



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

GONZALEZ PONCE Manuel  
Enrique FAU 20131370645  
soft  
Fecha: 21/03/2025 10:33:12  
Motivo: En señal de  
conformidad



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

**EXPEDIENTE N°** : 2932-2024  
**INTERESADO** :

**ASUNTO** : Impuesto a la Renta y Multa  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 14 de marzo de 2025

**VISTA** la apelación interpuesta por contra la Resolución N° de 29 de noviembre con RUC N° de 2023, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, y las Resoluciones de Multa N° y emitidas por las infracciones tipificadas en el numeral 5 del artículo 177 y numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene en su recurso de apelación y escrito ampliatorio de fojas 2746 a 2758, que se remite a los argumentos esbozados en su recurso de reclamación, y refiere que los costos y gastos observados corresponden a servicios de subarrendamiento de aeronaves y turbinas, servicios logísticos, servicios administrativos y corporativos, comisiones interlineales, redención en alineados aéreos, call center, sistemas y mantenimiento, atención en rampa, manejo de carga, reacondicionamiento y mantenimiento en línea, conceptos que corresponden a erogaciones propias de las operaciones de transporte aéreo de pasajeros, y que corresponde a servicios intragrupo; no obstante, la Administración al formular el reparo no realizó análisis alguno de la documentación e información presentada, limitándose únicamente a señalar que no cumplió con entregar la información solicitada, observando los importes totales de los conceptos cuestionados.

Que precisa que entregó la mayoría de contratos, ya que estos en gran parte, son similares, debiendo considerarse además que a causa de la pandemia ocasionada por el Covid 19, la industria aeronáutica se vio afectada, siendo que, desde el 10 de mayo de 2020 se encuentra en un proceso de liquidación y disolución, por lo que cumplió con atender razonablemente lo solicitado durante el procedimiento de fiscalización, debiendo tenerse en cuenta que carece de personal y que la actuación de la Administración, al exigirle un amplio volumen de información vulneró los principios de verdad material e impulso de oficio.

Que refiere que la Administración debió considerar lo señalado en el punto 11 del escrito de respuesta al Requerimiento N° mediante el cual explicó la naturaleza de las operaciones, funciones, activos y riesgos, asimismo, no analizó el beneficio que obtuvo por la adquisición de los servicios observados los cuales por su propia naturaleza son inherentes y esenciales para la ejecución de las actividades de transporte aéreo. Al respecto añade que, de conformidad con lo establecido en las Directrices de la OCDE, en el análisis para la determinación de los precios de trasferencia de los servicios intragrupo se plantean dos problemas, el primero de los cuales es saber si el servicio se ha prestado realmente y el segundo, es determinar si la remuneración, para efectos fiscales, cumple con el principio de plena competencia.

Que alega que en la resolución de determinación impugnada no se reconoció la pérdida de ejercicios anteriores declarada (S/ 83 577 794,00), el saldo a favor de ejercicios anteriores (S/ 8 133 815,00) ni los pagos a cuenta mensuales del ejercicio (S/ 18 967 739,00), consignados en el Formulario PDT 706 N° no habiendo la Administración explicado las razones de dicha actuación, lo que vulnera la



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

FLORES TALAVERA Ada  
Maria Tarcila FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 21/03/2025 10:31:55  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

IZAGUIRRE  
LLAMPASI  
Rossana FAU  
20131370645 soft  
Fecha: 21/03/2025  
10:32:31  
Motivo: Soy el autor del  
documento



Ministerio de  
Economía  
y Finanzas

SANCHEZ GOMEZ Silvana  
Ofelia FAU 20131370645 soft  
Fecha: 21/03/2025 10:13:44  
Motivo: Soy el autor del  
documento



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

debida motivación, por lo que el valor deviene en nulo. Añade que, si bien mediante la Resolución de Intendencia N° emitida respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, se determinó como renta neta la suma de S/ 22 134 147,00 y como pérdidas de ejercicios anteriores el monto de S/ 224 282 353,00, esta fueapelada ante el Tribunal Fiscal, cuya impugnación se encuentra pendiente de resolver, en tal medida, al no existir un acto firme, no es procedente exigirle que considere dicha pérdida arrastrable en los ejercicios siguientes. Lo mismo ocurre en cuanto a la pérdida tributaria y al saldo a favor vinculados al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2015 y 2016, respecto de los cuales la Administración como consecuencia de los procedimientos de fiscalización iniciados, emitió resoluciones de determinación, contra las cuales interpuso recursos de reclamación, por lo que no resulta procedente que se tome en cuenta los resultados de dichos procedimientos a efecto de reliquidar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, toda vez que no constituyen actos firmes. Cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 12611-8-2011, 06970-4-2012, 09155-4-2016 y 01939-4-2019.

Que por su parte, la Administración señala que, como consecuencia del procedimiento de fiscalización parcial iniciado por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, reparó la base imponible del citado tributo y ejercicio por el importe de S/ 157 109 697,00, como consecuencia de no haber cumplido con sustentar el test de beneficio relacionado a los servicios recibidos de sus empresas vinculadas, en la medida que no acreditó con la documentación e información respectiva, los costos y gastos incurridos por los prestadores del servicio, así como los criterios razonables de asignación de aquellos, de conformidad con lo establecido por el inciso i) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta. Asimismo, como consecuencia del citado reparo detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que añade que, habiéndose notificado válidamente la Resolución de Intendencia N° , que resolvió la impugnación formulada contra la Resolución de Determinación N° , emitida por el Impuesto a la Renta de ejercicio 2014, así como las Resoluciones de Determinación N° y giradas por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2015 y 2016, dichos actos surtieron todos sus efectos, siendo que la interposición de los recursos de reclamación, apelación y/o la interposición demanda contencioso administrativa, no impide a la Administración considerar las determinaciones contenidas en la citadas resoluciones a fin de determinar la obligación tributaria (que incluye el desconocimiento del saldo a favor y la pérdida arrastrable de ejercicios anteriores) respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, sobre el cual tuvo incidencia.

Que indica que detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, toda vez que, la recurrente no exhibió oportunamente la documentación solicitada en los Requerimientos N°

Que en el presente caso se tiene que mediante Cartas N° SUNAT y Requerimiento N° , de fojas 36, 37, 2478, 2479 y 2483, notificados el 27 de setiembre y 29 de noviembre de 2022, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial<sup>1</sup> por el Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2017, como consecuencia del cual emitió los siguientes valores:

- Resolución de Determinación N° de fojas 2610 a 2613, emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, por reparo a la base imponible del citado tributo y ejercicio, al considerar que la recurrente no acreditó con documentación sustentatoria los costos y/o gastos incurridos por las empresas relacionadas (proveedores), su criterio de asignación, ni el margen de ganancia, en el contexto del cumplimiento del test de beneficio. Asimismo, desconoció la pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores, el saldo a favor del ejercicio anterior y los pagos a cuenta mensuales.

<sup>1</sup> Mediante la Carta N° de foja 2483, la Administración indicó que el elemento del tributo a fiscalizar correspondía al "valor de mercado de las operaciones entre partes vinculadas y/o con países o territorios de baja o nula imposición", y como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar, todos los aspectos. Posteriormente, mediante Carta N° de fojas 36 y 37, añadió como elementos del tributo a fiscalizar a los siguientes: "Pérdida tributaria compensable - Tercera Categoría" y "Crédito con derecho a devolución – Tercera Categoría", señalando como aspectos contenidos en tales elementos al: "Saldo a favor no aplicado del ejercicio anterior / Pagos a Cuenta Mensual del Ejercicio" y "Arrastre de Pérdida tributaria compensable de Ejercicios anteriores".



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

- Resolución de Multa N° de fojas 2619 a 2621, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2017.
- Resolución de Multa N° de fojas 2615 a 2617, girada por la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario.

Que en ese sentido, procede determinar si la referida resolución de determinación y resoluciones de multa, se encuentran emitidas conforme a ley.

## I. RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

### 1. Costos y/o gastos incurridos por las empresas relacionadas

Que del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° de foja 2610, se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, al considerar que la recurrente no acreditó con documentación sustentatoria los costos y/o gastos incurridos por las empresas relacionadas (proveedores), su criterio de asignación ni el margen de ganancia, en el contexto del cumplimiento del test de beneficio, por la suma de S/ 157 109 697,00, sustentándose en los Requerimientos N° y sus resultados, señalando como base legal al inciso i) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el punto 11 del Requerimiento N° de foja 2478, la Administración solicitó a la recurrente que respecto de las operaciones declaradas en el Reporte Local del ejercicio fiscal 2017, contenidas en Declaración Jurada Informativa de Precios de Transferencia – Reporte Local, y de contar con servicios recibidos, presentara la documentación que acredite el cumplimiento del test de beneficio, según lo dispuesto por el inciso i) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en respuesta al citado requerimiento, mediante el escrito de fojas 171 a 185, señaló que su actividad principal consiste en la prestación de servicios de transporte aéreo, nacional e internacional de pasajeros, carga, correo y en general todos aquellos servicios relacionados con el transporte aéreo; siendo que, para la efectiva realización de sus operaciones incurrió en diversos gastos efectuados con sus compañías vinculadas, los mismos que comprendían los conceptos que se detallan a continuación:

- **Subarrendamiento de aeronaves:** Al respecto explicó que suscribió contratos de subarrendamiento de aeronaves con sus vinculados económicos siendo que, a tal efecto el Grupo, al cual pertenece, designó a cada una de las aerolíneas la responsabilidad de un determinado número de aviones para que dichas entidades sean los operadores primarios de los mismos, los que subarrendaban las aeronaves dependiendo del uso de estas. En cuanto a las funciones, señaló que asume funciones administrativas y financieras, tales como llevar el registro del uso de aeronaves e informar a sus vinculadas para que se haga la asignación del costo correspondiente al subarrendamiento, así como recibir la factura y realizar el pago correspondiente a sus vinculadas por el uso de aeronaves.
- **Subarrendamiento de turbinas:** Al respecto explicó que las entidades del grupo alquilan motores a sus compañías relacionadas, únicamente cuando alguna aeronave tiene un problema en los componentes originales del avión y al activarse un plan de contingencia que implica bajar el motor original y subir un nuevo motor hasta que el primero sea reparado; siendo que, si bien el grupo tiene motores de repuesto para su adecuada operación, por los altos costos en la adquisición de dichos bienes, esta práctica no se da en todas las entidades del grupo, la que únicamente está destinada a cubrir una contingencia operativa mientras el motor original de la aeronave es reparado. En cuanto a las funciones, señaló que asume funciones administrativas y financieras, tales como llevar el registro del uso de aeronaves y sus componentes e informar a sus vinculadas para que se haga la asignación del costo correspondiente al uso de turbinas, así como recibir la factura y realizar el pago correspondiente a sus vinculadas por el uso de aeronaves.



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

- **Servicios logísticos recibidos:** Al respecto explicó el contrato de prestación de servicios logísticos de GDS (Global Distribution System) celebrado con los que consisten en la gestión logística y administrativa de los sistemas de reservas, control de inventarios y emisión de tiquetes aéreos, así como mantener los sistemas de pagos requeridos para la realización de las ventas de tiquetes aéreos, distribuir a través de canales indirectos tales como agencias de viajes y/o con otras aerolíneas, entre otros, siendo que, dicho proveedor contrató a su vez a otros proveedores, asumiendo los riesgos por la prestación de dichos servicios. En cuanto a las funciones, señaló que asume la atención de clientes y control de calidad, esto es, asegurar el cumplimiento del servicio de transporte a los pasajeros que reservaron mediante agencias de viaje; así como funciones financieras, que implican la recepción de la factura y realización del pago a sus vinculados por el uso de aeronaves.
- **Servicios administrativos recibidos y servicios corporativos recibidos:** Al respecto explicó que en cuanto a los servicios administrativos, estos son recibidos de que implican principalmente servicios de apoyo en la gestión de procesos administrativos, operativos, logísticos, técnicos y comerciales, en Estados Unidos, Chile, México, Costa Rica y El Salvador, países en los que no cuenta con personal; asimismo, en relación con los servicios corporativos indicó que estos fueron recibidos de En cuanto a las funciones, señaló que asume la contratación de los servicios de soporte contable, así como la recepción de la factura y realización del pago correspondiente a sus vinculadas por el uso de aeronaves.
- **Comisiones Interlineales:** Al respecto explicó que dicha comisión se da como remuneración a una aerolínea por la gestión comercial de los tiquetes de la ruta operada por otra aerolínea, la que asciende al 4% de la venta; siendo que, la operación interlineal es aquella que se realiza entre dos aerolíneas, donde una transporta pasajeros que adquirieron boletos emitidos por otra aerolínea, esto es, una aerolínea vende rutas operadas por otra para ofrecer una conexión con sus rutas, lo que permite dar continuidad al viaje de un pasajero en una ruta donde la empresa comercializadora no opera. En cuanto a las funciones, señaló que sus vinculadas operan vuelos vendidos por en virtud del acuerdo MITA-Passenger, y que asume funciones financieras, que implican la recepción de la factura y realización del pago a sus vinculadas por el uso de aeronaves.
- **Costos de redención de aliados aéreos:** Al respecto indicó que dicha operación corresponde al programa frecuente de mediante el cual sus clientes pueden redimir sus millas acumuladas en servicios prestados por las aerolíneas del grupo. En cuanto a las funciones, señaló que se encarga de recibir y supervisar los costos de redención.
- **Servicios de Call Center recibidos:** Al respecto explicó que la empresa le brinda el servicio call center o centro de atención telefónica, en tal medida se encarga de administrar las llamadas telefónicas de la organización grupo económico dentro de cual se encuentra, con el fin de mantener contacto con sus clientes y hacer más eficiente los procesos de atención y ventas manejados a través de este canal, siendo que los cobros por la prestación de dichos servicios a cada una de las compañías beneficiarias, se encuentra basado en el método de distribución de los cargos totales proporcionados por distribución que tiene por objeto identificar los volúmenes de llamadas o tráficos de asignación directa versus el servicio prestado; es decir, del total de llamadas atendidas se procede a identificar el origen del tráfico assignable de cada compañía y en virtud de esta identificación, se realiza la emisión de la factura. En cuanto a las funciones, señaló que asume la contratación de los servicios para la administración de su operación, así como funciones financieras, que implican la recepción de la factura y realización del pago a sus vinculadas por el uso de aeronaves.
- **Servicios sistemas y mantenimiento recibidos:** Al respecto explicó que recibe de su vinculada, America Central (Canada) Corp, apoyo en la gestión, administración y control de la prestación de servicios correspondientes con los proveedores autorizados de los sistemas de reservaciones, sistema global de distribución y sistema de comunicaciones. En cuanto a las funciones, señaló que asume la contratación de los servicios para la administración de su operación, así como funciones financieras, que implican la recepción de la factura y realización del pago a sus vinculadas por el uso de aeronaves.
- **Servicios de atención en rampa recibidos:** Al respecto explicó que consisten en el manejo del equipaje en módulo, manejo del equipaje en selección, carga y descarga de equipaje, guía y estacionamiento del avión, guía para parqueo en posición remota, escalera para el desembarque de viajeros, parqueo en puente de abordaje, colocación y retiro de calzos, suministro de planta eléctrica, drenaje de baños, suministro de agua potable, push back, dorty o cargador, conveyor (equipos



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

requeridos para cargue y descargue de equipajes y carga), limpieza interior (cabina de mando y cabina de pasajeros) y otros servicios adicionales como aire acondicionado, arrancador y bus; asimismo, el servicio de tráfico, es todo aquél referente a la atención de vuelos, es decir agentes de servicio en mostradores, depuradores de fila, y servicio al cliente en sala de abordaje. En cuanto a las funciones, señaló que asume la contratación de los servicios para la administración de su operación, así como funciones financieras, que implican la recepción de la factura y realización del pago a sus vinculadas por el uso de aeronaves.

- **Servicios de manejo de carga recibidos:** Al respecto explicó que corresponde a la prestación del servicio de transporte de carga por parte de \_\_\_\_\_ que consiste en la manipulación de la carga de exportación, importación y tránsito. En cuanto a las funciones, señaló que asume la contratación con \_\_\_\_\_ y su sucursal en Estados Unidos, así como de los servicios de mantenimiento necesarios para soportar la operación de carga nacional e internacional, y funciones financieras, que implican la recepción de la factura y realización del pago a sus vinculadas por el uso de aeronaves.
- **Servicios de reacondicionamiento y mantenimiento en línea recibidos:** Al respecto manifestó que los servicios de reacondicionamiento técnico se dan generalmente cuando la aeronave cumple una cantidad de tiempo en servicio, para lo cual el operador solicita al proveedor los servicios de reparación necesarios, siendo que, los servicios de mantenimiento en línea corresponde a aquellos trabajos de mantenimiento menor y chequeos realizados en la aeronave de pasajeros y carga antes de cada vuelo, incluyendo las escalas que se realicen, las pernoctas y el tránsito. En cuanto a las funciones, señaló que asume la contratación de los servicios para el respectivo mantenimiento, así como funciones financieras, que implican la recepción de la factura y realización del pago a sus vinculadas por el uso de aeronaves.

Que asimismo, en cuanto a cada tipo de servicio añadió que no incurre en el uso de activos, siendo que, en relación con los riesgos indicó que asume de manera indirecta el riesgo de mercado, pues la demanda de sus servicios es altamente dependiente de la situación económica no sólo de Perú, sino del mundo; asimismo mencionó que el riesgo de cartera y riesgo cambiario, son bajos, ya que sus principales clientes son personas naturales en su condición de pasajeros y realiza sus operaciones en la misma moneda (dólar).

Que en el punto 11 del Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ de fojas 144 a 159, la Administración dio cuenta de lo mencionado por la recurrente e indicó que no cumplió con proporcionar la documentación y/o información que evidencie los costos y gastos incurridos por los prestadores de los servicios (proveedores vinculados), así como los criterios razonables de asignación de los costos y /o gastos, respecto de las operaciones efectuadas con las empresas declaradas en el Reporte Local, detalladas en el Cuadro N° 01, inserto en el citado resultado, de fojas 145 y 146.

Que mediante el Anexo N° 1 del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ la Administración reiteró la conclusión a la que arribó en el punto 11 del Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ antes glosado, y solicitó a la recurrente que presentara la documentación e información pertinente al respecto.

Que en respuesta al citado requerimiento, mediante los escritos de fojas 83 y 118, indicó que proporcionaba lo solicitado en cuanto a las comisiones interlineales y los egresos por servicios logísticos.

Que en el Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ de fojas 104 a 114, la Administración dio cuenta de lo mencionado por la recurrente, así como de la información presentada, e indicó que de su revisión verificó que no acreditó los costos y gastos incurridos por sus proveedores vinculados asociados a la prestación de los servicios, como son las facturas (invoices), boletas de pago, planillas de personal u otra documentación equivalente y adicional, que evidencie los costos y gastos incurridos por los prestadores del servicio. En relación con los criterios utilizados para realizar la asignación de los costos de las empresas proveedoras al servicio, señaló que la recurrente no sustentó: (i) el personal de las empresas proveedoras vinculadas que intervino en el servicio recibido (gerentes y subordinados) ni las horas incurridas por los servicios prestados; (ii) si se asignó personal de las empresas proveedoras vinculadas de manera parcial, compartida (con otras vinculadas) o exclusiva (por horas de trabajo); ni (iii) si el personal asociado al servicio bajo evaluación se encontró en la planilla de las empresas proveedoras, de otra empresa vinculada o independiente.



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

Que mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° de fojas 74 a 78, la Administración dio cuenta de las conclusiones a las que arribó en los Resultados de los Requerimientos N° y e indicó que respecto de las operaciones efectuadas con sus proveedores vinculados, detalladas en la Tabla II inserta en dicho requerimiento de fojas 77 y 78 por la suma de S/ 157 109 697,00, la recurrente no presentó documentación sustentatoria que acredite el cumplimiento del test de beneficio al no sustentar los costos y gastos incurridos por sus proveedores vinculados ni el criterio de asignación de tales erogaciones.

Que al respecto señaló que la recurrente no sustentó los costos y/o gastos de los servicios sujetos a evaluación para poder acreditar el valor de la contraprestación, siendo que, de la revisión la información proporcionada observó que los diversos servicios recibidos de sus proveedores vinculados tienen participación del capital humano, por lo que resultaba indispensable la acreditación del costo de dicho capital humano, así como los demás costos y gastos incurridos por dichos proveedores vinculados, siendo que aquella, no presentó: la data contable ni sustentó documentariamente los costos y gastos incurridos por sus vinculadas, tampoco acreditó la compensación recibida por los trabajadores de las empresas relacionadas, menos aún el tiempo que dedicaron a las labores asociadas a los servicios prestados a la recurrente, la función que realizaba cada trabajador ni la relación o vinculación de dichos trabajadores con la empresa proveedora de servicios (si son trabajadores propios de la empresa, de otra empresa o personal que presta servicios como terceros).

Que en ese sentido, concluyó que la recurrente no acreditó: (i) los costos y gastos incurridos por las empresas relacionadas, los criterios de asignación de los costos y/o gastos incurridos por los proveedores ni el margen de ganancia obtenido por cada uno de ellos, (ii) el personal, gerentes y subordinados, de las empresas relacionadas que intervinieron en la prestación de los servicios, (iii) si la asignación del citado personal fue de manera parcial, compartida (con otras vinculadas), o exclusiva a los servicios prestados a su favor, (iv) Las horas de trabajo asociadas a los servicios sujetos a evaluación, ni (v) el personal que trabaja para las empresas relacionadas asociada a las transacciones sujetas a análisis.

Que por lo expuesto, solicitó a la recurrente que de tener opinión en contrario a la observación antes detallada, acreditará sus afirmaciones con documentación fehaciente.

Que en el Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° de fojas 39 a 43, la Administración dio cuenta que la recurrente no presentó respuesta alguna y mantuvo la observación formulada en los mismos términos que en el Requerimiento N° concluyendo que no presentó documentación sustentatoria que acredite los costos y gastos incurridos por sus proveedores vinculados, el criterio de asignación de tales erogaciones ni el margen de ganancia obtenido, en el marco del cumplimiento del test de beneficio, aplicable a las operaciones objetadas.

Que posteriormente, mediante el punto 1 del Anexo 1 del Requerimiento N° de foja 32, emitido de conformidad con el artículo 75 del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que proporcionara sus descargos a la observación formulada mediante el Anexo 1 del Resultado del Requerimiento N°

Que en el Anexo 1 del Resultado del Requerimiento N° de foja 29, la Administración dio cuenta que la recurrente no presentó escrito de respuesta y mantuvo la observación al no haber presentado documentación sustentatoria que acredite los costos y gastos incurridos por sus proveedores vinculados, el criterio de asignación de tales erogaciones ni el margen de ganancia obtenido, en el marco del cumplimiento del test de beneficio, por el importe de S/ 157 109 697,00.

Que al respecto, de conformidad con el artículo 32<sup>2</sup> del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF, en los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad, de prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción a cualquier título, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del impuesto,

<sup>2</sup> Según texto aplicable al caso bajo análisis.



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

será el de mercado, y si el valor asignado difiere al de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

Que la norma citada agrega en su numeral 4 que, a efecto de la referida ley, para las transacciones entre partes vinculadas o que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición, se considera valor de mercado los precios y monto de las contraprestaciones que hubieran sido acordados con o entre partes independientes en transacciones comparables, en condiciones iguales o similares, de acuerdo con lo establecido en el artículo 32-A.

Que es del caso señalar que el numeral 4 del artículo 32 de la mencionada ley, recoge a nivel de la legislación interna el denominado "principio de libre concurrencia" o "*arm's length principle*", según el cual los precios acordados en transacciones entre partes vinculadas deben corresponder a los que habrían sido fijados en transacciones entre partes independientes, en condiciones iguales o similares.

Que dicho principio encuentra su regulación en nuestra legislación en el artículo 32-A de la citada ley, el cual establece que en la determinación del valor de mercado a que se refiere el numeral 4 del artículo 32 antes mencionado, deberá tenerse en cuenta las disposiciones del aludido artículo, las cuales detallan y desarrollan lo que a nivel internacional se conoce como "normas de precios de transferencia".

Que el inciso a) del referido artículo 32-A modificado por Decreto Legislativo N° 1112, disponía que en la determinación del valor de mercado de las transacciones a que alude el numeral 4 del artículo 32 citado, las normas de precios de transferencia serán de aplicación a las transacciones realizadas por los contribuyentes del impuesto con sus partes vinculadas o a las que se realicen desde, hacia o a través de países o territorios de baja o nula imposición. Sin embargo, solo procederá ajustar el valor convenido por las partes al valor que resulte de aplicar las normas de precios de transferencia en los supuestos previstos en el literal c) de este artículo.

Que el inciso i) del citado artículo 32-A de dicha ley, incorporado por Decreto Legislativo N° 1312<sup>3</sup>, señalaba que, sin perjuicio de los requisitos, limitaciones y prohibiciones dispuestos por esta Ley, tratándose de servicios sujetos al ámbito de aplicación del inciso a), 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 el mismo inciso i), indicaba 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.

Que adicionalmente, el referido inciso i) refería 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 agregaba el citado inciso i) 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.

Que en la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N° 1312<sup>4</sup>, que incorporó el inciso i) del citado artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta, se señala, en cuanto a la situación antes de dicha incorporación, que:

<sup>3</sup> Publicado el 31 de diciembre de 2016, el cual entró en vigor a partir del 1 de enero de 2017.

<sup>4</sup> Se puede acceder a este documento través del siguiente enlace: [https://www.congreso.gob.pe/Docs/comisiones2016/ConstitucionReglamento/files/dl\\_1312.pdf](https://www.congreso.gob.pe/Docs/comisiones2016/ConstitucionReglamento/files/dl_1312.pdf)



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

*"(...) no es ajeno a la realidad que entre empresas pertenecientes a un mismo grupo se contraten servicios que pueden ser objeto muchas veces de maniobras tendentes a reducir o eliminar su impacto impositivo, al ofrecer precios alejados de aquellos que partes independientes hubiesen pactado en condiciones normales de mercado, trasladando de esa forma las ganancias obtenidas a jurisdicciones fiscales que tienen tratamientos que pueden resultarles más favorables, estableciéndose adicionalmente la deducción de gastos que pueden ser inexistentes o de dudosa o discutible necesidad.*

*En este contexto, surgen las medidas de política fiscal de la OCDE para combatir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios, garantizando así una actuación de los países contra esquemas de planificación fiscal agresiva.*

*Así pues, en el Informe final 2015 de la OCDE para combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, referido a la revisión de las directrices sobre precios de transferencia para alinear sus resultados a la creación de valor, se desarrolla el tema de servicios intragrupo (acción 10), siendo que para abordarlo se parte de la necesidad de resolver dos cuestiones, en primer lugar, determinar la existencia del servicio y, en segundo lugar, establecer que la contraprestación pactada sea acorde con el principio de plena competencia".*

Que dicha exposición de motivos agrega, en cuanto a la problemática relativa a dicha incorporación, que:

*"Nuestra legislación carece de una regulación específica para los servicios intragrupo a diferencia de España<sup>5</sup>, Colombia<sup>6</sup> y Canadá<sup>7</sup>, países que optaron por incluir normas especiales para este tipo de servicio.*

*La ausencia de dicha regulación conlleva a que no se le exija al contribuyente que proporcione la documentación con determinadas características, como condición necesaria para la deducción de la contraprestación como costo o gasto, así como que se le reconozca la deducción sin ningún límite o prohibición, siempre que se hubiese pactado que el valor de los servicios es el de mercado.*

*(...)*

*Así pues, se advierte que para la acreditación del servicio, el contribuyente debe contar no solo con la respectiva documentación e información que lo sustente (la cual contiene ciertas características), sino que además debe cumplir con un Test de Beneficio.*

*Al respecto, el test de beneficio, que no recoge nuestra normativa del impuesto a la renta<sup>8</sup>, consiste en determinar si el servicio prestado por uno o varios miembros del grupo multinacional genera un beneficio o utilidad para las entidades que forman parte del grupo, en el sentido que tales entidades hubieran satisfecho la necesidad identificada, ejerciendo ellas mismas el servicio o recurriendo a un tercero. Si ello es así, resultaría procedente la facturación de dicho servicio, de manera que el gasto resultaría deducible para el usuario de este servicio.*

*Por otro lado, en cuanto al tema de la valoración de la contraprestación, es fundamental establecer si ésta es consistente con la que partes independientes hubieran fijado en situaciones comparables.*

*En relación con lo señalado, para determinar que la contraprestación es la que corresponde al valor de mercado, se deben evaluar los criterios de asignación de los costos o gastos incurridos por el proveedor del servicio.*

<sup>5</sup> Numeral 5 del artículo 18 de la Ley 27/2014 de 27.11.2014, Ley del Impuesto sobre las Sociedades

<sup>6</sup> Parágrafo 2 del artículo 260-3 del Estatuto Tributario.

<sup>7</sup> Circular N° 87-2R de 27.9.1999 (Parte 6).

<sup>8</sup> Desarrollado en el punto 7.6 de la acción 10 del Plan BEPS



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

*Al respecto, es de destacar que no hay una forma legal o reglamentaria que prevea la exigencia de un criterio razonable para la asignación de dichos costos o gastos (en la documentación que debe proporcionar el contribuyente para la deducibilidad de la contraprestación como costo o gasto) tratándose de servicios que fueron prestados de forma conjunta a todos o parte de los miembros del grupo multinacional, en donde no sea posible individualizar los servicios recibidos.*

*Teniendo en cuenta lo anterior, es necesario que nuestra norma establezca como condición para la deducción (como costo o gasto) que el contribuyente proporcione la documentación e información que evidencie los criterios razonables de asignación de costos y gastos incurridos por el prestador del servicio y, en su caso, justifique el cambio de criterio de asignación".*

Que la aludida exposición de motivos refiere en cuanto a la propuesta legislativa relacionada a la citada incorporación que:

*"(...) se propone adecuar la legislación peruana en materia de servicios al contexto internacional (...). A tal efecto:*

*1. Se establece como requisitos adicionales para la deducción de los gastos y costos de los servicios sujetos al ámbito de aplicación de las normas de precios de transferencia, el cumplimiento del test de beneficio, así como la acreditación del servicio prestado, con la respectiva documentación o información que evidencien la naturaleza del servicio. La necesidad real del servicio, la asignación de los costos o gastos incurridos por el prestador, los criterios razonables para la asignación de los mismos, entre otros.*

*En cuanto al test de beneficio, se entenderá que éste es cumplido, cuando el servicio prestado proporciona un valor económico o comercial para el usuario del servicio, que mejora o mantiene su posición comercial.*

*Respecto al criterio de asignación, es del caso señalar que éste debe ser coherente con el tipo de servicios o con el uso que puede hacer del mismo el prestatario. Así pues, tratándose de servicios informáticos, un criterio de uso frecuente es el que tiene como base al número de ordenadores o terminales, no obstante respecto de los servicios relacionados con el personal podría resultar más consistente emplear el número de trabajadores.*

*En todo caso, resulta necesario que el criterio de reparto se documente y sea razonable en relación con el beneficio derivado de la prestación del servicio para los prestatarios".*

Que por otro lado, para la interpretación de lo dispuesto en el artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta, el inciso h) del aludido artículo, indica que serán de aplicación las Guías sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), en tanto las mismas no se opongan a las disposiciones aprobadas por la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en esa línea, las "Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias" publicadas en julio de 2017<sup>9</sup>, sobre los principales problemas relacionados a los servicios intragrupo, señalan que:

*"En el análisis para la determinación de los precios de transferencia de los servicios intragrupo se plantean dos problemas. El primero es saber si el servicio se ha prestado realmente. El segundo, cuál debe ser la remuneración de esos servicios a efectos fiscales conforme al principio de plena competencia. (...)" (párrafo 7.5.).*

<sup>9</sup> En adelante, Directrices OCDE. Se puede acceder en el siguiente enlace: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/directrices-de-la-ocde-aplicables-en-materia-de-precios-de-transferencia-a-empresas-multinacionales-y-administraciones-tributarias-2017\\_9788480083980-es#page3](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/directrices-de-la-ocde-aplicables-en-materia-de-precios-de-transferencia-a-empresas-multinacionales-y-administraciones-tributarias-2017_9788480083980-es#page3). (Visto el 20 de enero de 2025)



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

Que asimismo, en torno al criterio de la obtención de un beneficio, señala que: "*En aplicación del principio de plena competencia, la cuestión de si se ha prestado un servicio intragrupo en el ejercicio de una actividad realizada por uno o más miembros del grupo en beneficio de otro u otros, depende de si la actividad supone un interés económico o comercial para un miembro del grupo que refuerza así su posición comercial*" (párrafo 7.6.).

Que agregan dichas directrices que: "*Para satisfacer las necesidades identificadas de una o varias empresas que forman parte del grupo, un miembro de ese mismo grupo realiza servicios intragrupo. En este caso, se puede responder directamente a la cuestión de si se ha prestado un servicio. En general, en circunstancias comparables, una empresa independiente hubiera satisfecho la necesidad identificada ejerciendo ella misma la actividad o recurriendo a un tercero. En consecuencia, en este caso normalmente se deducirá que existe un servicio intragrupo. Por ejemplo, se determinará la existencia de un servicio intragrupo cuando una empresa asociada repara los bienes de equipo empleados por otra empresa miembro de un grupo multinacional en el ámbito de sus actividades de fabricación. Sin embargo, es esencial aportar a las administraciones tributarias información fiable a fin de que estas puedan verificar que es el proveedor de los servicios el que ha soportado esos costes*" (párrafo 7.8.).

Que respecto al método de cargo directo en los acuerdos para la remuneración de los servicios intragrupo, las citadas directrices, señalan que:

*"En ciertos casos, es fácil identificar los acuerdos para la remuneración de los servicios intragrupo. Esto ocurre cuando el grupo multinacional recurre al cargo directo, es decir, cuando se cargan directamente determinados servicios específicos a las empresas asociadas. En general, el método de cargo directo es de gran interés práctico para las administraciones tributarias, puesto que permite identificar de forma precisa el servicio realizado y la base de cálculo del pago. En consecuencia, el método de cargo directo permite determinar con mayor facilidad si el importe exigido es coherente o no con el principio de plena competencia".* (párrafo 7.21.).

Que agregan las anotadas directrices, respecto al método de cargo indirecto en los acuerdos para la remuneración de los servicios intragrupo, que: "*En estos casos, los grupos multinacionales pueden estimar que, para calcular una remuneración de plena competencia (...), no tienen otro remedio que utilizar los métodos de asignación y reparto de costes que, con frecuencia, precisan de estimaciones o valoraciones aproximadas. Estos métodos se califican normalmente como métodos de cargo indirecto y deben autorizarse siempre que se dedique suficiente atención al valor de los servicios prestados a sus destinatarios y a la medida en que se presten servicios comparables entre empresas independientes. (...). Cualquier método de cargo indirecto debe responder a las características comerciales de cada caso (por ejemplo, el criterio de asignación deberá ser racional en función de las circunstancias), contener cláusulas de salvaguardia contra cualquier manipulación, ser conforme con los principios básicos contables y ser capaz de generar cargos o asignaciones de costes proporcionales a los beneficios obtenidos o razonablemente previstos por el destinatario del servicio*" (párrafo 7.33.).

Que en cuanto al cálculo de la compensación de plena competencia, las referidas directrices señalan que: "*Para determinar el precio de plena competencia de los servicios intragrupo, debe considerarse tanto el punto de vista del proveedor del servicio como el del beneficiario. A estos efectos, los factores relevantes comprenden el valor del servicio para el destinatario y el importe que una empresa independiente comparable hubiera estado dispuesta a pagar por ese servicio en circunstancias comparables, así como los costes para el proveedor del servicio*" (párrafo 7.29.).

Que conforme con lo establecido en el inciso i) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta, antes glosado, el "Test de Beneficio" constituye una condición necesaria para la deducción del costo o gasto generado por servicios recibidos de partes vinculadas (servicios intragrupo), para fines de la determinación del Impuesto a la Renta, lo que requiere que los contribuyentes cumplan con sustentar con la documentación e información de respaldo, entre otras condiciones, la prestación efectiva del servicio, la naturaleza del servicio, la necesidad real del servicio, los costos y gastos que le asignó el prestador del servicio, el criterio elegido para su asignación, así como el margen de ganancia aplicado y su justificación.



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

Que de conformidad con lo detallado en la Tabla N° 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° información recogida del Reporte Local presentado por la recurrente, respecto del ejercicio 2017, que obra en el medio magnético de foja 2679<sup>10</sup>, se indica que la recurrente tiene como actividad principal la prestación de servicios de transporte aéreo comercial de pasajeros, carga y correspondencia, siendo que devengó egresos por los servicios recibidos que se detallan a continuación y que son materia de observación por la Administración:

Razón Social	País	Tipo de Transacción	Monto de Transacción (S/)
	Colombia	Otros servicios. Egresos.	58 683 510,00
		Otros servicios. Egresos.	1 120 060,00
		Comisiones. Egresos.	30 708 422,00
		Otros servicios. Egresos.	19,00
		Otros servicios. Egresos.	886 277,00
		Otros servicios. Egresos.	514 392,00
		Otros servicios. Egresos.	137 066,00
		Otros servicios. Egresos.	36 813,00
		Otros servicios. Egresos.	10,00
		Otros servicios. Egresos.	2 554 322,00
	El Salvador	Servicios administrativos. Egresos.	8 568 719,00
		Otros servicios. Egresos.	2 761 866,00
		Otros servicios. Egresos.	2 047 367,00
		Otros servicios. Egresos.	165 747,00
		Otros servicios. Egresos.	9 339 560,00
	Colombia	Otros servicios. Egresos.	8 116 878,00
		Comisiones. Egresos.	21 170,00
	Costa Rica	Servicios administrativos. Egresos.	6 637 705,00
		Servicios administrativos. Egresos.	151 864,00
	Brasil	Comisiones. Egresos.	5 108 736,00
		Otros servicios. Egresos.	23 884,00
		Otros servicios. Egresos.	1 565 213,00
		Otros servicios. Egresos.	2 106 028,00
	México	Otros servicios. Egresos.	653 995,00
		Otros servicios. Egresos.	127 506,00
		Otros servicios. Egresos.	4 269 095,00
		Otros servicios. Egresos.	127 118,00
	Estados Unidos de América	Otros servicios. Egresos.	702 739,00
		Servicios administrativos. Egresos.	2 314 729,00
		Otros servicios. Egresos.	98 632,00
		Servicios administrativos. Egresos.	2 255 695,00
	Canadá	Otros servicios. Egresos.	1 970 103,00
		Otros servicios. Egresos.	784 644,00
	México	Servicios administrativos. Egresos.	720 360,00
		Comisiones. Egresos.	777 516,00
	Ecuador	Comisiones. Egresos.	552 628,00
		Otros servicios. Egresos.	132 604,00
	Colombia	Servicios administrativos. Egresos.	256 629,00
		Otros servicios. Egresos.	108 379,00
	Colombia	Otros servicios. Egresos.	1 012,00

<sup>10</sup> Archivo en formato PDF, denominado "RL\_20348858182\_201713".



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

	Guatemala	Otros servicios. Egresos.	434,00
	Colombia	Otros servicios. Egresos.	251,00
	<b>Total</b>		<b>157 109 697,00</b>

Que en el citado Reporte Local de la recurrente se señaló que los referidos servicios recibidos de sus vinculadas cumplen con el "test de beneficio", toda vez que proporcionaron valor económico a la recurrente y que las actividades dentro de los alcances de los citados servicios no se duplicaban o superponían con las funciones realizadas por alguna de sus áreas y que no incluían actividades en beneficio de los accionistas.

Que de la información proporcionada por la recurrente, se advierte que las transacciones observadas hacen referencia, entre otros, a los siguientes servicios:

- Servicios logísticos recibidos, brindados por que incluían servicios logísticos como parte integrante de sus actividades de prestación de servicios de transporte aéreo comercial de pasajeros, carga y correspondencia, con el fin de poder desarrollar sus actividades de manera eficiente.
- Comisión interlineal, brindada por siendo que por la comisión por tráfico interlinea se otorga un pago a una aerolínea por la gestión comercial de los tiquetes de la ruta operada por otra aerolínea y por este servicio de intermediación las compañías relacionadas cobran a una comisión del 4,00%.
- Servicios administrativos recibidos, brindados por que comprenden centralizar y unificar todos los procesos contables de análisis, contabilización de ingresos, facturación, contabilización de costos y gastos, verificaciones de cumplimiento de normas contables, cumplimiento contable y fiscal, pago de impuestos, soporte transaccional a auditoría externa, servicios financieros regionales, relación comercial con proveedores y clientes.
- Servicio de asesoría financiera recibida, brindado por que incluía servicios de asesoría financiera, dado que la recurrente no cuenta con personal propio que realice las tareas de servicios de asesorías financiera, para lo cual realizó las actividades de: i) Planificación Estratégica y Financiera, ii) Fuerza de Ventas y Apoyo Comercial, y iii) Planificación Operacional.
- Servicios de mano de obra sub-contratada, brindados por y incluyendo los servicios de mano de obra subcontratada que comprenden funciones que forman parte de las actividades primarias, toda vez que dichos servicios incluyen tareas relacionadas a las actividades de operaciones, logística externa, marketing y ventas y servicios post venta.
- Comisiones por venta de pasajes (GSA), cobradas por con quien pactó una comisión del 1,6% sobre los ingresos netos volados de todos los pasajes del Grupo vendidos por en Brasil.
- Servicios de manejo de carga recibidos, brindados por e incluían servicios de manejo de carga, tales como embarques especiales, carga garantizada, alianzas interlineas y vuelos charters monitoreo y control de calidad a los servicios prestados y estos servicios son prestados a los clientes en Perú, pero con origen o destino en los países donde tiene presencia.
- Servicios de mantenimiento en línea recibidos, brindados por , que incluían servicios de mantenimiento en línea para las sucursales de la recurrente en donde residen sus vinculadas y que consisten en revisión técnica



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

del avión previo al despegue o cuando el avión aterriza, y en caso se realizan reparaciones menores, para la prestación de este servicio técnico se usan repuestos, materiales, y otros consumibles que son requeridos.

- Servicios de reacondicionamiento técnico de componentes recibidos/Servicios de reacondicionamiento de fuselaje recibidos, brindados por y los cuales consisten en la revisión del avión previo al despegue o cuando el avión aterriza.
- Servicios de bodega recibidos, brindados por y que comprenden la carga que tenga que transportar el avión, así como maletas facturadas a los pasajeros.
- Servicios de transporte de piezas y partes recibidos, brindados por con capacidades especializadas en el giro de negocio de la recurrente.
- Servicios de entrenamiento de pilotos recibidos, brindado por para que los pilotos contratados por la recurrente puedan cumplir sus actividades de negocio.
- Servicios de sistemas y mantenimiento de software recibidos, brindados por América Central Corporation Canadá y comprenden las actividades de sistemas de reservaciones, sistema global de distribución y sistema de comunicaciones.
- Servicios de atención en rampa, brindados por Aerovías del que incluyen la atención en rampa recibidos y dichos servicios incluyen actividades relacionadas a la Logística Externa.
- Servicios de mantenimiento, brindados por en la estación de Colombia, relacionados con la operación de la flota A330. Este servicio incluye los servicios de ingeniería, servicios de planificación de producción, control de producción y administración de los registros técnicos, abastecimiento de materiales, entrenamiento, personal de mantenimiento en línea y servicios mayores, soporte, en otros servicios.
- Servicios de seguridad operacional recibidos, brindados por quien realizó la revisión de la seguridad de los estándares de vuelo y manuales de seguridad para garantizar el cumplimiento de las normas y regulaciones aeronáuticas.
- Servicios de reparación de herramientas recibidos, brindados por que comprenden reparar piezas y herramientas usadas en los servicios dentro de la operación de mantenimiento.
- Otros egresos - Pago de comisiones a favor de quien realizó las ventas de pasajes a través de los servicios de call center.

Que de lo actuado durante el procedimiento de fiscalización, conforme se aprecia de los Resultados de los Requerimientos Nº lo que fue recogido en la Resolución de Determinación Nº , se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, al considerar en el contexto del cumplimiento del "test de beneficio", que las operaciones observadas deducidas como gasto o costo por parte de la recurrente, corresponden a servicios prestados por sus partes vinculadas respecto de los cuales no se presentó documentación que acredite los costos y gastos asignados por sus proveedores vinculados, el criterio de asignación de las citadas erogaciones ni el margen de ganancia obtenido. Cabe resaltar que no es materia de controversia en autos la fehaciencia de los conceptos descritos en el cuadro anterior, materia del presente reparo, ni si estos se encuentran dentro de los alcances de las normas de precios de transferencia, o que no les resultase aplicable lo establecido por el inciso i) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, a fin de sustentar lo antes indicado la recurrente presentó el escrito de fojas 171 a 185, antes glosado, mediante el cual explicó la naturaleza de los diversos servicios recibidos de la compañías



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

vinculadas, descritas en el cuadro precedente, así como las funciones que habría asumido en el marco de dichas operaciones, señalando que no habría incurrido en el uso de sus activos a efecto de realizar tales operaciones, agregando que el riesgo que asumía de manera indirecta sería el de mercado, pues la demanda de sus servicios es altamente dependiente de la situación económica no sólo de Perú sino del mundo, añadiendo que los riesgos de cartera y cambiario eran bajos ya que sus principales clientes eran personas naturales en su condición de pasajeros y sus operaciones se efectuaban en una misma moneda (dólar).

Que asimismo, presentó de fojas 492 a 2472, diversos contratos y sus respectivas adendas, suscritos con sus partes vinculadas, los cuales contienen condiciones y estipulaciones para la prestación de múltiples servicios, tales como: mantenimiento y reparación de aeronaves; outsourcing de soporte administrativo; apoyo en la gestión de procesos administrativos, operativos, logísticos, técnicos, y comerciales (ejecutados en Chile, Estados Unidos de América y Puerto Rico); entre otros, siendo que, algunos de ellos, se detallan a continuación:

- Contrato de Reparación de Bienes, de 19 de febrero de 2015, suscrito con (Colombia), mediante el cual esta última se compromete a prestar a la recurrente servicios de reparación y mantenimiento a sus aeronaves.
- Contrato de outsourcing de soporte administrativo N° suscrito entre y la recurrente (como contratantes), con , mediante el cual esta última se compromete a prestar a las primeras, servicios tales como: la gestión y seguimiento de reclamos, contracargos y fraude; emisión de facturas; ingresos de facturas, custodia, control y asignación del stock de guías de carga; conciliación y control de la facturación y la contabilización de sus ventas; confección y contabilización de las órdenes de pago y cheques; contabilización de las ventas directas; procesamiento de tickets; entre otros servicios.
- Contrato de Prestación de Servicios de Apoyo Administrativo N° de 1 de enero de 2015, celebrado entre (Colombia), (El Salvador), (Costa Rica) y la recurrente (como contratantes); con (Estados Unidos de América), mediante el cual esta última se compromete a prestar a las primeras, servicios tales como: apoyo en la gestión de procesos administrativos, operativos, logísticos, técnicos y comerciales ejecutados en los Estados Unidos de América y Puerto Rico.
- Contrato de Prestación de Servicios de Apoyo Administrativo N° , de 1 de enero de 2015, celebrado con , mediante el cual esta última se compromete a prestar a la recurrente servicios de apoyo en la gestión de procesos administrativos, operativos, logísticos, técnicos y comerciales ejecutados en Chile.
- Contrato Privado, de 11 de enero de 2008, suscrito con American Central Corporation Canada, mediante el cual se compromete con la recurrente (en su calidad de integrante del Grupo Taca) a gestionar, administrar y controlar la debida prestación de servicios correspondientes a los proveedores del: Sistema de Reservaciones, Sistema Global de Distribución y Sistema de comunicaciones.
- Contrato de Prestación de Servicios Contables N° suscrito entre (El Salvador), (Costa Rica), y la recurrente (como contratantes), con mediante el cual esta última se compromete a prestar a las primeras, servicios contables en la ciudad de San José de Costa Rica, que implicaba centralizar y unificar procesos contables, contabilización de ingresos, facturación, contabilización de costos y gastos, entre otros.
- Contrato de Prestación de Servicios de Apoyo en la Gestión de Procesos Logísticos N° .. (El Salvador), (Costa Rica), (Guatemala), y la recurrente (como contratantes), con American Central Corporation (Estados Unidos de América), mediante el cual esta última se compromete a prestar a las primeras, servicios de apoyo en la gestión de procesos logísticos.



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

- Contrato de Prestación de Servicios Contables N° suscrito entre (Costa Rica), y la recurrente (como contratantes), con mediante el cual esta última se compromete a prestar a las primeras, servicios contables en la ciudad de San Salvador, que implicaba centralizar y unificar procesos contables, contabilización de ingresos, facturación, contabilización de costos y gastos, entre otros.
- Contrato de Prestación de Servicios de Apoyo Administrativo N° suscrito entre y la recurrente (como contratantes), con mediante el cual esta última se comprometió a prestar a los contratantes servicios de apoyo en la gestión de procesos administrativos, operativos, logísticos, técnicos y comerciales ejecutados en México.
- Standard Ground Handling Agreement Simplified Procedure (Acuerdo Estándar de Servicios en Tierra Procedimiento Simplificado), suscrito entre y la recurrente (como transportistas), con mediante el cual se establecen tarifas por los servicios que esta última presentaría a las primeras por concepto de representación, administración y supervisión, carga y descarga, servicio de correo y seguridad.
- Contrato de Ejecución de Servicios de Mantenimiento para Aeronaves, de 26 de julio de 1999, suscrito con (El Salvador), mediante el cual esta última se compromete con la recurrente a prestarle servicios de mantenimiento de aeronaves.
- Contrato Marco de Prestación de Servicios Logísticos, celebrado entre y la recurrente (como contratantes), con (contratista), mediante el cual esta última se compromete con las primeras a prestarles servicios de dirección operativa y administrativa.

Que asimismo, obra de fojas 84 a 88, un documento mediante el cual la recurrente, describe las operaciones interlineales, indicando que estas se realizan entre 2 aerolíneas, siendo una la que transporta pasajeros que adquirieron boletos emitidos por otra, actividad que señala está relacionada con la venta de pasajes aéreos, plasmando en un diagrama su operatividad, que pasa por la venta del ticket al cliente por parte de la empresa vinculada, la cual únicamente realiza un apoyo en la comercialización sin tener injerencia sobre el precio, siendo que por dicho servicio se genera una comisión que asciende al 4% del valor del ticket, importe que es cobrado por su vinculada al momento de efectuar la transferencia del monto del ticket vendido. Asimismo, explicó la determinación del margen de utilidad que obtuvo en la prestación de servicios logísticos, señalando que tal importe cumple con el principio de plena competencia; al respecto explicó que el modelo financiero utilizado considera como base de cálculo los gastos directos relacionados con el servicio prestado, excluyendo aquellos directamente relacionados con la recurrente los cuales no son sujetos a cobro, cálculo que se encuentra detallado en el archivo denominado "Segmentación GDS 2017 xlsx.xlsx", contenido en el medio magnético, que obra de fojas 2865 a 2867.

Que obra a fojas 125 a 135, el Acuerdo interlineal de tráfico de pasajeros – Resolución N° 780, a, b y c, emitida por la Asociación Internacional de Transporte Aéreo (IATA), mediante el cual se establece, diversas condiciones relacionadas con el tráfico de pasajeros entre aerolíneas que operan determinadas rutas.

Que del contenido de la documentación antes glosada presentada por la recurrente, se advierte que aquella no presentó documentación de respaldo respecto de los costos y gastos generados por los servicios prestados por las compañías vinculadas bajo análisis en favor de la recurrente, ni los criterios de atribución de estos, advirtiéndose de la lectura de los contratos antes glosados, que diversas prestaciones fueron contratadas no solo por la recurrente sino también por sus partes vinculadas quienes en conjunto, participaron como contratantes de dichos servicios que serían ejecutados por un proveedor relacionado.

Que en este punto, es pertinente relevar que en algunos contratos, se estipulaba que el precio pactado por la prestación de los servicios, cuyo pago asumiría cada contratante, correspondería a la suma de los costos en lo que incurría el proveedor por cada centro de costos, importe al cual se le aplicaría el porcentaje de participación de cada contratante en el número total de vuelos atendidos por las compañías en el periodo total de liquidación más un margen de utilidad-que variaba de acuerdo a un porcentaje-, siendo que, para determinar la participación de los contratantes, se dividiría el número total de vuelos atendidos por las



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

compras en el periodo de liquidación entre el total de vuelos atendidos. A continuación, se detallan algunos contratos:

- En el Contrato de Prestación de Servicios de Apoyo Administrativo N° celebrado entre y la recurrente, todos ellos como contratantes; con para la prestación de servicios de gestión de procesos administrativos, operativos, logísticos, técnicos y comerciales ejecutados en los Estados Unidos de América y Puerto Rico, se estipuló en la cláusula tercera lo siguiente: **"El precio del contrato es la suma que EL CONTRATANTE se obliga a pagarle a ACC bajo el mismo y que será igual al monto que resulte de aplicar, a la suma de los costos totales de ACC por cada centro de costo, el porcentaje de participación de EL CONTRATANTE en el número total de vuelos atendidos por las compañías en cada periodo de liquidación, más un margen de utilidad"<sup>11</sup> del 3%. Para determinar la participación de EL CONTRATANTE en el número total de vuelos atendidos se dividirá el número total de vuelos atendidos por las compañías en el periodo de liquidación respectivo por el número total de vuelos atendidos por EL CONTRATANTE."**
- En el Contrato de Prestación de Servicios de Apoyo Administrativo N° , celebrado con , por los servicios de apoyo en la gestión de procesos administrativos, operativos, logísticos, técnicos y comerciales ejecutados en Chile, en la cláusula tercera se pactó lo siguiente: **"El precio del contrato es la suma que EL CONTRATANTE se obliga a pagarle a TACA CHILE bajo el mismo y que será igual al monto que resulte de aplicar, a la suma de los costos totales de ACC por cada centro de costo, el porcentaje de participación de EL CONTRATANTE en el número total de vuelos atendidos por las compañías en cada periodo de liquidación, más un margen de utilidad"<sup>12</sup> del 3%. Para determinar la participación de EL CONTRATANTE en el número total de vuelos atendidos se dividirá el número total de vuelos atendidos por las compañías en el periodo de liquidación respectivo por el número total de vuelos atendidos por EL CONTRATANTE."**
- En el Contrato de Prestación de Servicios Contables N° suscrito entre y la recurrente, en su calidad de contratantes, con por servicios contables en la ciudad de San José de Costa Rica, se estipuló en la cláusula cuarta lo siguiente: **"El precio del contrato deberá calcularse mensualmente de la siguiente manera: Por la Suma de los costos mensuales del área de Centro de Servicios Compartidos de EL CONTRATISTA en los que incurre para prestar dichos servicios, más un margen de utilidad acordado entre las partes de 2%, el cual se actualizará anualmente con el fin de atender a las reglas de mercado y precios de transferencia. El precio de este contrato se distribuirá entre todas las compañías que componen al CONTRATISTA, el cual se definirá teniendo en cuenta información histórica mensual de transacciones hechas por el grupo respecto a los boletos volados, millas redimidas y guías aéreas (...)"<sup>13</sup>.**
- Contrato de Prestación de Servicios de Apoyo en la Gestión de Procesos Logísticos N° 00019-DC-2015, suscrito entre Isleña de y la recurrente (como contratantes), con American Central Corporation, por servicios de apoyo en la gestión de procesos logísticos, en la cláusula tercera se pactó lo siguiente: **"El precio del contrato es la suma que EL CONTRATANTE se obliga a pagarle a ACC bajo el mismo y que será igual al monto que resulte de aplicar, a la suma de los costos totales de ACC de los centros de costos 42020 y 98050, el porcentaje de participación de EL CONTRATANTE en el número total de horas bloque por las horas que haya volado en el año inmediatamente anterior, más un margen de utilidad del 10%. Para determinar la participación de EL CONTRATANTE (Cada una de las aerolíneas) en el número total de vuelos atendidos se dividirá el número total de vuelos atendidos por las compañías en el periodo de liquidación respectivo por el número total de vuelos atendidos por EL CONTRATANTE."**

<sup>11</sup> Negrita es nuestra.

<sup>12</sup> Negrita es nuestra.

<sup>13</sup> Negrita es nuestra.



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

Que se advierte de lo antes glosado, que toda vez que en algunos contratos se estipulaba que, a efecto de calcular el monto de la contraprestación por cada contratante, se sumaran los costos totales incurridos por cada proveedor, ello implicaba conocer tales conceptos, lo que debía estar respaldado con la documentación respectiva, siendo que incluso, varios de los servicios recibidos de las empresas prestadoras tienen la intervención de capital humano (como es el caso de servicios administrativos, manejo de carga, entrenamiento de pilotos, etc.), por lo que resultaba necesaria la acreditación de su costo<sup>14</sup>, así como de los demás costos y gastos incurridos por las empresas prestadoras de los servicios.

Que cabe indicar que siendo el cumplimiento del "test de beneficio", condición necesaria para la deducción del gasto o costo devenido de las operaciones entre partes vinculadas, resulta necesario identificar la relación existente entre el servicio recibido y la contraprestación entregada a fin de determinar si el valor convenido entre las partes es el que corresponde a los costos y gastos incurridos por el prestador del servicio y el margen de ganancia, a efectos de establecer que la contraprestación pactada sería acorde con el principio de plena competencia, para lo cual se deben evaluar los criterios de asignación de los costos o gastos incurridos por el proveedor del servicio, siendo que para tal efecto, la Ley del Impuesto a la Renta dispone que los contribuyentes proporcionen la documentación e información que evidencie los criterios razonables de asignación de costos y gastos incurridos por el prestador del servicio y, en su caso, justifique el cambio de criterio de asignación, los mismos que deberán ser coherentes con el tipo de servicio o con el uso que puede hacer del mismo el prestatario del servicio, lo que implica que el criterio de reparto deba estar debidamente documentado, a fin de advertir si es razonable en relación con el beneficio derivado de la prestación del servicio para los prestatarios, siendo esencial que se brinde documentación a fin de verificar que los proveedores de los servicios aportaron los respectivos costos considerados en la cuantificación de tales servicios.

Que durante la fiscalización la Administración mediante los Requerimientos N° solicitó a la recurrente de forma reiterativa la presentación de la documentación respecto a las operaciones de servicios recibidos de sus proveedores vinculados, sobre la determinación del valor de contraprestación, debiendo acreditar la determinación de los costos y/o gastos, el criterio de asignación, así como el margen de ganancia de ganancia de los prestadores del servicio, sin embargo aquella no presentó documentación que consigne los importes registrados como costos y/o gastos incurridos, así como el margen de ganancia aplicado en los señalados servicios, por tanto no puede verificarse la información relativa a cómo las empresas vinculadas prestadoras de servicios determinaron el margen sobre sus costos y gastos con relación a los servicios brindados a la recurrente, así como el criterio de asignación de tales conceptos.

Que en ese sentido al no haberse cumplido lo dispuesto en el inciso i) del citado artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta, el reparo efectuado por la Administración se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que cabe mencionar que la documentación presentada por la recurrente el 23 de febrero de 2023, que obra de fojas 2516 a 2591<sup>15</sup>, mediante escrito ampliatorio a su recurso de reclamación, de foja 2592, a fin de desvirtuar el reparo bajo análisis, no fue presentada en el procedimiento de fiscalización, no habiendo acreditado encontrarse en la excepción prevista por el artículo 141 del Código Tributario, esto es, que la omisión no se generó por su causa o acreditarla la cancelación o el afianzamiento del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas; por lo que la Administración actuó conforme a ley al no admitir dicho medio probatorio.

Que es del caso señalar que conforme con el artículo 6 de la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887, durante el proceso de liquidación la sociedad mantiene su personalidad jurídica y continúa siendo sujeto de derechos y obligaciones, en tal medida, correspondía que la recurrente cumpliera con proporcionar la

<sup>14</sup> En el que se incluirían por ejemplo el personal asignado que intervino en la prestación del servicio, el tiempo asignado (exclusiva o compartida con otras vinculadas), la función que realiza, entre otros.

<sup>15</sup> Documento denominado "Test de Beneficio Ejercicio 2017", emitido por Antut – Mc Millan Woods.



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

documentación solicitada por la Administración en el marco del cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

## 2. Pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores, el saldo a favor del ejercicio anterior y los pagos a cuenta mensuales ajustados

Que de los Anexos Nº 1 y 2 a la Resolución de Determinación Nº , de fojas 2610 y 2611, emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, se aprecia que la Administración desconoció la pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores, el saldo a favor para el ejercicio 2017 y los pagos a cuenta ajustados, declarados por la recurrente<sup>16</sup>, en base a la determinación del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2015 y 2016, contenida en las Resoluciones de Determinación Nº

señalando que: i) En cuanto a la pérdida compensable de ejercicios anteriores, que el saldo de la pérdida acumulada al ejercicio 2014, fue aplicada en el ejercicio 2015, en la Resolución de Determinación Nº ; y ) ii) En cuanto al saldo a favor del ejercicio anterior y los pagos a cuenta ajustados, que en las Resoluciones de Determinación Nº , emitidas por los ejercicios 2015 y 2016 se había determinado saldo a favor del fisco y no de la recurrente.

Que al respecto es del caso señalar que, contra la Resolución de Determinación Nº emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, de foja 2841, la recurrente formuló recurso de reclamación, el mismo que fue resuelto mediante la Resolución Nº de fojas 2777 a 2814, declarándola infundada y manteniendo la determinación contenida en el referido valor, habiéndose establecido que la pérdida de ejercicios anteriores al ejercicio 2015, ascendía a S/ 224 282 353,00, importe que fue aplicado en su totalidad contra la renta neta determinada en dicho ejercicio, en consecuencia, se estableció saldo a favor del fisco. Cabe precisar que de conformidad con el "Reporte de Expedientes Impugnatorios por Deudor Tributario", de fojas 2770 a 2773, de 14 de enero de 2025, contra dicha resolución la recurrente no interpuso recurso impugnativo alguno.

Que contra la la Resolución de Determinación Nº , emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, de foja 2839, la recurrente formuló recurso de reclamación, el mismo que fue resuelto mediante la Resolución Nº de fojas 2815 a 2838, declarándola infundada y confirmando la determinación contenida en el referido valor, habiéndose establecido que la pérdida de ejercicios anteriores al ejercicio 2016, era de S/ 0,00, y el saldo a favor del fisco ascendía a S/ 134 081 198,00, siendo que, contra la referida resolución la recurrente interpuso recurso de apelación el cual fue resuelto por este Tribunal mediante la Resolución Nº 08970-8-2024, confirmando la Resolución Nº

Que en tal medida, toda vez que los ajustes efectuados por la Administración a la pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores, al saldo a favor de ejercicios anteriores y a los pagos a cuenta mensuales, se sustentan en la determinación del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2015 y 2016, contenidas en las Resoluciones de Determinación Nº , valores que se encuentran firmes y consentidos, la actuación de la Administración se encuentra con arreglo a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que cabe mencionar que contrario a lo manifestado por la recurrente, la Resolución de Determinación Nº contiene los fundamentos relacionados con la acotación antes analizada, esto es, los motivos determinantes que la llevaron a desconocer la pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores, el saldo a favor de ejercicios anteriores y los pagos a cuenta mensuales, siendo que, en el apartado "Observaciones" de los Anexos Nº 1 y 2 de dicho valor, de fojas 2610 y 2611, se señala lo siguiente en cuanto a la pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores: "Saldo de la pérdida acumulada al año 2014, fue aplicada en su totalidad en el ejercicio 2015 según RD Nº ; asimismo, en relación con el saldo a favor de ejercicios anteriores y los pagos a cuenta mensuales, indica: "Mediante Resolución de Determinación Nº del ejercicio 2015 y Resolución de Determinación Nº

<sup>16</sup> Cabe mencionar que conforme se aprecia de la Declaración Jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, presentada mediante el Formulario Virtual PDT 706 Nº , de foja 2861, la recurrente consignó como perdida tributaria compensable de ejercicios anteriores (casilla 108) la suma de S/ 83 577 794,00, saldo a favor del ejercicio anterior (casilla 127) el monto de S/ 8 133 815,00, y pagos a cuenta mensuales del ejercicio (casilla 128) el importe de S/ 18 967 739,00.



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

*del ejercicio 2016 notificado de fechas 03/10/2022 y 25/11/2022, respectivamente, se determinó saldo a favor del fisco. En ese sentido, el contribuyente no cuenta con saldo a favor de renta del ejercicio anterior o precedente al anterior por compensar en el ejercicio 2017"; en tal medida, no resulta amparable la nulidad invocada en la apelación, apreciándose que el mencionado valor contiene todos los requisitos contemplados en el artículo 77 del Código Tributario.*

Que sobre el cuestionamiento de la recurrente en el sentido que no procedía que la Administración sustentara la acotación a la pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores, al saldo a favor de ejercicios anteriores y a los pagos a cuenta mensuales en actos administrativos impugnados y, por tanto, que no se encuentran firmes; cabe indicar que de acuerdo con los artículos 9 y 203 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, todo acto administrativo se considera válido en tanto su pretendida nulidad no sea declarada por autoridad administrativa o jurisdiccional según corresponda, y tendrá carácter ejecutorio, salvo disposición legal expresa en contrario, mandato judicial o que esté sujeto a condición o plazo conforme a ley; en tal sentido, en tanto tal acto no sea dejado sin efecto por este Tribunal o por la autoridad jurisdiccional, puede servir de sustento a la Administración para la determinación correspondiente a períodos o ejercicios posteriores, lo que no vulnera el derecho de defensa ni el debido procedimiento, puesto que deberá estarse al resultado definitivo del procedimiento contencioso tributario iniciado. En este caso, en tanto las Resoluciones de Determinación N° no fueran dejadas sin efecto, la Administración se encontraba facultada a determinar los conceptos materia de análisis sobre la base de la información contenida en aquellas.

## II. RESOLUCIÓN DE MULTA N°

Que la Resolución de Multa N° fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, en relación con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, de fojas 2619 a 2621.

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1311<sup>17</sup>, constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación y el pago 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° fue girada sobre la base de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017, contenida en la Resolución de Determinación N° 0129505, la cual han sido mantenida por esta instancia, se encuentra acreditada la comisión de la infracción atribuida y estando la sanción impuesta conforme a ley, corresponde confirmar este extremo de la resolución apelada.

## III. RESOLUCIÓN DE MULTA N°

Que la Resolución de Multa N° de fojas 2615 a 2617, fue girada por la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, por no haber cumplido la recurrente con proporcionar la información solicitada por la Administración mediante el Requerimiento N° reiterado por el Requerimiento N°

Que el numeral 1 del artículo 62 del citado Código Tributario señala que la Administración podrá exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones

<sup>17</sup> Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 30 de diciembre de 2016.



# Tribunal Fiscal

Nº 02374-4-2025

tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes; su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo con las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad; y sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias. Agrega que solo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración Tributaria deberá otorgarle un plazo no menor de dos (2) días hábiles.

Que conforme con los numerales 5 y 6 del artículo 87 del citado código, los administrados deben permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas; y proporcionar a la Administración Tributaria la información que esta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo con la forma, plazos y condiciones establecidas.

Que el numeral 5 del artículo 177 del referido código, modificado por Decreto Legislativo N° 1422, prescribe que constituye infracción no proporcionar la información o documentos que sean requeridos por la Administración sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria; la misma que, según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del citado código, modificada por Decreto Legislativo N° 1422, aplicable a personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, incluidas las del Régimen MyP Tributario, es sancionada con el 0.3% de los IN, precisando en su Nota 11, modificada por Decreto Legislativo N° 1372, que dicha sanción no podrá ser menor a 10% de la UIT ni mayor a 12 UIT.

Que el Anexo II del Reglamento del Régimen de Gradualidad aplicable a infracciones del Código Tributario, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 063-2007/SUNAT, respecto de la infracción prevista por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, prevé que si se subsana la infracción dentro del plazo otorgado por la Administración para tal efecto, contado desde que surta efecto la notificación del requerimiento de fiscalización o del documento en el que se comunica al infractor que ha incurrido en infracción, según corresponda, se aplicará una rebaja del 50% si no se efectúa el pago y del 70% si el pago de la multa se realiza.

Que este Tribunal, en las Resoluciones N° 12189-3-2009 y 01326-8-2012, entre otras, ha establecido que la infracción tipificada por el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, se encuentra relacionada con no proporcionar información y documentación que la Administración le pudiera solicitar, estando referida a casos tales como lista de proveedores, análisis de costos, etc., información que los contribuyentes se encuentran obligados a preparar ante una solicitud de la administración.

Que mediante el punto 11 del Requerimiento N° de foja 2478, la Administración solicitó que la recurrente presentase la documentación detallada en el citado requerimiento, siendo que conforme se dejó constancia de sus resultados de fojas 144 a 159, no cumplió con lo solicitado, por lo que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, y si bien se reiteró a través del Anexo N° 1 del Requerimiento N° de fojas 139 y 140, que proporcionara lo anteriormente solicitado, con la finalidad que se acogiera al Régimen de Gradualidad, en sus resultados de foja 107, se dejó constancia que habiendo vencido el plazo otorgado, la recurrente no cumplió con lo solicitado, por lo que no subsanó la referida infracción.

Que en tal sentido, al verificarse de autos que la recurrente no cumplió con proporcionar la información solicitada por la Administración en el plazo requerido, se encuentra acreditada la comisión de la infracción tipificada en el numeral 5 del artículo 177 del Código Tributario, y al no haber subsanado aquella, no le resulta aplicable la rebaja del Régimen de Gradualidad, aspecto que no es cuestionado por la recurrente<sup>18</sup>.

<sup>18</sup> La recurrente no ha desvirtuado ni señalado argumento alguno en cuanto a la comisión de la referida infracción ni a su configuración, en su recurso de reclamación ni apelación, como se aprecia a fojas 2646 a 2652, 2689 y 2756 a 2758.



# *Tribunal Fiscal*

Nº 02374-4-2025

Que en cuanto al monto de la sanción, se aprecia que la multa fue girada por el importe de S/ 14 332,00, más intereses, esto es, por el importe equivalente al 0,3% de los ingresos netos consignados en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2021, presentada con Formulario Virtual PDT 710 N° \_\_\_\_\_ por lo que la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ ha sido emitida conforme a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Con las vocales Flores Talavera, Izaguirre Llampasi y Sánchez Gómez, e interviniendo como ponente la vocal Sánchez Gómez.

**RESUELVE:**

**CONFIRMAR** la Resolución N° \_\_\_\_\_ de 29 de noviembre de 2023.

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

**FLORES TALAVERA**  
**VOCAL PRESIDENTE**

**IZAGUIRRE LLAMPASI**  
**VOCAL**

**SÁNCHEZ GÓMEZ**  
**VOCAL**

**González Ponce**  
**Secretario Relator**  
**SG/VCO/mgp**

Nota: Documento firmado digitalmente