa entre éstos y la obtención de renta o el mantenimiento de su fuente productora, sin embargo, para establecer la procedencia de su deducción debe analizarse cada caso en particular, considerándose los



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

criterios de razonabilidad, así como la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, el volumen de éstas, entre otros, pues la adquisición de un mismo bien o servicio puede constituir gasto deducible para una empresa, mientras que para otra no, por lo que debe analizarse cada una de las adquisiciones de bienes y servicios reparadas por no cumplir el principio de causalidad.

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

Que, en tal sentido y, tal como se ha indicado en la Resolución Nº 07320-3-2017, entre otras, 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, por otro lado, el inciso i) del artículo 32º-A de la Ley del Impuesto a la Renta, incorporado por Decreto Legislativo Nº 1312 y modificado por el Decreto Legislativo Nº 1369, señala que sin perjuicio de los requisitos, limitaciones y prohibiciones dispuestos por dicha ley, tratándose de transacciones realizadas por los contribuyentes del impuesto con sus partes vinculadas, el contribuyente debe cumplir el test de beneficio y proporcionar la documentación e información solicitada, como condiciones necesarias para la deducción del costo o gasto.

Que la citada norma agrega que se entiende que se cumple el test de beneficio cuando el servicio prestado proporciona valor económico o comercial para el destinatario del servicio, mejorando o manteniendo su posición comercial, lo que ocurre si partes independientes hubieran satisfecho la necesidad del servicio, ejecutándolo por sí mismas o a través de un tercero y que la documentación e información proporcionada debe evidenciar la prestación efectiva del servicio, la naturaleza del servicio, la necesidad real del servicio, los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio, así como los criterios razonables de asignación de aquellos. En caso de cambiar de criterio de asignación, el contribuyente debe justificar la razón y/o necesidad de dicho cambio.

Que añade que la deducción del costo o gasto por el servicio recibido, se determina sobre la base de la sumatoria de los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio así como de su margen de ganancia. A tal efecto, tratándose de servicios de bajo valor añadido, el referido margen no puede exceder el cinco por ciento (5%) de los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio y que se considera como servicios de bajo valor añadido aquellos que cumplen con las siguientes características: (i) Tienen carácter auxiliar o de apoyo; (ii) No constituyen actividades principales del contribuyente o del grupo multinacional, según corresponda; (iii) No requieren el uso de intangibles únicos y valiosos, ni conducen a la creación.

Gastos ajenos al giro del negocio o no causales

Gastos de servicios de limpieza

Que mediante el punto 2 del Requerimiento N° _____ notificado el 3 de enero de 2020 (folios 1489 y 1491) la Administración solicitó a la recurrente sustentar la necesidad del gasto de servicios de limpieza prestado por la empresa _____ en la vivienda de _____ (_____), según consta en el Contrato de Prestación de Servicios Complementarios de Limpieza de Instalaciones, el mismo que fue deducido de la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 37º y 44º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que, asimismo, mediante el punto 2 del Requerimiento N° _____ notificado el 16 de enero de 2020 (folios 1478 y 1479) la Administración observó los gastos referidos al alquiler de la casa habitación



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

del gerente general Octavio Paredes Rosales y su familia en la ciudad de Lima, requiriéndole acreditar la causalidad y exhibir toda la información necesaria para tal efecto.

Que en el punto 2 del Resultado de Requerimiento N° y punto 2 del Resultado de Requerimiento N° (folios 1475 y 1487), se dejó constancia de lo presentado por la recurrente, resolviendo el área acotadora reparar dichos gastos al no haberse sustentado la relación de causalidad ni necesidad del gasto constituyendo gastos ajenos al giro del negocio, de conformidad con lo establecido en los artículos 37° e inciso a) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que, posteriormente, se notificó el 23 de enero de 2020 el Requerimiento N° y Anexo N° 01 (folios 1468 y 1469), emitido bajo los alcances del artículo 75° del Código Tributario, a efectos de que la contribuyente presentase mayores elementos que desvirtuasen los reparos efectuados.

Que en el Resultado de Requerimiento N° (folios 1456 a 1466), la Administración dejó constancia que la recurrente presentó los Escritos N° y N° , no obstante, no adjuntó medios probatorios ni señaló argumentos respecto a los referidos gastos, por lo que se mantuvo los reparos efectuados.

Que, en el caso de autos, según se aprecia en el Resumen Estadístico de Fiscalización (folio 1536), la recurrente tiene como actividad económica "Otras industrias manufactureras NCP".

Que, a fin de acreditar la causalidad de los gastos de alquiler de la casa habitación del gerente general y su familia en la ciudad de Lima, la recurrente presentó copia del contrato de arrendamiento y adendas que celebró con y (folios 236 a 243); en el que se acuerda arrendar a favor de la recurrente el inmueble ubicado N° , Distrito de , Departamento de Lima. Asimismo, en la cláusula adicional de 19 de diciembre de 2014 (folio 241/reverso), se dispone que el inmueble no se podría emplear como oficina administrativa, ni para el ejercicio del comercio, profesión o industria, además de estar prohibido instalar máquinas, talleres, etc.; indicando que podría ser destinado como casa habitación de y su familia.

Que también presenta la Adenda N° al Contrato de Prestación de Servicios Complementarios de Limpieza de Instalaciones entre la empresa y la recurrente (folios 226 a 228) en el que se señala que dicha empresa suscribió un contrato de prestación servicios de limpieza en las instalaciones de la recurrente desde el 1 de mayo de 2017 al 30 de abril de 2018 y que se ampliaba hasta el 30 de abril de 2019.

Que, además, presenta los comprobantes de pago emitidos por la empresa referidos al servicio de limpieza de enero a diciembre 2018 y las constancias de depósito de detracciones por el pago (folios 378 a 392).

Que, no obstante, dichos documentos no sustentan la causalidad de los referidos gastos, pues no acreditan que el gasto de alquiler de dicha vivienda, cumpliera con el principio de causalidad, dado que no ha presentado fundamentación, ni documentación alguna que sustentase la necesidad del gasto ni su vinculación con la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora de renta, así como tampoco la existencia de alguna obligación legal o contractual con el gerente en el que se hubiera pactado el compromiso de la recurrente de brindar dicha vivienda y/u otros (servicio de limpieza) como parte de la remuneración y/o rentas de quinta categoría del trabajador beneficiado o algún otro documento que permitiera establecer que el referido gasto tenía vinculación con la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente y no es un gasto personal del gerente general de la empresa.

Que, en tal sentido, respecto de los gastos de limpieza del citado inmueble tampoco se ha acreditado que cumplan con el principio de causalidad, no siendo suficiente para acreditar la causalidad de los gastos, el comprobante de pago o la constancia de detracción.

Que, en base a lo expuesto, no habiéndose cumplido con acreditar la causalidad de los gastos por alquiler de vivienda y su limpieza por los importes de S/ 197 353,00 y S/ 16 217,00, respectivamente; el reparo acotado se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

Que cabe precisar que la carga de la prueba de la causalidad de los gastos observados recaía exclusivamente en la recurrente, la que debió adoptar todas las medidas diligentes y necesarias a fin de proporcionar documentación pertinente, lo que no ocurrió, por lo que lo alegado en cuanto a que la Administración no ha acreditado que el inmueble cuyo arrendamiento es materia de reparo no se haya destinado a la generación de renta gravada, ni que los servicios de limpieza del mismo están relacionados con las actividades realizadas en la ciudad de Lima, carecen de sentido, ya que no le corresponde a la Administración acreditar lo que la recurrente alega, sino a ella le corresponde acreditar lo contrario.

Que, finalmente, es de resaltar que el reparo de gastos de alquiler de vivienda ha sido ajustado por el importe de S/ 29 730,00, tal como consta en el Anexo N° 2 a la resolución de determinación impugnada (folio 1656), considerando la adición efectuada por la recurrente en la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2018 según PDT N° (folios 52 y 143).

Otros gastos no causales

Que mediante el punto 3 del Requerimiento N° notificado el 3 de enero de 2020 (folio 1491) la Administración solicitó a la recurrente sustentar la necesidad del gasto de los servicios prestados por la empresa , empresa vinculada a la recurrente, como: 1) Servicio Corporativo , 2) Red privada de internet, 3) Auditoría y control interno y 4) Asesoría legal; para tal efecto, debía elaborar un detalle de las actividades efectuadas por cada uno de los contratos y exhibir los informes emitidos por dichos conceptos, según lo dispuesto en los artículos 32º-A y 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que, en respuesta, la recurrente, mediante correo electrónico dirigido al auditor de la Administración el 10 de enero de 2020 (folio 377), manifestó que como parte del proceso de ordenamiento patrimonial del grupo de la "Familia Paredes" se creó con la finalidad de que esta entidad sea la accionista mayoritaria de las empresas del grupo conformado por y ella, para que luego esta les brindasen, en el mediano plazo, los servicios de back office a dichas empresas, señalando que bajo esa premisa las funciones de auditoría interna y asesoría legal serían llevadas a cabo por , la que a su vez facturaría la parte correspondiente a cada empresa.

Que, asimismo, señala que dada la magnitud de las operaciones financieras ha contratado un quien también brindaba servicios a y la recurrente, precisando que en esta función la recurrente sólo asumía un porcentaje menor del total del costo dado que su mayor carga operativa la está enfocando por el momento en la empresa Agrícola

Que respecto al pago de la red privada y telefonía señala que por razones de negociación comercial con (), se decidió inicialmente que fuera la razón social para los servicios de internet; así como que la administración de la red privada virtual se realizase a través de ella, precisando que a la fecha estos servicios digitales se facturaban directamente a la recurrente y que han cambiado de proveedor.

Que, adicionalmente, entregó una lista de los servicios prestados respecto a auditoría interna, asesoría legal y CFO, presentando, informes, correos electrónicos, contratos y reportes (folios 220 a 377).

Que en el punto 3 del Resultado de Requerimiento N° y Anexo N° 1 adjunto (folios 1482 a 1487) la Administración dejó constancia de lo manifestado y presentado por la recurrente, observando el gasto referido a servicios que le habría brindado , al no haberse acreditado la necesidad real de los servicios que indicaba haber recibido de su vinculada, no habiendo presentado información referida a los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio, ni información alguna que conllevara al cumplimiento del test de beneficio; esto es, que los servicios le hayan proporcionado un valor económico o comercial, mejorando o manteniendo su posición comercial, además de información que conllevara a verificar el margen (5%) de los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio, en el caso de los servicios de bajo valor añadido, según lo dispuesto en el inciso i) del artículo 32º y artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

Que, posteriormente, se notificó el 23 de enero de 2020 el Requerimiento N° (folios 1468 y 1469), emitido bajo los alcances del artículo 75° del Código Tributario, a efectos de dar la oportunidad a la contribuyente de presentar mayores elementos que desvirtuasen el reparo efectuado.

Que, en respuesta al Requerimiento N° , la recurrente presentó dos escritos el 30 de enero de 2020 con Expedientes N° y N° (folios 1436 a 1448), donde manifestó, entre otros, que los servicios prestados por eran necesarios ya que le permitían desarrollar sus funciones administrativas, de control, legales y financieras de forma óptima, contando con servicios especializados y direccionados a su actividad comercial, evitando el trabajo previo de capacitación y entrenamiento en un puesto determinado; señalando a su vez que, a nivel general, los servicios, desde una perspectiva corporativa, resultaban más convenientes y ventajosos, en lo económico, que contratar auditores o asesores para cada una de las empresas, permitiéndole optimizar procesos al centralizar la información y evitar la duplicidad de funciones de las empresas del grupo.

Que, adicionalmente, adjunto medios probatorios consistente en correos electrónicos, copias de contratos, memorándums, informes, vouchers de caja, reportes, cartas y otros (folios 423 a 1398).

Que, en el Resultado de Requerimiento N° y Anexos (folios 1449 a 1466), la Administración, dejó constancia de lo manifestado y presentado por la recurrente, concluyendo que la documentación presentada no sustentaba que los desembolsos realizados a fueran causales, ni que hubiesen cumplido con acreditar que cumplía con el test de beneficio, por lo que mantenía el reparo de los servicios de bajo valor añadido observados ascendente a S/ 496 831,00.

Que, en el caso de autos, según se aprecia en el Resumen Estadístico de Fiscalización (folio 1536), la recurrente tiene como actividad económica "Otras industrias manufactureras NCP".

Que en autos se verifica que la Administración reparó las facturas emitidas por empresa vinculada a la recurrente¹, detalladas en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folio 1482), por gastos de servicios de asesoría legal, auditoría y control interno, el servicio corporativo – y por el servicio de red privada de Internet, por no acreditar su causalidad ni haber cumplido con acreditar que se cumplía con el test de beneficio por el importe de S/ 496 831,00.

Que, en ese sentido, a efecto de verificar si el referido reparo se encuentra arreglado a ley, se analizará toda la documentación presentada por la recurrente durante el procedimiento de fiscalización, así como los medios probatorios denominados reportes de distribución de tiempos y estructura de costos de las facturas mensuales de enero a diciembre 2018 emitidas por los servicios de asesoría legal, auditoría y control interno y por el servicio corporativo – , los informes de actividades realizadas en enero y diciembre de 2018 y los Informes de Auditoría N° / y N° / , presentados en reclamación y que fueron admitidos por la Administración, al haberse determinado saldo a favor del contribuyente en la Resolución de Determinación N° , conforme lo dispuesto en el artículo 141° del Código Tributario.

Servicio de asesoría legal

Que en autos se advierte que, con la finalidad de acreditar la causalidad de los gastos por servicios de asesoría legal, la recurrente presentó copia simple del Contrato de Locación de Servicios N° : "Servicio Corporativo de Asesoría Legal" celebrado entre la recurrente y el 2 de enero 2018 (folios 244 a 246), en el cual se aprecia que este último se habría obligado a prestar servicios de asesoría legal, que comprendían la elaboración de contratos en sus distintas clases y modalidades, la elaboración de demandas y revisión de contestación y/o reconveniones, presentación y absolución de cuestiones probatorias y excepciones, realización de todo tipo de acción para la actuación de medios probatorios, interposición de tachas, participación en todas las audiencias, presentar informes orales, entre otros, no obstante, dicho contrato no demuestra que las prestaciones de servicios por las que se emitieron las facturas materia de reparo estuvieran destinadas a la generación de renta o al mantenimiento de su fuente productora de renta, puesto que los contratos solo son acuerdos de

¹ Aspecto no cuestionado en autos.



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

voluntades que crean derechos y obligaciones, mas no constituyen evidencia que los servicios que efectivamente hubieran sido prestados estuvieran vinculados a la generación de la renta de la recurrente o al mantenimiento de su fuente².

Que, asimismo, presentó copias de los documentos denominados "Memorando" de 2 de junio y 31 de diciembre de 2018 (folios 1182 a 1184) dirigidos por _____ en su calidad de asesor legal³ a _____, gerente de administración y finanzas de la recurrente, informando, en el memorando de 2 de junio de 2018, que se realizó en los periodos de enero a junio de 2018, la preparación y elaboración de actas de directorio, presentación de declaraciones, asistencia a reuniones de trabajo, gestión de trámites administrativos, diligencias ante ESSALUD y Poder Judicial, revisión y elaboración de contratos y, en el memorando de 31 de diciembre de 2018, se indicó que respecto a los periodos de julio a diciembre 2018, se elaboraron actas de directorio, reuniones, se revisaron y elaboraron contratos, así como que se gestionó documentación, permisos, licencias, pagos, entre otros, no obstante, no adjunta documento alguno que acredite cada una de las actividades realizadas ni que dichas prestaciones estuvieran vinculadas con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora.

Que los Informes Legales N° _____ a N° _____ (folios 1162 a 1181) emitidos el 26 de enero, 21 de agosto, 17, 20 y 26 de diciembre 2018, firmados por _____⁴, se advierte que mediante ellos, este último, reporta los gastos efectuados por trámites administrativos, adjuntando cuadros elaborados por él, sin adjuntar documentación alguna que sustente lo señalado en los mismos y que además acredite la vinculación de dichos gastos con las actividades de la recurrente.

Que, adicionalmente, presentó correos electrónicos del 19 de enero, 6 y 13 de febrero, 6, 7, 13 y 27 de marzo, 7, 9, 15 y 25 de mayo, 21 y 28 de junio, 7 y 10 de setiembre, 9, 12, 15 y 16 de octubre, 7 y 12 de noviembre, y 5 y 28 de diciembre 2018 (folios 352 a 360, 1189 a 1217, 1249 a 1253, 1260 a 1335 y 1341 a 1349) emitidos por _____ en su calidad de asesor legal y dirigidos a _____, y/o a _____, quienes trabajarían para la recurrente, apreciándose que en dichos correos _____ hace observaciones a contratos, comenta sobre algunas acciones realizadas en fiscalía, así como sobre transacciones, entre otros, sin embargo, dichos correos no solo no otorgan certeza de su contenido, siendo que si bien en algunos se adjuntaron copias de contratos, proyectos de cartas y el documento denominado "transacción extrajudicial", estos se encuentran sin firmas, ni identificación de la persona que elaboró las mismas, así como tampoco se observa si las mismas llegaron a emitirse o si fueron enviadas a las instituciones o destinatarios.

Que, además, si bien los correos electrónicos de 18 de enero, 19 de marzo (folios 1336 a 1340), contienen diversas coordinaciones entre la recurrente, el proveedor y terceros, respecto de trámites, coordinaciones para la elaboración de contratos, entre otros, no resultan suficientes, debido a que no dan certeza de su contenido y no obran en autos pruebas adicionales que acreditasen la causalidad de los servicios observados. Asimismo, los correos electrónicos de 6, 19 y 21 de setiembre, 2, 9 de octubre de 2017 (folios 1218 a 1248, 1254 a 1259), remitidos de _____ en su calidad de asesor legal, dirigidos al señor _____ se advierte que corresponden aun ejercicio que no es materia del presente reparo, por lo que dichos correos no acreditan la causalidad de los gastos.

Que, también se presentó en etapa de reclamación, las cartas de los periodos de enero a diciembre 2018 que el trabajador de _____ le entregaba mensualmente a la recurrente (folios 1573 a 1591), en las que se reportan la distribución de tiempos, la estructura de costos y se detallan las facturas correspondientes al departamento legal, conteniendo cada una de ellas el reporte de horas de trabajo asignadas y la estructura de costos por hora, así como el reporte de comprobantes que los sustentan, sin embargo no adjunta documentación ni medio probatorio alguno que acredite lo señalado en éstos, con lo cual, no es posible verificar lo consignado en ello, constituyendo una mera descripción de datos, sin sustento alguno.

² Criterio expuesto por este Tribunal en las Resoluciones N° _____

y N° _____

³ Según lo informado por la Administración (folio 1686) planilla de _____

se encontraba en el ejercicio 2018 en la _____

⁴ El que según la información que obra en el expediente es trabajador de _____

(folio 506).



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

Que, en tal sentido, la recurrente no cumplió con presentar la documentación que acreditara que los gastos observados cumplían con el criterio de causalidad, a que se refiere el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que lo alegado en cuanto a que el Tribunal Fiscal ha reconocido en diversa jurisprudencia el "Principio de Libertad de Forma" y, por lo tanto, no puede pretender la Administración sustentar el reparo efectuado en el hecho de que el contrato no ha establecido procedimientos o formas específicas para la prestación del servicio de asesoría legal, no resulta atendible, dado que el reparo materia de análisis no se ha sustentado en el hecho que en dicho contrato no se haya establecido los procedimientos o formas específicas para la prestación del servicio, sino en el hecho que la recurrente no acreditó que fuera necesario ni destinados efectivamente para la generación de renta o mantenimiento de la fuente de producción.

Que los argumentos relacionados a que presentó por los referidos servicios, copias de correos electrónicos, memorándums, informes, proyectos de transacciones extrajudiciales, entre otros, a efecto de sustentar la causalidad del referido servicio, carece de sentido, puesto que conforme lo antes expuesto, dichos documentos no resultaron suficientes para acreditar la causalidad de los gastos observados, por lo que lo alegado en contrario carece de sentido.

Que, asimismo, carece de sentido los argumentos relacionados a que la Administración estaría desconociendo la prestación de servicios por parte de _____, puesto que, según el análisis antes realizado, el reparo materia de análisis está relacionado a que la recurrente no acreditó la causalidad del servicio de asesoría legal prestado a la recurrente.

Servicio de Auditoría y Control Interno

Que a efectos de acreditar la causalidad del servicio de auditoría y control interno, la recurrente presentó copia simple del Contrato de Locación de Servicios N° _____ "Servicio Corporativo de Auditoría y Control Interno" celebrado entre la recurrente y _____ el 2 de enero 2018 (folios 247 a 249), donde se aprecia que este último se habría obligado a prestar servicios de auditoría y control interno, que comprendía un examen de los estados financieros, elaboración de informes, verificar el sistema de control interno, servir de apoyo a los directivos en el proceso de toma de decisiones, entre otros, no obstante, dicho contrato no demuestra que las prestaciones de servicios por las que se emitieron las facturas materia de reparo estuvieran destinadas a la generación de renta o al mantenimiento de su fuente productora de renta, puesto que los contratos solo son acuerdos de voluntades que crean derechos y obligaciones, mas no constituyen evidencia que los servicios que efectivamente hubieran sido prestados estuvieran vinculados a la generación de la renta de la recurrente o al mantenimiento de su fuente.

Que, en el mismo sentido, presentó los Informes N° _____, N° _____, N° _____, N° _____, N° _____ y N° _____ emitidos por el señor _____, (folios 1131 a 1161), los que describen labores de revisión de estados financieros, control de cuentas por cobrar, morosidad, información tributaria, entre otros, no obstante, no adjunta documentación alguna que respalde o acredite lo señalado en los citados documentos, por tanto, no es posible verificar de alguna manera lo expuesto en los mismos, ni que dichos gastos fueran destinadas a la generación de renta o el mantenimiento de su fuente productora de renta.

Que con relación a los documentos denominados "Arqueos de Caja" y "Arqueo de Fondo Fijo" adjuntados por la recurrente (folios 1053 a 1081), se observa que en el margen superior izquierdo se consigna: "Dpto. de Auditoría Interna" y en algunos formatos, figura un sello que señala: "Revisado por Auditoría Interna", no haciendo referencia alguna a _____, por lo que no pueden vincularse con los servicios observados, y, por tanto, no acreditan su causalidad.

Que respecto a los documentos denominados "Confirmación de Saldos" (folios 1039 a 10252), se observa que el logo de dichos formatos dice "_____" o "_____" y en el documento denominado "Voucher Caja Egresos" (folios 915 a 1038) se aprecia el sello "Revisado por Auditoría Interna" (en muchos casos no muy legible), sin embargo, dichos documentos no hacen referencia alguna a _____, por tanto, no acreditan la causalidad de los servicios observados materia de reparo.



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

Que, además, presentó documentos sin título alguno (folios 902 al 914), en cuyo contenido se observasen los rubros, funcionarios, empleados, obreros, practicantes y total por banco, no obstante, en ellos no se puede identificar al responsable de su emisión, por lo que no permiten vincularlos con los servicios de auditoría y control interno y, por tanto, no acreditan la causalidad de los servicios observados.

Que también presentó documentos que hacen referencia a gratificación diciembre 2018, depósitos CTS y vacaciones (folios 894 a 901), en los que se observa el sello de "Revisado por Auditoría Interna" (en muchos casos no muy legible), algunas firmas y rubricas, más en ellos no se hacen referencia alguna a y por tanto, no acreditan la causalidad de los servicios observados materia de reparo.

Que, asimismo, presentó correos electrónicos (folios 1082 a 1130), que contienen diversas coordinaciones entre la recurrente, el proveedor y terceros, respecto de trámites, inventarios, entre otros, sin embargo, no resultan suficientes, debido a que no dan certeza de su contenido y no obran en autos pruebas adicionales que acreditasen la causalidad de los servicios observados.

Que en cuanto al Informe de Auditoría N° de 31 de octubre de 2018 (folios 316 a 340) e Informe de Auditoría N° de 26 de noviembre de 2018 (folios 315 a 266) presentados por la recurrente en el procedimiento de fiscalización, se advierte que no contienen firma alguna de la persona que supuestamente los emite, ni contienen sello de recepción, adjuntando a ellos unos listados de "Ordenes de Producción" (cuadro "Excel"); la relación de productos en el almacén de baja no aptos para la venta — Sede Arequipa y Lima (cuadro "Excel"); la relación de clientes que confirmaron saldos (cuadro "Excel"); la relación de cheques emitidos con una antigüedad mayor a un año (cuadro "Excel"); los documentos pendientes por clientes con deficiencias; las cuentas por pagar comerciales proveedores con deficiencias (cuadro "Excel"); los depósitos no identificados; depósitos que están pendientes de aplicación (cuadro "Excel"); la relación de productos del almacén de marketing secundario Lima (cuadro "Excel") y la relación de financiamientos y cálculo de intereses (cuadro "Excel"), los que tampoco contienen firma de la persona que los elaboró ni consignan la fecha de emisión, por lo que no permiten vincularlos con los servicios de auditoría y control interno y, por tanto, no acreditan la causalidad de los servicios observados.

Que, sin embargo, respecto al párrafo anterior, cabe indicar que la recurrente, en etapa de reclamación, presenta nuevamente copias de los referidos informes (folios 1551 a 1554), sólo que, ésta vez, en las copias se observa que si contienen la firma de ⁵ y el sello de recepción con la referencia " y ", lo que resta fehaciencia a la documentación presentada, además de observarse que los mismos únicamente contienen una relación de actividades descritas de manera general, sin que exista forma alguna de vincular que dichos informes estuvieran vinculados a la generación de la renta de la recurrente o al mantenimiento de su fuente.

Que, asimismo, presentó informes emitidos por de enero a diciembre 2018 (folios 1545 a 1550), donde se detalla una relación de actividades realizadas por el departamento de auditoría, tales como, la revisión de los estados financieros, análisis de los principales riesgos, control de despacho, entre otros, sin embargo, no adjunta documentación alguna que respalde o acredite lo señalado en los citados documentos, por tanto, no es posible verificar de alguna manera lo expuesto en los mismos, ni que dichos gastos fueran destinadas a la generación de renta o el mantenimiento de su fuente productora de renta.

Que también presentó en instancia de reclamación, las cartas de los periodos de enero a diciembre 2018 que el trabajador de , le entregaba mensualmente a la recurrente (folios 1555 a 1572), en las que se reportan la distribución de tiempos, la estructura de costos y se detallan las facturas correspondientes al departamento de auditoría, conteniendo cada una de ellas el reporte de horas de trabajo asignadas y la estructura de costos por hora, así como el reporte de comprobantes que los sustentaban, sin embargo, no adjunta documentación ni medio probatorio alguno que acredite lo señalado en éstos, con lo cual, no es posible verificar lo consignado en ello, constituyendo una mera descripción de datos, sin sustento alguno.

⁵ El que según la información que obra en el expediente es trabajador de
Página 11 de 16

(folio 508).



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

Que, en tal sentido, la recurrente no cumplió con presentar la documentación que acreditara que los gastos observados cumplían con el criterio de causalidad, a que se refiere el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que lo argumentado respecto a que el Tribunal Fiscal ha reconocido en diversa jurisprudencia el "Principio de Libertad de Forma" y, por lo tanto, no puede pretender la Administración sustentar el reparo efectuado en el hecho de que el contrato no ha establecido procedimientos o formas específicas para la prestación del servicio de auditoría y control interno, no resulta atendible, dado que el reparo materia de análisis no se ha sustentado en el hecho que en dicho contrato no se haya establecido los procedimientos o formas específicas para la prestación del servicio, sino en el hecho que la recurrente no acreditó que fuera necesario ni destinados efectivamente para la generación de renta o mantenimiento de la fuente de producción.

Que lo alegado en cuanto a que los Informes N° _____, N° _____, N° _____, N° _____, N° _____ y N° _____ emitidos por el señor _____, no han sido merituado correctamente por la Administración, puesto que en ellos se puede apreciar que informan sobre el análisis de las principales partidas de los estados financieros, morosidad de clientes, entre otros, lo que constituyen elementos probatorios que evidencia la efectiva realización de las actividades por parte de _____, ya que contienen el análisis detallado de las cuentas y clientes, determinando montos, observaciones específicas y recomendaciones concretas, no resulta amparable, puesto que en autos se advierte que dicha documentación fue debidamente merituada, habiendo la Administración dado cuenta de las razones por las cuales aquella no sustentaba la deducción del gasto reparado.

Que lo argumentado por la recurrente respecto a que la Administración estaría requiriendo no solo documentación que respaldase la actividad realizada, como lo hacen los informes, si no adicionalmente, documentación que mostrase el proceso de dicha actividad, lo que claramente resulta excesivo y arbitrario, ello no resulta atendible, pues el presente reparo no se sustenta en la no presentación de dichos documentos, sino en que la recurrente, a quien le correspondía sustentar la causalidad de los gastos, no cumplió con presentar medios probatorios idóneos y que causaran certeza que acreditaran la causalidad de las operaciones contenidas en los comprobantes observados, pese a haber sido requerida por la Administración para que sustentara con documentación pertinente su vinculación con la generación de renta gravada o mantenimiento de la fuente productora.

Que en cuanto a que presentó por los referidos servicios, los documentos denominados "Arqueos de Caja", "Confirmación de Saldos"; "Voucher Caja Egresos" así como el detalle de la revisión de planillas, gratificaciones, gratificaciones y otros, a efecto de sustentar el reparo materia de análisis, cabe señalar que conforme lo antes expuesto, dichos documentos no resultaron suficientes para acreditar la causalidad de los gastos observados, por lo que lo alegado en contrario carece de sentido.

Que los argumentos relacionados a que la Administración estaría desconociendo la prestación de servicios por parte de _____, no resultan amparables, puesto que, según al análisis antes realizado, el reparo materia de análisis está relacionado a que la recurrente no acreditó la causalidad del servicio de auditoría y control interno prestado a la recurrente.

Que, la recurrente, a fin de acreditar la causalidad de los gastos por el servicio corporativo _____, presentó una copia simple del Contrato de Locación de Servicios N° _____ "Servicio Corporativo de CFO" celebrado entre la recurrente y _____ el 2 de enero 2018 (folios 234 y 235), en donde se aprecia que este último se habría obligado a prestar asesorías en financiamiento de corto y largo plazo, así como a realizar el control de las gestiones económicas y financieras y elaborar informes de acuerdo al requerimiento de la recurrente, entre otros, no obstante, dicho contrato no demuestra que las prestaciones de servicios por las que se emitieron las facturas materia de reparo estuvieran destinadas a la generación de renta o al mantenimiento de su fuente productora de renta, por cuanto los contratos solo son acuerdos de voluntades que crean derechos y obligaciones, mas no constituyen evidencia que los servicios que efectivamente hubieran sido prestados estuvieran vinculados a la generación de la renta de la recurrente o al mantenimiento de su fuente.



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

Que, asimismo, presentó correos electrónicos (folios 796 a 862), que contienen diversas coordinaciones entre la recurrente, el proveedor y terceros, respecto de trámites sobre seguros de vida, entre otros, sin embargo, no resultan suficientes, debido a que no dan certeza de su contenido y no obran en autos pruebas adicionales que acreditasen la causalidad de los servicios observados.

Que, además, presentó los documentos denominados "Análisis de EEFF al 31 de agosto, 31 de octubre y 30 de noviembre" (folios 361 a 374), los que carecen de firma de la persona(s) o representante encargado de su emisión, así como tampoco presento constancia de su entrega a la recurrente por parte

ni sello de recepción, ni identificación del funcionario a quien fue dirigido, por lo que no se puede afirmar que ellos hayan sido elaborados por , a fin de acreditar los servicios observados.

Que también presentó los documentos denominados "Informes CFO" (folios 863 a 893), que fueron emitidos por — gerente financiero corporativo⁶ dirigidos al presidente ejecutivo y gerente general de la recurrente, en los que se da cuenta del Estado de Resultados (ventas, márgenes brutos), movimiento de cuentas de gastos y balance general, sin embargo, no se adjunta documentación sustentatoria que acredite el contenido de ellos, no apreciándose elementos que evidencien qué labor realizó a favor de la recurrente con ocasión del servicio observado, a fin de acreditar la causalidad del referido servicio.

Que respecto de las solicitudes de financiamiento de capital de trabajo de 9 de enero y 13 de diciembre de 2018 presentadas por la recurrente al , así como los pagarés emitidos por dicho banco (folios 1392 a 1397), no se observa cuál ha sido la participación del proveedor observado, ni se hace alguna a este último, por lo que no permiten acreditar la causalidad del referido servicio corporativo.

Que, en instancia de reclamación, se presentaron las cartas de los periodos de enero a diciembre 2018 que el trabajador de , le entregaba mensualmente a la recurrente (folios 1592 a 1609), en las que se reportan la distribución de tiempos, la estructura de costos y se detallan las facturas correspondientes al departamento de CFO, conteniendo cada una de ellas el reporte de horas de trabajo asignadas y la estructura de costos por hora, así como el reporte de comprobantes que los sustentan, sin embargo no adjunta documentación ni medio probatorio alguno que acredite lo señalado en éstos, con lo cual, no es posible verificar lo consignado en ello, constituyendo una mera descripción de datos, sin sustento alguno.

Que, en tal sentido, la recurrente no cumplió con presentar la documentación que acreditara que los gastos observados cumplieran con el criterio de causalidad, a que se refiere el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que lo alegado en cuanto a que el Tribunal Fiscal ha reconocido en diversa jurisprudencia el "Principio de Libertad de Forma" y, por lo tanto, no puede pretender la Administración sustentar el reparo efectuado en el hecho de que el contrato no ha establecido procedimientos o formas específicas para la prestación del servicio corporativo — CFO, no resulta atendible, dado que el reparo materia de análisis no se ha sustentado en el hecho que en dicho contrato no se haya establecido los procedimientos o formas específicas para la prestación del servicio, sino en el hecho que la recurrente no acredite que fuera necesario ni destinados efectivamente para la generación de renta o mantenimiento de la fuente de producción.

Que los argumentos relacionados a que presento por los referidos servicios, los documentos denominados "Informes CFO", copias de correos electrónicos, reporte de estructura de costos, entre otros, a efecto de sustentar la causalidad del referido servicio, carece de sentido, puesto que conforme lo antes expuesto, dichos documentos no resultaron suficientes para acreditar la causalidad de los gastos observados, por lo que lo alegado en contrario carece de sentido.

Servicio de red privada de internet

⁶ El que según la información que obra en el expediente es trabajador de

(folio 500).



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

Que a efectos de acreditar la causalidad del servicio de red privada de internet, la recurrente presentó copia simple del Contrato de Locación de Servicios N° "Servicio Corporativo de red privada de internet" celebrado entre la recurrente y el 2 de enero 2018 (folios 255 y 256), se aprecia que este último se habría obligado a prestar el servicio de internet 4 Mb Red privada virtual para las sedes de Arequipa y Lima, lo que incluye el servicio de seguridad administrativa (soporte técnico y administrativo) que brindaba para ambas sedes, no obstante, dicho contrato no demuestra que las prestaciones de servicios por las que se emitieron las facturas materia de reparo estuvieran destinadas a la generación de renta o al mantenimiento de su fuente productora de renta, por cuanto los contratos solo son acuerdos de voluntades que crean derechos y obligaciones, mas no constituyen evidencia que los servicios que efectivamente hubieran sido prestados estuvieran vinculados a la generación de la renta de la recurrente o al mantenimiento de su fuente.

Que, adicionalmente, presentó el Informe N° de 9 de enero de 2019 (folio 376) en el cual se señala que brinda servicios de internet para el desempeño de las labores de su personal, es decir, para el uso de correo electrónico, acceso a páginas web del gobierno, operaciones bancarias por internet y consulta de información. Asimismo, en dicho informe se indica que el servicio de internet se brinda a 70 usuarios en Arequipa y 60 usuarios en Lima, que la red privada virtual permite conectar virtualmente a las sedes de Arequipa y Lima para labores de soporte y comunicación, así como a gestionar la seguridad de los accesos a Internet a cada sede, sin embargo, se aprecia que dicho informe fue emitido por la recurrente, constituyendo un documento interno que no acreditan la causalidad del referido servicio, por lo que no resulta suficiente para acreditar su causalidad.

Que, además, adjunto los reportes mensuales por consumos de internet de las sedes de Arequipa y Lima del año 2018 (folios 619 a 795) y los reportes denominados " " (folios 516 a 618), emitidos por (empresa) a , sin embargo, dichos reportes no resultan suficientes para acreditar la causalidad de los gastos observados, dado que no se advierte su vinculación con los servicios prestados por a la recurrente.

Que, asimismo, los recibos de (), emitidos a (folios 1380 a 1391) no resultan suficientes para acreditar la causalidad de los gastos observados, puesto que de su sola emisión no se encuentra acreditado el destino de tales servicios a la generación de rentas o al mantenimiento de la fuente productora.

Que, en tal sentido, la recurrente no cumplió con presentar la documentación que acreditara que los gastos observados cumplieran con el criterio de causalidad, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que, con relación a que el Servicio — , el servicio de red privada de internet. servicio de auditoría y control interno y el servicios de asesoría legal, prestados por , empresa vinculada a la recurrente, cumplía con el test de beneficio, cabe señalar que si bien la recurrente presentó reportes de distribución de gastos de enero a diciembre de 2018, considerando el cálculo del 5% según lo señalado en el artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta (folios 1368 a 1379), dichos documentos son solo cuadros en archivo "Excel", sin firma ni identificación alguna de la persona que los elaboró, ni se adjunta documentación alguna que soporte y sustente los importes consignados en ellos.

Que, asimismo, si bien presenta las cartas de los periodos de enero a diciembre 2018 que el trabajador de , le entregaba mensualmente a la recurrente (folios 423 a 515), en las que se reportan la distribución de gastos por los servicios prestados, los comprobantes que sustentan los gastos y las planillas de los trabajadores de , conteniendo cada una de ellas el reporte de distribución de gastos y costos entre la recurrente y de acuerdo a las horas trabajadas, así como el reporte de comprobantes y planillas que los sustentaban, no adjuntó documentación ni medio probatorio alguno que acreditase lo señalado en éstos, con lo cual, no es posible verificar la veracidad de lo consignado en ellos, constituyendo una mera descripción de datos, sin sustento alguno.

Que, en ese sentido, se aprecia, que la recurrente no cumple con proporcionar la información suficiente ni precisa el parámetro para asignar o transferir a cada una de las empresas el costo de los servicios



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

recibidos, señalando de manera general las horas por cada trabajador, pero no hay una cuantificación de horas/hombre por cada actividad realizada.

Que, finalmente, pese a que ello le fue solicitado en etapa de fiscalización, la recurrente no acreditó que los servicios prestados por la empresa vinculada le proporcionaron valor económico y/o comercial, si estos calificaban, en función a sus características, como de alto o bajo valor agregado, si el margen de ganancia de los servicios de bajo valor agregado no excedían del 5,00%, ni, como se ha señalado, contaba con documentación e información sustentatoria que evidenciase la prestación efectiva, naturaleza y necesidad de los servicios, los costos y gastos incurridos por el prestador y el margen de ganancia.

Que, en consecuencia, en base al análisis de la documentación analizada, se advierte que ésta resultó insuficiente para acreditar la causalidad de los servicios asesoría legal, auditoría y control interno, el servicio corporativo y el servicio de red privada de internet que habría contratado con su vinculada, así como tampoco demostró que los servicios prestados cumplieran con el test de beneficio, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que, lo alegado en cuanto a que ha acreditado la necesidad de los servicios observados, con diversa documentación, carece de sustento, por cuanto como se indicó precedentemente los medios probatorios presentados no fueron suficientes para acreditar que los referidos servicios fueran causales.

Que cabe indicar que la Administración no niega que la recurrente presentó una lista de los trabajadores que pertenecen a, sino únicamente cuestiona que la recurrente no cumplió con acreditar que los servicios prestados por los referidos trabajadores estuvieran vinculados a la generación de la renta de la recurrente o al mantenimiento de su fuente.

Que los argumentos relacionados a que la Administración incurre en contradicción ya que, por un lado, objeta la necesidad de contratar los servicios prestados por y, por otro lado, reconoce tal necesidad, así como también que no se puede cuestionar la causalidad del servicio y a la vez desconocer la prestación de este, invocando el criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº no resulta amparable, puesto que de la documentación que obra en autos se observa que la Administración ha indicado claramente que el reparo materia de análisis es por no acreditar la causalidad de las operaciones observadas, no apreciándose contradicción alguna.

Que, además, en la apelada, se aprecia que se encuentra debidamente motivada, pues expresa los fundamentos de hecho y de derecho que le sirven de base y ha decidido sobre las cuestiones planteadas por la recurrente y los que ha suscitado en el expediente, con arreglo a lo dispuesto por el artículo 129º del Código Tributario, por lo que no resulta atendible nulidad deducida respecto de ella, así como tampoco las sentencias del Tribunal Constitucional respecto a la debida motivación alegadas por la recurrente.

Resoluciones de Determinación Nº a Nº y Nº a Nº
- Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2018

Que, según el segundo párrafo del artículo 55º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 1261, las personas jurídicas se encontraban sujetas a una tasa adicional del 5% sobre las sumas a que se refería el inciso g) del artículo 24º-A, agregaba que el impuesto determinado de acuerdo con lo previsto en el presente párrafo debía abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Que el inciso g) del artículo 24º-A de la citada ley, modificado Decreto Legislativo 970, señala que para efecto del Impuesto a la Renta se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, toda suma o entrega en especie que, al practicarse la fiscalización respectiva, resulte renta gravable de la tercera categoría, siempre que el egreso, por su naturaleza, signifique una disposición indirecta de dicha renta, no susceptible de posterior control tributario, y precisa el anotado inciso que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55º antes mencionado.

Que, por su parte, el artículo 13º-B del reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, incorporado por el artículo 6º del Decreto Supremo Nº 086-2004-EF, dispone que a efectos



Tribunal Fiscal

Nº 05534-13-2024

del inciso g) del artículo 24º-A de la ley constituyen gastos que significan “disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario”, aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica y, que reúnen la misma calificación, los gastos sustentados por comprobantes de pago falsos, constituidos por aquellos que reuniendo los requisitos y características formales señalados en el Reglamento de Comprobantes de Pago, son emitidos, entre otros, cuando el documento es utilizado para acreditar o respaldar una operación inexistente.

Que las citadas resoluciones de determinación (folios 1651 a 1653, 1660 a 1670), fueron emitidas por la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2018, y se sustentan en los reparos a los gastos por los servicios prestados por y a los gastos por el alquiler de vivienda y limpieza, respecto de los cuales no se acreditó su causalidad y se ha verificado que son ajenos al giro del negocio, contenidos en la Resolución de Determinación N° , (folios 1658 y 1659) y que han sido mantenidos en la presente instancia, los cuales resultan egresos no susceptibles de posterior control y, por lo tanto, al no ser posible determinar su verdadero destino, constituyen una disposición indirecta de renta de tercera categoría no susceptible de posterior control tributario, en consecuencia, resultaba procedente la aplicación de la Tasa Adicional del 5% sobre el importe de tales reparos conforme lo ha efectuado la Administración, por lo que procede confirmar la apelada en este extremo.

Que el informe oral se realizó con la presencia de ambas partes, según la Constancia del Informe Oral N° (folio 1729).

Con los vocales Vásquez Rosales y Bazán Infante, e interviniendo como ponente el vocal Velásquez López Raygada.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 29 de enero de 2021.

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

VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL PRESIDENTE

VÁSQUEZ ROSALES
VOCAL

BAZÁN INFANTE
VOCAL

Sáez Montoya
Secretario Relator (e)
VLR/SM/frv.

Nota: Documento firmado digitalmente