



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

**EXPEDIENTE N°** : 2724-2024  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 19 de febrero de 2025

**VISTA** la apelación interpuesta por (RUC) N° contra la Resolución N° de 29 de noviembre de 2023, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2019 y la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta de enero, febrero y setiembre de 2019<sup>1</sup>.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala, en cuanto al reparo a los servicios de transporte prestados por sus proveedores que presentó diversa documentación en el procedimiento de fiscalización, como las facturas, la documentación que acredita los medios de pago utilizados, los contratos de servicios, las cartas emitidas y firmadas por dichos proveedores, así como los cargos de presentación de las cartas remitidas a tales proveedores, mediante las cuales les solicitó la remisión de las copias de las guías de remisión transportista, y en la etapa de reclamación antes del vencimiento del plazo probatorio, presentó gran parte de las guías de remisión transportista emitidas por los aludidos proveedores, sin embargo, señala que la Administración valoró los medios probatorios de forma aislada e individualizada, restando mérito probatorio a los documentos presentados; que en el caso de las guías de remisión transportista, refiere que si bien la Administración alega que no es una prueba que acredite la prestación del servicio, sustentándose para dicho efecto en la Resolución N° 01026-10-2023, refiere que este Tribunal no ha condicionado la validez de éstas en las guías de remisión remitente, sino que, por el contrario, ha indicado que las guías de remisión remitente no sustentan la prestación del servicio de transporte, sino las guías de remisión transportista, al ser documentos emitidos por el transportista en atención al servicio de transporte; que durante la fiscalización no se le requirió la presentación de las guías de remisión remitente y que la normativa civil y tributaria no prohíbe que un proveedor de servicio de transporte pueda subcontratar a su vez a una tercera empresa transportista para cumplir con la prestación del servicio a su cliente, siendo que, por el contrario, el numeral 2.12 del artículo 19 del Reglamento de Comprobantes de Pago señala que cuando para la prestación del servicio se subcontrate a un tercero por el total o parte del traslado, dicho tercero deberá emitir la guía de remisión transportista, de lo que se colige que se le está restando mérito probatorio a las guías de remisión transportista bajo un fundamento subjetivo que no se condice con lo resuelto en la Resolución N° 01026-10-2023 ni con el aludido reglamento; que no se encuentra obligada a probar la realidad de la operación, sino que es a la Administración a quien le corresponde acreditar que la operación acotada no es real o no es fehaciente, realizando cruces de información, peritajes, tomas de manifestaciones, documentos, entre otros, partiendo de indicios ciertos, evaluando las operaciones y hechos en su conjunto y actuando bajo los principios de celeridad, impulso de oficio y verdad material, y cita, al respecto, las Resoluciones N° 478-3-97, 04998-2-2006, 66-3-2002, 933-3-97, 6607-3-2002, 2259-2-2003, 05126-5-2003, 7969-8-2014 y 7815-8-2018, y la Sentencia de Casación N° 4946-2019 LIMA; y, agrega, que cuando el desembolso es razonable no cabe la exigencia de demasiados sustentos, de acuerdo a la Resolución N° 657-4-97.

<sup>1</sup> Cabe precisar que mediante la citada Resolución N° 154 787,00 a S/ 8 181 337,00, lo cual no es cuestionado por la recurrente.

se rectificó el saldo a favor del contribuyente de S/ 8



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

Que respecto a la reclasificación contable, indica que la Administración se sustenta en su propia interpretación subjetiva de los argumentos, concluyendo que no importan los sustentos y evidencias que presentó, dejando de lado el principio de verdad material; y agrega que la reclasificación parcial generó que la Factura N° sustente válidamente el asiento original 60911, por la suma de S/ 10 673,17, y el asiento por el importe de S/ 67 196,26, siendo que la sumatoria de ambos es equivalente al valor total de la Factura N° no existiendo inconsistencia ni doble impacto en el resultado contable.

Que en cuanto al reparo de gasto por sumas otorgadas bajo el concepto de incentivo para la constitución de una nueva empresa, refiere que dicho importe corresponde a una suma graciosa entregada a su extrabajador Miguel Ángel Burga Gamarra, a fin de mantener una buena imagen de los empleadores, por lo que resulta un gasto deducible en el marco de lo establecido en el inciso I) del artículo 37 de la Ley de Impuesto a la Renta, según el cual son deducibles todos los pagos que por cualquier concepto se hagan en favor de los servidores con motivo del cese, y cita la Resolución N° 4040-8-2014.

Que agrega que los valores girados por la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta deben dejarse sin efecto, al encontrarse sustentadas en el reparo por gastos de servicios de transporte brindados por sus proveedores refiere que estos gastos reparados fueron abonados a sus proveedores antes citados y con los que no tiene ninguna vinculación, por ende, tales conceptos no pueden haber beneficiado de modo alguno a los accionistas en los términos establecidos en el literal g) del artículo 24-A de la Ley de Impuesto a la Renta, más aún cuando son susceptibles de posterior control tributario, en tanto la Administración se encuentra en capacidad de fiscalizar a tales proveedores.

Que por su parte, la Administración señala que, como resultado de un procedimiento de fiscalización seguido a la recurrente, efectuó reparos a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2019, por gastos no sustentados por el servicio de transporte prestado por los proveedores

y por gastos por sumas otorgadas bajo el concepto de "incentivo para constitución de nueva empresa"; así como aplicó la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta en los períodos enero, febrero y setiembre de 2019. Mediante escrito de alegatos reitera sus argumentos.

Que de autos se tiene que mediante la Carta N° y el Requerimiento N° (folios 376, 377 y 380), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva, como resultado del cual emitió las Resoluciones de Determinación N° giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2019 y la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta de enero, febrero y setiembre de 2019 (folios 431, 432, 434, 436 y 438 a 442), por lo que corresponde verificar si dichos valores fueron emitidos conforme a ley, considerando los argumentos esbozados por la recurrente.

## RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

Que el citado valor fue emitido por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2019 (folios 438 a 442), al efectuarse los siguientes reparos: 1) gastos registrados en la cuenta contable 60911 – Transporte, y en la cuenta contable 63116 – Gasto Operativo – Flete<sup>2</sup>, y 2) gastos por sumas otorgadas bajo el concepto de "incentivo para constitución de nueva empresa".

### 1. Gastos registrados en la cuenta contable 60911 – Transporte y en la cuenta contable 63116 – Gasto Operativo – Flete

Que del Anexo N° 02 de la resolución de determinación materia de análisis (folio 440), se advierte que la Administración efectuó reparos a los gastos registrados en la cuenta contable 60911 – Transporte, por S/ 77 865,43, y en la cuenta contable 63116 – Gasto Operativo – Flete, por S/ 490 490,58, siendo el importe total del reparo S/ 568 355,00<sup>3</sup>, al considerar que la realización de tales servicios no fue acreditada fehacientemente, citando como base legal el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

<sup>2</sup> En relación a este reparo, la recurrente presentó medios probatorios adicionales en la instancia de reclamación, los cuales fueron admitidos por la Administración, al cumplirse con lo previsto en los artículos 125 y 141 del Código Tributario, tal como se da cuenta en la resolución apelada (folios 1345 y 1346).

<sup>3</sup> Cabe indicar que si bien en el citado Anexo N° 02 se aprecia que el importe del reparo es de S/ 568 355,00, no obstante, ello constituye un error material, tal como se señala en la resolución apelada, lo que originó que la Administración rectificara



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

Que al respecto, mediante el punto 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° (folios 342 y 343), la Administración dio cuenta que, de la revisión de los asientos contables en los Libros Diario, observó diversos cargos a resultados en el ejercicio 2019, por distintos conceptos, entre otras, en la cuenta 60911 – Transporte por el importe de S/ 77 865,43, y en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por los importes de S/ 258 939,88, S/ 119 978,96 y S/ 111 571,74, haciendo un importe total de S/ 490 490,58, según el detalle contenido en el Anexo 2 adjunto al citado requerimiento (folio 334), respecto de los cuales solicitó que se presente por escrito explicación del tratamiento contable y tributario (indicando la base legal); así como que proporcione la documentación que acredite dichos cargos, como contratos, comprobantes de pago, guías de remisión, expresión contable (libros y registros contables), cancelaciones, estados de cuenta bancarios, trabajos realizados, informes, arbitrajes, dictámenes, valorizaciones, conformidad del servicio, entre otros, que permitan verificar la causalidad, fehaciencia (realización, naturaleza y necesidad), devengo y utilización de medios de pago de tales gastos.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folios 17 a 49), en el que señaló, entre otros, lo siguiente:

- Respecto al concepto registrado en la cuenta 60911 – Transporte por el monto de S/ 77 865,43, indicó que contrató el servicio de transporte o flete de la empresa para el traslado de mercadería desde el almacén que tiene a disposición, ubicado en el hasta donde se encuentra ubicado su cliente en Lurín, según la Factura N° indicando que adjuntaba, el comprobante de pago, el pago de la detacción, asiento contable, contrato vigente, constancia emitida por la empresa de transporte y la relación de guías de remisión transportista.
- Respecto al concepto registrado en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por el importe de S/ 258 939,88, indicó que contrató el servicio de transporte o flete de la empresa para el traslado de la mercadería del depósito ubicado en hasta el local de su cliente ubicado en Huacho, según la Factura N° la constancia enviada por el proveedor del servicio de transporte y el detalle de la guía de remisión transportista emitida por dicho servicio.
- Respecto al concepto registrado en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por el importe de S/ 119 978,96, indicó que contrató el servicio de transporte o flete de la empresa para el traslado de la mercadería del local que tiene a disposición ubicado en el hasta el local de su cliente según las Facturas N° la constancia enviada por el proveedor del servicio de transporte, el detalle de las guías de remisión transportista, la Guía de Remisión Transportista N° y la Guía de Remisión Remitente N°
- Respecto al concepto registrado en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por el importe de S/ 111 571,74, indicó que contrató el servicio de transporte o flete de la empresa para el traslado de la mercadería del Terminal Portuario del Callao, hasta el local de su cliente Río Bravo, ubicado en la Carretera Panamericana Sur Kilómetro 192, Chincha, según el detalle de las guías de remisión transportista.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 278 a 310), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentados por la recurrente, y observó los gastos registrados en la cuenta 60911 – Transporte, por el importe de S/ 77 865,43, y en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por los importes de S/ 258 939,88, S/ 119 978,96 y S/ 111 571,74, toda vez que, de la revisión de la documentación e información presentada por la recurrente, verificó lo siguiente:

- Respecto al gasto registrado en la cuenta 60911 – Transporte, por el importe de S/ 77 865,43, la recurrente presentó la Factura N° el Estado de Cuenta BCP, el pago de detacciones (constancia SPOT), la consulta de Libro Mayor, el asiento contable contenido en archivo formato Excel, el contrato de prestación de servicios de transporte, la constancia de prestación de servicio y la relación

el saldo a favor del contribuyente del importe de S/ 8 154 787,00 a S/ 8 181 337,00 (folio 1329), conforme se indicó en la Nota a Pie 1.



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

de guías de remisión; documentación que, por sí sola o evaluada en conjunto no representa evidencia suficiente para sustentar la efectiva prestación del servicio de transporte, pues atendiendo a la naturaleza del anotado servicio, la recurrente debió sustentarlo con las guías de remisión que sustenten el traslado de bienes de manera tal que la Administración se encuentre en condiciones de identificar los bienes materia de traslado, fechas, puntos de salida y de destino de los bienes, persona o institución receptora de los bienes objeto de traslado, entre otra información.

- Respecto al gasto registrado en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por el importe de S/ 258 939,88, la recurrente presentó la Factura Electrónica N° \_\_\_\_\_ la constancia de pago (telecrédito BCP), el pago de detacciones (constancia SPOT), el asiento contable contenido en archivo formato Excel, el contrato de depósito y prestación de servicios de transporte, el contrato de almacenamiento y sus adendas y la constancia de prestación del servicio; documentación que por sí sola o evaluada en conjunto no representa evidencia suficiente para sustentar la efectiva prestación del servicio de transporte.
- Respecto al gasto registrado en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por el importe de S/ 119 978,96, la recurrente presentó las Facturas N° \_\_\_\_\_ el Estado de Cuenta BCP, el pago de detacciones (constancia SPOT), la consulta de Libro Mayor, los pagos bancarios contenidos en archivo PDF, el asiento contable contenido en archivo formato Excel, el contrato de prestación de servicios de transporte, las constancias de prestación de servicio, la relación de guías de remisión; documentación que, por sí sola o evaluada en conjunto no representa evidencia suficiente para sustentar la efectiva prestación del servicio de transporte.
- Respecto al gasto registrado en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por el importe de S/ 111 571,74, la recurrente presentó la Factura Electrónica N° \_\_\_\_\_ el pago de detacciones (constancia SPOT), la relación de las guías de remisión, el asiento contable contenido en archivo formato Excel, el contrato de prestación de servicios de transporte, la constancia de prestación de servicio y la relación de guías de remisión; documentación que por sí sola o evaluada en conjunto no representa evidencia suficiente para sustentar la efectiva prestación del servicio de transporte.

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (folios 215 a 225), la Administración requirió a la recurrente la sustentación legal y/o documentaria de las observaciones formuladas a los gastos registrados en la cuenta 60911 – Transporte, por el importe de S/ 77 865,43, y en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por los importes de S/ 258 939,88, S/ 119 978,96 y S/ 111 571,74, debiendo proporcionar las guías de remisión que sustenten el traslado de bienes y respalden los importes facturados.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folio 183), en el que señaló, entre otros, lo siguiente:

- Luego de realizar la búsqueda en sus archivos no ha ubicado las guías de remisión transportista solicitadas, por lo que procedió a solicitar a sus proveedores de servicios de transporte un certificado con la relación de las guías de remisión transportista emitidas por cada servicio que le prestaron, debidamente validadas, a fin de acreditar las transacciones realizadas, y procedió a solicitar a sus clientes \_\_\_\_\_ las copias de las guías de remisión transportista asociadas a las Facturas N° \_\_\_\_\_
- Respecto a la Factura N° \_\_\_\_\_ el proveedor del servicio de transporte le compartió la guía de remisión remitente, en la cual se indica el nombre del conductor \_\_\_\_\_ la cantidad transportada y el número de guía utilizada, y en ese sentido, la relación adjunta a la carta que se le remitió resulta fidedigna, al igual que las demás cartas proporcionadas por sus proveedores de servicios de transporte.
- Respecto a la Factura N° \_\_\_\_\_ agrega que durante el procedimiento de fiscalización presentó la Guía de Remisión Transportista N° \_\_\_\_\_ de la que se evidencia que existió un traslado de mercancías entre las direcciones allí indicadas.
- Concluye que la relación de las guías de remisión adjunta a cada una de las cartas que ha presentado durante el procedimiento de fiscalización se encuentra acorde a la verdad y evaluadas en conjunto con



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

las facturas, los contratos y los pagos, evidencian la veracidad y existencia de los servicios de transporte.

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 172 a 180), la Administración dejó constancia de lo señalado y presentado por la recurrente, e indicó lo siguiente:

- La recurrente únicamente proporcionó documentación orientada a sustentar las transacciones registradas en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por los importes de S/ 258 939,88 y S/ 111 571,74; y, por las transacciones registradas en la cuenta 60911 – Transporte, por el importe de S/ 77 865,43, y en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por el importe de S/ 119 978,96, no proporcionó ninguna documentación.
- El correo electrónico dirigido a la empresa mediante el cual solicitó en préstamo las guías de remisión remitente y transportista, y lo alegado en su escrito de respuesta al Requerimiento N° evidencian que no cuenta con las aludidas guías que sustentarían el servicio de transporte que manifiesta haber recibido, y en ese sentido, no sustentó la fehaciencia de la transacción materia de análisis.
- La recurrente presentó un correo electrónico dirigido a los funcionarios de la empresa mediante el cual solicitó en préstamo las guías de remisión remitente y transportista que sustentarían la transacción materia de análisis.
- En cuanto a las Facturas N° que respaldarían el registro contable por el importe de S/ 119 978,96, presentadas en atención al Requerimiento N° refiere que tales facturas se emitieron por los importes de S/ 77 865,00, S/ 3 360,00 y S/ 49 426,00, haciendo un importe total de S/ 130 651,00, lo que no coincide con el importe registrado de S/ 119 978,96, por lo que no se puede concluir que tales facturas respalden dicho registro; aunado a que la Factura N° no puede ser considerada como sustento del referido registro, en tanto fue proporcionada por la recurrente como sustento del registro contable por el importe de S/ 77 865,43. Agrega que en el supuesto negado que la Factura N° represente un sustento parcial del registro contable por el importe de S/ 119 978,96, la Guía de Remisión Transportista N° de 11 de enero de 2019, sólo sustentaría el importe de S/ 3 360,00.
- En cuanto a lo señalado por la recurrente respecto a que el hecho de haber presentado la Guía de Remisión Transportista N° representa evidencia de que el listado de los transportes reportados por sus proveedores a través de diferentes cartas es fidedigno y realmente se concretaron, refiere que carece de sustento, dado que la Administración no puede dar por válida la fehaciencia de una transacción, extrapolando las conclusiones de una transacción hacia otras o sobre la base de un dicho o manifestación.
- Considerando lo anterior, concluye que la recurrente no sustentó la fehaciencia de las transacciones registradas en la cuenta 60911 – Transporte, por el importe de S/ 77 865,43, y en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por los importes de S/ 258 939,88, S/ 119 978,96 y S/ 111 571,74.

Que mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 144 y 145), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones de la fiscalización efectuada, a fin de que presentara los descargos de las observaciones formuladas referente a los gastos registrados en la cuenta 60911 – Transporte, por el importe de S/ 77 865,43, y en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por los importes de S/ 258 939,88, S/ 119 978,96 y S/ 111 571,74.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folios 132 a 142), en el que señaló, entre otros, que los servicios de transporte fueron prestados por las empresas y se encuentran sustentados en la documentación presentada en atención al Requerimiento N° existiendo, por ende, indicios suficientes para acreditar la fehaciencia del servicio.

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 116 a 125), la Administración dejó constancia de lo señalado y presentado por la recurrente, e indicó lo siguiente:

- Las cartas proporcionadas por la recurrente no sustentan la fehaciencia de las transacciones con sus proveedores pues solo representan



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

una comunicación cursada a fin de solicitarles las guías de remisión emitidas por los transportistas que le habrían prestado el servicio, esto es, representan una manifestación de la recurrente que no cuenta con el documento que sustenta el servicio de transporte.

- Del contenido del archivo en formato Excel denominado Anexo 5 presentado por la recurrente se advirtió que pretende incluir como sustento del gasto registrado en la cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete, por el importe de S/ 119 978,96, a la Factura N° emitida por el importe de S/ 77 865,43; no obstante, dicha pretensión no procede, toda vez que en atención al Requerimiento N° la recurrente señaló que dicha factura respalda el gasto registrado en la cuenta 60911 – Transporte, precisamente por el importe de S/ 77 865,43.
- De la revisión de los tres archivos proporcionados por la recurrente en atención al Requerimiento N° advirtió que ninguno de dichos documentos sustenta los servicios de transporte que la recurrente manifiesta haber recibido y que dieron origen a los registros contables antes citados.
- Los documentos a los que hace referencia la recurrente, esto es, contratos, medios de pago, comprobantes de pago, no sustentan por sí solos o evaluados en su conjunto evidencia de la prestación efectiva del servicio, toda vez que el documento que sustenta el traslado de bienes es la guía de remisión; adicionalmente, precisa que no resulta correcto lo manifestado por la recurrente en el sentido que las observaciones efectuadas corresponden a casos puntuales y que proporcionó guías de remisión transportista por otras operaciones, dado que las guías asociadas a los gastos observados superan las treinta, no obstante, únicamente proporcionó una guía tal como se dejó constancia en el Resultado de Requerimiento N°

Que según el artículo 37 del Texto Único Ordenado de Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, 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 este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 01145-1-2005 y 01807-4-2004, entre otras, que para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones efectuadas ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario demostrar que dichos comprobantes en efecto corresponden a operaciones fehacientes reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad. Asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, le corresponde a éste y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en consideración que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien le corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones.

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

Que de conformidad con lo dispuesto por los numerales 1 y 2 del artículo 17 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado mediante la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 064-2006/SUNAT, la guía de remisión sustenta el traslado de bienes, siendo que este se puede realizar mediante transporte privado, cuando el transporte de bienes objeto de traslado es realizado, entre otros, por el propietario o poseedor, contando para ello con unidades propias de transporte, o mediante transporte público, esto es, cuando el servicio de transporte de

<sup>4</sup> Si bien la Administración señala al Requerimiento N°

no obstante, ello constituye un error material.



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

bienes es prestado por terceros, siendo que en este último supuesto de conformidad con el artículo 18 del anotado reglamento se deberán emitir dos guías de remisión, una por el transportista, denominada "Guía de Remisión - Transportista", y otra por el propietario o poseedor de los bienes al inicio del traslado, entre otros, denominada "Guía de Remisión - Remitente".

Que de lo actuado se advierte que la Administración efectuó el reparo bajo análisis, al considerar que la recurrente no acreditó la efectiva realización de las operaciones contabilizadas en la Cuenta 60911 – Servicio de Transporte y en la Cuenta 63111 – Servicio de Flete de Carga, por concepto de servicio de transporte de maíz granel.

Que a fin de sustentar los servicios materia de reparo (operaciones contabilizadas en la Cuenta 60911 – Servicio de Transporte, por S/ 77 865,43, y en la Cuenta 63111 – Servicio de Flete de Carga, por S/ 490 490,58), la recurrente presentó, entre otra documentación<sup>5</sup>, asientos contable y consulta del Libro Mayor, no obstante, acuerdo con diversas resoluciones de este Tribunal, no basta el registro contable para acreditar la efectiva realización de las operaciones, sino que es necesario que la recurrente acredite con documentación adicional la efectiva prestación del servicio por parte del proveedor observado; y asimismo, la recurrente presentó estados de cuenta corriente y documentos de pago (tales como tele crédito-BCP), los cuales solo dan cuenta de los pagos realizados, así como constancias de depósito de detacciones, los que solo acreditan el cumplimiento del pago de una obligación administrativa.

Que adicionalmente, la recurrente presentó cartas dirigidas a sus proveedores<sup>6</sup>, no obstante, mediante ellas, la recurrente solo les solicita copias certificadas de las guías remisión transportista vinculadas a las facturas; y también presentó cartas emitidas por dichos proveedores<sup>7</sup>, en las que estos señalan haber prestado el servicio de transporte consignado en las facturas observadas y que adjuntan la relación de guías, sin embargo, dichas cartas constituyen documentos emitidos con posterioridad al inicio de la fiscalización, además, solo recogen un dicho de los citados proveedores, que no se encuentra respaldado con documentación; por lo que no constituyen documentos que permitan acreditar los servicios que habrían sido prestados.

Que asimismo, la recurrente presentó la siguiente documentación:

✓ **Gasto registrado en la Cuenta 60911 – Servicio de Transporte S/ 77 865,43**

Que la recurrente explica que el proveedor \_\_\_\_\_ le prestó un servicio consistente en el transporte de mercadería a su cliente; y de la documentación que obra en autos, se advierte que la recurrente, a fin de acreditar la fehaciencia de las operaciones, presentó como medios probatorios, además de los antes indicados, los siguientes documentos:

- Factura N° \_\_\_\_\_
- Contrato de prestación de servicios de transporte.
- Constancia de prestación de servicio de transporte emitida por \_\_\_\_\_ y la relación de guías relacionadas a la Factura N° \_\_\_\_\_
- Guías de remisión – transportista.

Que en relación a la factura presentada<sup>8</sup>, que fue emitida el 9 de enero de 2019 por el proveedor \_\_\_\_\_, por concepto de transporte de 768,51 TM de maíz granel, cabe señalar, de acuerdo con diversas resoluciones de este Tribunal, esta no resulta suficiente para demostrar la realización de la operación, debiendo contarse con documentación adicional para que la sustente.

Que en lo que respecta al "Contrato de Prestación de Servicios de Transporte"<sup>9</sup>, suscrito el 1 de setiembre de 2018, entre la recurrente y \_\_\_\_\_ por el cual la primera contrató a

<sup>5</sup> Contenida en el medio magnético que obra a folio 1353 de autos.

<sup>6</sup> Cartas de 23 de junio de 2023, dirigida a Servicios de \_\_\_\_\_ (folios 118 y 119).

<sup>7</sup> Cartas de \_\_\_\_\_ en medio magnético (folio 1353). todas de fecha 11 de abril de 2022, que obran

<sup>8</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).

<sup>9</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

la segunda para que brinde el servicio de transporte de mercadería dentro del territorio nacional, cada vez que sea requerido y de acuerdo a las instrucciones específicas que sean entregadas en cada oportunidad, el cual sería retribuido de acuerdo al cuadro de tarifas detalladas en el Anexo N° 1 adjunto al citado contrato, de acuerdo al peso de la carga de los productos y a la distancia que implicará el servicio de transporte; debe indicarse que este documento no acredita en forma suficiente la realidad de la operación contenida en la factura materia de observación, por cuanto únicamente prueba la relación contractual entre las partes contratantes. En relación a ello, de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 04832-3-2005 y 10579-3-2009, entre otras, un contrato escrito solo representa la instrucción o mandato para la adquisición de un bien o la obtención de un servicio, mas no acredita que este se haya realizado; asimismo, solo evidencia un acuerdo de voluntades para la adquisición de un bien o un servicio, pero no que se haya efectuado.

Que sin perjuicio de lo señalado, en el aludido contrato se señala, entre otros aspectos, que cada servicio sería solicitado por la recurrente mediante comunicación previa, y que la recurrente verificaría la ejecución de la prestación del servicio para la cual el transportista debía entregarle los documentos firmados por los destinatarios; no obstante, la recurrente no ha presentado documentación que evidencie dichas comunicaciones ni la documentación suscrita por los destinatarios, pese a lo expresamente acordado.

Que si bien la recurrente proporcionó copias de 14 guías de remisión – transportista (folios 1255, 1256, 1258, 1259, 1260, 1262, 1263, 1266, 1267, 1268, 1269, 1271, 1273, 1275 y 1277), que sumarían el traslado de 491,63 TM de maíz granel, no obstante, esta cantidad que no concuerda con la consignada en la Factura N° \_\_\_\_\_ (768,51 TM); a lo que debe agregarse que, en unos casos tales guías son ilegibles, en tanto no se advierten claramente los datos de identificación de la unidad de transporte y del conductor. Asimismo, el rubro “conformidad cliente” de las citadas guías se encuentra en blanco, lo que no concuerda con lo acordado en el contrato de prestación de servicio de transporte antes mencionado, pues no se tiene documentos firmados por los destinatarios que acrediten la recepción de los bienes por parte de estos, y que permitan evidenciar la efectiva prestación del servicio de transporte.

Que adicionalmente, la recurrente no presentó las guías de remisión – remitente, a la que estaba obligada, al ser la propietaria o poseedora de los bienes al inicio del traslado<sup>10</sup>.

## ✓ **Gasto registrado en la Cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete S/ 258 939,88**

Que la recurrente explica que el proveedor \_\_\_\_\_ le prestó un servicio consistente en el transporte de mercadería a su cliente; y de la documentación que obra en autos se advierte que la recurrente, a fin de acreditar la fehaciencia de las operaciones, presentó como medios probatorios, además de los antes indicados, los siguientes documentos:

- Factura Electrónica N° \_\_\_\_\_
- Contrato de depósito.
- Contrato de locación de servicios almacenamiento.
- Guías de remisión – remitente.
- Guías de remisión – transportista.

Que en relación a la factura presentada<sup>11</sup>, que fue emitida por el proveedor \_\_\_\_\_, por concepto de transporte de 4 000 TM de maíz granel; como se indicó, esta no resulta suficiente para demostrar la realización de la operación, debiendo contarse con documentación adicional para que la sustente. Además, esta factura fue emitida por un valor de venta de S/ 316 000,00, importe que difiere del gasto bajo análisis (S/ 258 939,88).

Que en lo que respecta al “Contrato de Depósito”, suscrito el 14 de agosto de 2013, entre la recurrente y \_\_\_\_\_, y sus respectivas adendas<sup>12</sup>, por el cual la primera contrató a la segunda para que reciba, conserve, custodie y almacene mercadería, pudiendo adicionalmente brindarle cualquier otro

<sup>10</sup> Cabe precisar que en el listado de guías de remisión, elaborado por \_\_\_\_\_, se alude a las guías de remisión que habrían sido emitidas por la recurrente; no obstante, estas no fueron presentadas.

<sup>11</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).

<sup>12</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

servicio complementario que requiera, de acuerdo con los términos y condiciones pactadas en el aludido contrato; y, al "Contrato de Locación de Servicios de Almacenamiento" suscrito el 14 de octubre de 2015, entre la recurrente y \_\_\_\_\_ y sus respectivas adendas<sup>13</sup>, por el cual la primera contrató a la segunda para que almacene en un área variable, comprendida y ubicada dentro del almacén para ser utilizada como depósito para cualquiera o todos los productos de torta de soya, maíz y/o trigo en presentaciones a granel y ensacado; debe indicarse que tales contratos no resultan pertinentes para sustentar el servicio de transporte que \_\_\_\_\_ habría prestado a la recurrente, pues los mismos aluden a un servicio de depósito o almacén, y si bien en el primer contrato se hace referencia que este proveedor podría prestar "cualquier otro servicio complementario", no obra documentación que evidencie este otro servicio complementario ni que, de ser el caso, este se refiera al transporte de bienes. Sin perjuicio de ello, y como se indicó, los contratos solo prueban la relación contractual entre las partes contratantes.

Que de las copias de las guías de remisión – remitente<sup>14</sup>, emitidas por la recurrente, se aprecia que consignan como transportista encargado del traslado de la mercadería a la empresa \_\_\_\_\_, esto es, una empresa distinta a la empresa \_\_\_\_\_ y asimismo, de las copias de las quías de remisión – transportista<sup>15</sup> se advierte que fueron emitidas por las empresas \_\_\_\_\_, esto es, empresas distintas a la empresa \_\_\_\_\_ lo que no resulta congruente, más aún cuando la recurrente no ha acreditado la existencia de una subcontratación.

✓ **Gasto registrado en la Cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete (S/ 119 978,96)**

Que la recurrente explica que la proveedora Servicios de Transportes Rosmar E.I.R.L. le prestó un servicio consistente en el transporte de mercadería a su cliente; y de la documentación que obra en autos se advierte que la recurrente, a fin de acreditar la fehaciencia de las operaciones, presentó como medios probatorios, además de los antes indicados, los siguientes documentos:

- Facturas N° \_\_\_\_\_
- Contrato de prestación de servicios de transporte.
- Guías de remisión – remitente.
- Guías de remisión – transportista.

Que en relación a las Facturas N° \_\_\_\_\_, que fueron emitidas por el proveedor \_\_\_\_\_ por concepto de transporte de 768.510, 487.82 y 33,17 TM de maíz granel, respectivamente, como se indicó, estas no permiten demostrar la realización de las operaciones, debiendo contarse con documentación adicional para que las sustente. Adicionalmente, las citadas facturas fueron emitidas por un valor de venta de S/ 77 865,43, S/ 49 425,92 y S/ 3 360,78, respectivamente, cuya sumatoria da un total de S/ 130 652,13, importe que no concuerda con el gasto materia de repara (S/ 119 978,96); además, la Factura N° \_\_\_\_\_ es presentada por la recurrente tanto para sustentar el repara a la Cuenta 60911 – servicio de transporte (S/ 77 865,43), como al repara bajo análisis (Cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete por S/ 119 978,96), lo que no es correcto.

<sup>13</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).

<sup>14</sup> Folios 880, 883, 886, 889, 892, 895, 899, 903, 907, 910, 913, 917, 921, 925, 929, 933, 936, 939, 942, 945, 948, 951, 954, 957, 961, 964, 967, 971, 975, 978, 982, 985, 988, 992, 996, 999, 1003, 1006, 1009, 1013, 1016, 1019, 1023, 1026, 1030, 1034, 1038, 1041, 1045, 1048, 1051, 1054, 1057, 1060, 1063, 1066, 1069, 1072, 1075, 1078, 1082, 1086, 1089, 1093, 1097, 1101, 1105, 1109, 1113, 1117, 1121, 1125, 1129, 1133, 1137, 1141, 1145, 1149, 1153, 1157, 1161, 1164, 1167, 1169, 1171, 1173, 1175, 1177, 1179, 1181, 1183, 1185, 1187, 1189, 1191, 1193, 1195, 1197, 1199, 1201, 1203, 1205, 1207, 1209, 1211, 1213, 1215, 1217, 1219, 1221, 1224, 1227, 1230, 1233, 1237, 1235, 1239, 1241, 1244, 1247 y 1250.

<sup>15</sup> Folios 882, 885, 888, 891, 894, 898, 901, 905, 909, 912, 915, 919, 923, 927, 931, 935, 938, 941, 944, 947, 950, 953, 956, 959, 963, 966, 969, 973, 977, 980, 984, 987, 990, 994, 998, 1001, 1005, 1008, 1012, 1015, 1018, 1021, 1025, 1029, 1032, 1036, 1040, 1043, 1047, 1050, 1053, 1056, 1059, 1062, 1065, 1068, 1071, 1074, 1077, 1080, 1084, 1088, 1091, 1095, 1099, 1103, 1107, 1111, 1115, 1119, 1123, 1127, 1131, 1135, 1139, 1143, 1147, 1151, 1155, 1159, 1163, 1166, 1168, 1170, 1172, 1174, 1176, 1178, 1180, 1182, 1184, 1186, 1188, 1190, 1192, 1194, 1196, 1198, 1200, 1202, 1204, 1206, 1208, 1210, 1212, 1214, 1216, 1218, 1220, 1222, 1225, 1228, 1231, 1234, 1236, 1238, 1240, 1242, 1245, 1249 y 1252.

<sup>16</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

Que en cuanto al "Contrato de Prestación de Servicios de Transporte", suscrito el 1 de setiembre de 2018, entre la recurrente y , corresponde remitirse a lo señalado sobre dicho documento al analizarse el reparo a la Cuenta 60911 – servicio de transporte (S/ 77 865,43).

Que si bien la recurrente proporcionó copia de 10 guías de remisión – transportista<sup>17</sup>, vinculadas a la que sumarían el traslado de 352,64 TM de maíz granel, no obstante, esta cantidad no concuerda con la consignada en la aludida factura (487,82 TM); a lo que debe agregarse que en unos casos tales guías son ilegibles, en tanto no se advierten claramente los datos de identificación de la unidad de transporte y del conductor, ni dirección de punto de partida y de llegada. Asimismo, el rubro "conformidad cliente" de las citadas guías se encuentra en blanco, lo que no concuerda con lo acordado en el contrato de prestación de servicio de transporte suscrito con el mencionado proveedor, pues no obra documentos firmados por los destinatarios que acrediten la recepción de los bienes por parte de estos, y que permitan evidenciar la efectiva prestación del servicio de transporte. Adicionalmente, la recurrente no presentó las guías de remisión – remitente, a la que estaba obligada, al ser la propietaria o poseedora de los bienes al inicio del traslado<sup>18</sup>.

Que además, la recurrente proporcionó una guía de remisión – transportista y una guía de remisión – remitente<sup>20</sup>, vinculadas a la Factura N° de los que se advierte que el punto de llegada consignado en tales documentos son distintos; además, la cantidad de bienes consignada en las aludidas guías no coincide con la consignada en la mencionada factura. Asimismo, el rubro "conformidad cliente" de la guía de remisión transportista como el rubro "recibí conforme" de la guía de remisión remitente se encuentra en blanco, lo que no concuerda con lo acordado en el contrato de prestación de servicio de transporte suscrito con el mencionado proveedor, pues no obra documentos firmados por los destinatarios que acrediten la recepción de los bienes por parte de estos, y que permitan evidenciar la efectiva prestación del servicio de transporte<sup>21</sup>.

✓ **Gasto registrado en la Cuenta 63116 – Gasto Operativo – Flete (S/ 111 571,74)**

Que la recurrente explica que el proveedor le prestó un servicio consistente en el transporte de mercadería a su cliente; y de la documentación que obra en autos, se advierte que la recurrente, a fin de acreditar la fehaciencia de las operaciones, presentó como medios probatorios, además de los antes indicados, los siguientes documentos:

- Factura Electrónica N°
- Contrato de prestación de servicios de transporte.
- Guías de remisión – transportista.

Que en relación a la factura presentada<sup>22</sup>, que fue emitida por el proveedor por concepto de transporte de 2 392,19 TM de maíz granel, como se indicó, no resulta suficiente para demostrar la realización de la operación, debiendo contarse con documentación adicional para que la sustente.

Que en cuanto al "Contrato de Prestación de Servicios de Transporte", suscrito el 1 de setiembre de 2018, entre la recurrente y , corresponde remitirse a lo señalado sobre dicho documento al analizarse el reparo a la Cuenta 60911 – servicio de transporte (S/ 77 865,43).

Que si bien la recurrente proporcionó copias de 28 guías de remisión – transportista (folios 382 a 409), que sumarían el traslado de 970,90 TM de maíz granel, no obstante, esta cantidad que no concuerda con la consignada en la Factura N° (2 392,19 TM); a lo que debe agregarse que, en unos casos tales guías son ilegibles, en tanto no se advierte claramente los datos de identificación de la unidad de

<sup>17</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).

<sup>18</sup> Folios 835, 837, 839, 841, 1255, 1257, 1261, 1264, 1265 y 1270.

<sup>19</sup> Cabe precisar que en el listado de guías de remisión, elaborado por las guías de remisión que habrían sido emitidas por la recurrente; no obstante, estas no fueron presentadas. se alude a

<sup>20</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).

<sup>21</sup> Cabe precisar que en relación a la Factura N° la recurrente proporcionó copia de 14 guías de remisión – transportista, por lo que corresponde remitirse a lo señalado sobre dicho documento al analizarse el reparo a la Cuenta 60911 – servicio de transporte (S/ 77 865,43).

<sup>22</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

transporte y del conductor. Asimismo, el rubro "conformidad cliente" de las citadas guías se encuentra en blanco, lo que no concuerda con lo acordado en el contrato de prestación de servicio de transporte antes mencionado, pues no obra documentos firmados por los destinatarios que acrediten la recepción de los bienes por parte de estos, y que permitan evidenciar la efectiva prestación del servicio de transporte.

Que adicionalmente, la recurrente no presentó las guías de remisión – remitente, a la que estaba obligada, al ser la propietaria o poseedora de los bienes al inicio del traslado<sup>23</sup>.

Que conforme con lo expuesto, la recurrente no acreditó que las operaciones contabilizadas en la Cuenta 60911 – Servicio de Transporte y en la Cuenta 63111 – Servicio de Flete de Carga, materia de reparo, se efectuaron en la realidad, con documentación suficiente que sustentara su dicho; en consecuencia, al no haber la recurrente presentado elementos que acrediten fehacientemente la prestación de servicios de transporte de maíz granel por parte de

el reparo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que contrariamente a lo señalado por la recurrente, se ha efectuado una valoración conjunta, razonable e integral de los medios probatorios presentados, no obstante, de la evaluación realizada se tiene que no acreditan de manera fehaciente los servicios que la recurrente alega que le habrían sido prestados.

Que respecto a lo argumentado por la recurrente en el sentido que durante la fiscalización no se le requirió la presentación de las guías de remisión remitente; cabe señalar que contrariamente a lo señalado por la recurrente, durante el procedimiento de fiscalización la Administración le requirió la presentación de las guías de remisión y otros documentos que sustenten el traslado de los bienes y respalden los importes reparados, por lo que no resulta atendible dicho alegato.

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente en cuanto a que la normativa civil y tributaria no prohíbe que un proveedor de servicio de transporte pueda subcontratar a su vez a una tercera empresa transportista para cumplir con la prestación del servicio a su cliente, y argumentos conexos; cabe señalar que en el caso de autos la recurrente no ha acreditado la existencia de alguna subcontratación en la prestación del servicio, no habiendo presentado por ejemplo contratos de subcontratación, por lo que no resulta pertinente lo alegado en este extremo.

Que respecto a lo indicado por la recurrente en cuanto a que no se encuentra obligada a probar la realidad de la operación sino, por el contrario, es a la Administración a quien le corresponde acreditar que la operación acotada no es real o no es fehaciente, realizando cruces de información, peritajes, manifestaciones, documentos, entre otros, partiendo de indicios ciertos, evaluando las operaciones y hechos en su conjunto, actuando bajo los principios de celeridad, impulso de oficio y verdad material, citando diversas resoluciones de este Tribunal y una sentencia de casación; cabe señalar que de acuerdo con el criterio adoptado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04831-9-2012, para efectos de la deducibilidad de un gasto, la carga de la prueba recae en el contribuyente, por lo que es a este a quien le corresponde acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta para su deducción, con los medios probatorios idóneos que puedan causar certeza en la Administración; asimismo, esta no está obligada a realizar cruces de información o actuación adicional para suplir la omisión probatoria que corresponde a la recurrente o verificar las afirmaciones y/o alegaciones de esta última, ya que la recurrente es la que debe acreditar sus afirmaciones; en ese sentido, no se advierte vulneración a los anotados principios, ni resultan aplicables los criterios de este Tribunal, así como tampoco la sentencia de casación invocadas por la recurrente.

Que en lo que respecta a lo alegado por la recurrente en cuanto a que cuando el desembolso es razonable no cabe la exigencia de demasiados sustentos, de acuerdo a la Resolución N° 657-4-97; cabe indicar que según se aprecia del Anexo N° 02 de la Resolución de Determinación N° lo que ha reparado la Administración es la fehaciencia del gasto, por lo que no resulta pertinente lo alegado por la recurrente ni el criterio invocado.

Que sobre lo alegado por la recurrente en cuanto a la reclasificación contable que habría realizado respecto de la Factura N° (asiento original 60911, por la suma de S/ 10 673,17, y el asiento 63116 por

<sup>23</sup> Cabe precisar que en el listado de guías de remisión, elaborado por las guías de remisión que habrían sido emitidas por la recurrente; no obstante, estas no fueron presentadas. se alude a



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

el importe de S/ 67 196,26, siendo que la sumatoria de ambos importes es equivalente al valor total de la Factura N° . cabe señalar que no se advierte la reclasificación parcial a la que alude la recurrente, siendo que si bien en la Cuenta 63116 figura el importe de S/ 119 978,96, no se advierte la composición de tal cuenta, debiéndose reiterar que según lo antes expuesto no basta el registro contable para acreditar la efectiva realización de las operaciones, sino que es necesario que la recurrente acredite con documentación adicional la efectiva prestación del servicio por parte del proveedor observado, lo que no se ha producido en el caso de autos, por lo que no resulta pertinente lo alegado por la recurrente.

## 2. Gastos por sumas otorgadas bajo el concepto de “incentivo para constitución de nueva empresa”.

Que del Anexo N° 02 de la resolución de determinación materia de análisis (folio 440), se advierte que la Administración efectuó reparo al cargo realizado en la Cuenta 62 – Indemnizaciones, por el importe total de S/ 240 183,00, citando como base legal, entre otros, el inciso d) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, mediante el punto 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° (folios 342 y 343), la Administración dio cuenta que, de la revisión de los asientos contables en los Libros Diario, observó diversos cargos a resultados por distintos conceptos registrados, entre otras, en la Cuenta 62 - Indemnizaciones, por el importe de S/ 240 183,00, según el detalle contenido en el Anexo N° 2 adjunto a este requerimiento (folio 334), respecto del cual solicitó que se presente por escrito explicación del tratamiento contable y tributario (indicando la base legal); así como que proporcione la documentación que acredite dicho cargo, tales como contratos, comprobantes de pago, estados de cuenta, entre otros, que permitan verificar la causalidad, fehaciencia (realización, naturaleza y necesidad), devengo y utilización de medios de pago.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folio 44), en el que indicó que el importe de S/ 240 183,00, corresponde al desembolso realizado al señor producto de la liquidación de beneficios que se entrega a todos los trabajadores que son cesados de la compañía, citando como base legal el artículo 57 de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios y el inciso I) del artículo 37 de la Ley de Impuesto a la Renta, e indicó que adjuntaba la liquidación de beneficios sociales.

Que en el punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 283 a 285), la Administración, entre otros, dejó constancia de lo señalado y presentado por la recurrente, y observó el gasto registrado en la Cuenta 62 – Indemnizaciones, por el importe total de S/ 240 183,00, indicando lo siguiente:

- Del reporte de tele crédito y movimientos bancarios, se advierte que la recurrente transfirió a favor del señor la suma de S/ 346 741,00.
- Respecto al correo electrónico, se advierte que el 14 de mayo de 2019, el señor envió un correo electrónico a la señora solicitando el desembolso de S/ 346 741,00 a favor del señor
- En cuanto a la liquidación de beneficios sociales, esta totalizó el importe de S/ 346 741,00, siendo que, entre otros conceptos abonados figura el importe de S/ 240 183,00, por concepto de incentivo para constitución de nueva empresa.
- Respecto al convenio de extinción de vínculo laboral por mutuo disenso, según lo establecido en su cláusula cuarta, la recurrente y el señor acordaron, entre otros, que la primera abonaría a dicho trabajador a título de gracia y con ocasión del cese por mutuo disenso la suma de S/ 240 183,00, la que no formaría parte de la remuneración computable para la compensación por tiempo de servicios ni remuneración vacacional, conforme al inciso a) del artículo 19 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 650 y el artículo 15 del Decreto Legislativo N° 713.
- Si bien la recurrente proporcionó el convenio de mutuo disenso con el trabajador, no proporcionó documentación que acredite las políticas establecidas para el otorgamiento de dichos incentivos, así como los criterios para la determinación del importe; asimismo, no proporcionó documentación que acredite la capacitación al beneficiario del incentivo orientada a dotarlo de los conocimientos



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

necesarios para materializar la creación de la nueva empresa y, por ende cumplir la finalidad concreta establecida en el artículo 47 del Decreto Supremo N° 002-97-TR, agregando que de la revisión de la Ficha RUC del señor se advierte que tributa como persona natural sin negocio, siendo su fecha de inicio de actividades el 29 de octubre de 2002, lo que evidencia que el desembolso efectuado por la recurrente no se materializó en la constitución de una nueva empresa.

- Observa el importe de S/ 240 183,00, toda vez que la documentación proporcionada por la recurrente no permite acreditar el cumplimiento de la finalidad concreta del artículo 47 del Decreto Supremo N° 002-97-TR y, en consecuencia, el desembolso efectuado califica como liberalidad de conformidad con lo previsto en el inciso d) del artículo 44 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Que a través del punto 2 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° (folios 211 a 215), la Administración reiteró la observación efectuada respecto de la operación antes descrita, y solicitó a la recurrente que proporcione la documentación que acredite las políticas establecidas para el otorgamiento de dicho incentivo para constitución de nueva empresa así como los criterios para la determinación del importe; la documentación que acredite los programas de capacitación prestados al trabajador ya sea de manera directa o tercerizada orientado a dotar al trabajador de los conocimientos necesarios para la constitución de la nueva empresa; y la documentación que acredite que la suma pagada al trabajador el señor cumplió la finalidad prevista en el artículo 47 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728 – Ley de Formación y Promoción Laboral, esto es, la constitución de una nueva empresa.

Que en el punto 2 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 167 a 170), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente (folio 183); no obstante, mantuvo la observación efectuada al considerar que la recurrente no sustentó la implementación de planes y/o programas orientados a dotar al personal de la capacidad para conseguir nueva empresa, ni acreditó que la referida suma haya sido destinada a dicho fin, concluyendo que la suma otorgada califica como liberalidad.

Que mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 144 y 145), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones de la fiscalización efectuada, entre ellas, la observación antes señalada, a fin de que presentara sus descargos.

Que en respuesta a dicho requerimiento, la recurrente presentó un escrito (folios 138 y 139), en el que señaló, entre otros, que de acuerdo al correo electrónico de 22 de junio de 2023, dirigido al encargado del área de recursos humanos, el pago de S/ 248 183,00, no supera el límite de 12 remuneraciones correspondientes a despido arbitrario, y que el otorgamiento de cualquier incentivo al trabajador para terminar con el vínculo laboral es un gasto deducible del Impuesto a la Renta, encontrándose contemplado en el inciso I) del artículo 37 de la Ley de Impuesto a la Renta, no pudiendo ser considerado como un acto de liberalidad.

Que mediante el punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (folios 109 a 115), la Administración dejó constancia de lo señalado y presentado por la recurrente, e indicó lo siguiente:

- De la copia del correo electrónico enviado por el señor se advierte que se informa que la desvinculación del trabajador disenso, originó negociaciones que derivaron en el pago de la suma de S/ 240 183,00, y que dicha suma en conjunto con la liquidación pagada al referido trabajador no supera las 12 remuneraciones que se hubiese tenido que desembolsar por una liquidación por despido arbitrario.
- Mantiene la posición citada en el Resultado del Requerimiento N° esto es, que la recurrente debió acreditar la implementación de políticas y programas destinados a dotar al colaborador de las herramientas necesarias para la constitución de una nueva empresa y acreditar que la suma otorgada finalmente derivó en dicha finalidad, invocando el criterio contenido en la Resolución N° 20274-9-2012.
- Mantiene la observación efectuada por el importe total de S/ 240 183,00, pues la recurrente no sustentó la implementación de planes y/o programas orientados a dotar al personal de la capacidad para constituir nueva empresa, ni acreditó que la referida suma haya sido destinada a dicho fin, por lo que califica como una liberalidad.



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

Que de lo actuado se tiene que la Administración reparó el importe de S/ 240 183,00, otorgado por la recurrente a su trabajador en calidad de ayuda para ser invertida en la constitución de una empresa, en virtud de una norma legal –el artículo 47 del Texto Único Ordenado de la Ley de Fomento del Empleo, aprobado por el Decreto Supremo N° 002-97-TR–, toda vez que consideró que aquella no había acreditado la implementación de políticas y programas orientados a dotar al personal de las herramientas necesarias para la constitución de empresas, ni acreditó que la suma otorgada haya cumplido dicha finalidad.

Que al respecto, de acuerdo con el inciso a) del artículo 34 de la Ley del Impuesto a la Renta, son rentas de quinta categoría las obtenidas por el trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales, no considerados como tales las cantidades que percibe el servidor por asuntos del servicio en lugar distinto al de su residencia habitual, tales como gastos de viaje, viáticos por gastos de alimentación y hospedaje, gastos de movilidad y otros gastos exigidos por la naturaleza de sus labores, siempre que no constituyan sumas que por su monto revelen el propósito de evadir impuestos.

Que el artículo 75 de la citada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 1258, aplicable al presente caso, establecía que las personas naturales y jurídicas o entidades públicas o privadas que paguen rentas comprendidas en la quinta categoría, deberán retener mensualmente sobre las remuneraciones que abonen a sus servidores un dozavo del impuesto que, conforme a las normas de dicha ley, les corresponda tributar sobre el total de las remuneraciones gravadas a percibir en el año; dicho total se disminuirá en el importe de la deducción correspondiente al monto fijo a que se refiere el primer párrafo del artículo 46 de dicha ley.

Que el inciso a) del artículo 18 de la citada ley dispone que constituyen ingresos inafectos al impuesto las indemnizaciones previstas por las disposiciones laborales vigentes, precisando que se encuentran comprendidas en la referida inafectación las cantidades que se abonen de producirse el cese del trabajador en el marco de las alternativas previstas en el inciso b) del artículo 88<sup>24</sup> y en la aplicación de los programas o ayudas a que hace referencia el artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Fomento del Empleo<sup>25</sup>, hasta un monto equivalente al de la indemnización que correspondería al trabajador en caso de despido injustificado.

Que de acuerdo con el artículo 38 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728 - Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por el Decreto Supremo N° 003-97-TR, la indemnización por despido arbitrario es equivalente a una remuneración y media ordinaria mensual por cada año completo de servicios con un máximo de 12 remuneraciones.

Que el artículo 47 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Formación y Promoción Laboral, aprobado por el Decreto Supremo N° 002-97-TR, que recoge lo señalado en el artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728, dispone que las empresas y sus trabajadores dentro del marco de la negociación colectiva o por convenio individual con sus respectivos trabajadores **pueden establecer programas de incentivos o ayudas que fomenten la constitución de nuevas empresas por los trabajadores que en forma voluntaria opten por extinguir su vínculo laboral**<sup>26</sup>.

<sup>24</sup> El inciso b) del artículo 88 del Decreto Legislativo N° 728, modificado por la Ley N° 26513, prescribe que la extinción de los contratos de trabajo por las causas objetivas previstas en el inciso b) del artículo 86 se sujeta al procedimiento siguiente: La empresa con el sindicato, o en su defecto con los trabajadores afectados o sus representantes, entablará negociaciones para acordar las condiciones del cese colectivo o medidas que puedan adoptarse para evitar o limitar el cese del personal. Entre tales medidas pueden estar la suspensión temporal de labores, en forma total o parcial; la disminución de turnos, días u horas de trabajo; la modificación de las condiciones de trabajo; la revisión de las convenciones colectivas vigentes; y cualesquiera otras que puedan coadyuvar a la continuidad de las actividades económicas de la empresa. El acuerdo que adopten tendrá fuerza vinculante.

<sup>25</sup> El artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728, modificado por la Ley N° 26513, indica que las empresas y sus trabajadores dentro del marco de la negociación colectiva o por convenio individual con sus respectivos trabajadores pueden establecer programas de incentivos o ayudas que fomenten la constitución de nuevas empresas por los trabajadores que en forma voluntaria opten por extinguir su vínculo laboral.

<sup>26</sup> El resaltado es nuestro.



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

Que como se observa, la Ley del Impuesto a la Renta establece como regla general la inafectación del Impuesto a la Renta de las indemnizaciones previstas en las normas laborales, sin embargo, excepcionalmente, la norma incluye dentro de la inafectación determinados conceptos previstos en la Ley de Fomento del Empleo, entre las que se encuentran aquellas sumas entregadas con la finalidad de promover el empleo propio dentro del marco de una negociación colectiva o convenio individual entre empleador y el trabajador quien, por voluntad propia, decide dar por concluida la relación laboral.

Que asimismo, según Jorge Toyama, citado por este Tribunal en la Resolución N° 06165-3-2019, en cuanto a las entregas a favor de los trabajadores por concepto de incentivos para la constitución de empresas, señala lo siguiente: *"Nótese que las normas no exigen una fiscalización posterior y efectiva por parte de la empresa sobre el destino de las cantidades entregadas. Bastará un acuerdo- formalizado por escrito- y la inclusión de las referencias legales correspondientes en la entrega del beneficio, para que la suma entregada no tenga incidencia en el Impuesto a la Renta de cargo del trabajador. De esta forma, si el trabajador no utilizara el dinero otorgado para los fines establecidos y la Sunat detectara tal infracción, la sanción debería recaer en el trabajador y no en el empleador que otorgó tal cantidad (...) finalmente cabe anotar que el concepto que venimos tratando puede entregarse al margen de la causal específica que motiva la terminación de la relación laboral- renuncia, mutuo acuerdo, jubilación., etc."*<sup>27</sup>

Que ahora bien, sobre el particular, obran en autos, entre otros documentos, el convenio por extinción de vínculo laboral por mutuo disenso, celebrado entre la recurrente y su trabajador Miguel Ángel Burga Gamarra<sup>28</sup>, en el ejercicio 2019, en cuya cláusula segunda las partes acuerdan extinguir la relación laboral por mutuo disenso, con sujeción a lo establecido en Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728 - Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por el Decreto Supremo N° 003-97-TR<sup>29</sup>. Asimismo, según la cláusula cuarta del mencionado convenio, las partes acordaron que la recurrente le abone a tal trabajador un incentivo o ayuda económica para la constitución de una nueva empresa por el importe de S/ 240 183,00, en tanto, el indicado trabajador estaba optando voluntariamente por extinguir su vínculo laboral, e indicándose que el referido beneficio se otorgaba al amparo del artículo 18 de la Ley del Impuesto a la Renta<sup>30</sup> y el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728 - Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por el Decreto Supremo N° 003-97-TR.

Que asimismo, de la liquidación de beneficios sociales<sup>31</sup>, correspondiente a Miguel Ángel Burga Gamarra, se aprecia que la recurrente entregó al citado trabajador una suma de dinero que coincide con el monto consignado en el convenio de cese de mutuo disenso antes mencionado, por el concepto de *"Incentivo Constitución de Nueva Empresa"*, a lo que cabe agregar que la mencionada liquidación se encuentra suscrita por el referido trabajador. Asimismo, se aprecia el correo electrónico<sup>32</sup>, que indica el importe total de la liquidación de beneficios sociales por motivo de mutuo disenso del trabajador Miguel Ángel Burga Gamarra; y, la transferencia bancaria por el neto a pagar de tal liquidación a Miguel Ángel Burga Gamarra<sup>33</sup>.

Que conforme con la doctrina y las normas antes glosadas, así como de la documentación que obra en el expediente, se advierte que el importe otorgado al trabajador en atención a lo dispuesto por el artículo 47 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728 – Ley de Formación y Promoción Laboral, aprobado por el Decreto Supremo N° 002-97-TR, que recoge lo señalado en el artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728, se encuentra dentro de los alcances de la inafectación prevista en el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto a la Renta antes citado.

<sup>27</sup> TOYAMA MIYAGUSUKU, JORGE (2015). *El derecho individual del trabajo en el Perú. Un enfoque teórico – práctico*. Lima: Gaceta Jurídica, página 610.

<sup>28</sup> De acuerdo a las cláusulas primera y segunda del respectivo convenio, dicho trabajador ingresó a laborar a la empresa el 15 de noviembre de 2006, y acordó con esta tener por concluida la relación laboral el 2 de mayo de 2019.

<sup>29</sup> El artículo 16 de la citada norma señala que son causas de extinción del contrato de trabajo: a) El fallecimiento del trabajador o del empleador si es persona natural; b) La renuncia o retiro voluntario del trabajador; c) La terminación de la obra o servicio, el cumplimiento de la condición resolutoria y el vencimiento del plazo en los contratos legalmente celebrados bajo modalidad; d) El mutuo disenso entre trabajador y empleador; e) La invalidez absoluta permanente; f) La jubilación; g) El despido, en los casos y forma permitidos por la Ley; y h) La terminación de la relación laboral por causa objetiva, en los casos y forma permitidos por la ley. (El subrayado es agregado).

<sup>30</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).

<sup>31</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).

<sup>32</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).

<sup>33</sup> Obrante en medio magnético (folio 1353).



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

Que en efecto, de los documentos antes mencionados se verifica que el importe de dinero otorgado por la recurrente a su trabajador, tenía por objetivo promover la constitución de una nueva empresa, en atención a la decisión de la extinción del vínculo laboral, siendo dicha entrega el resultado de un acuerdo entre la recurrente y su trabajador, y no de una decisión unilateral por parte de la recurrente, la que si bien fue otorgada en forma voluntaria por parte del empleador (la recurrente), ello no enerva el hecho que su finalidad era la promoción de la constitución de una nueva empresa, razón de ser de la inafectación prevista por el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto a la Renta, antes citado, encontrándose, por tanto, enmarcada en lo dispuesto por el artículo 47 de la Ley de Formación y Promoción Laboral, tal como se señala expresamente en los convenios de extinción de contrato de trabajo por mutuo disenso y en las respectivas liquidaciones de beneficios sociales correspondientes a los trabajadores antes mencionados.

Que es oportuno precisar que no resulta atendible el argumento de la Administración en el sentido que la recurrente debía contar con una política, plan o programa de incentivos que fomente la constitución de nueva empresa, y que además debía acreditar el cumplimiento de la finalidad del artículo 47 de la Ley de Formación y Promoción Laboral (esto es, la efectiva constitución de nueva empresa); puesto que tales exigencias –contar con una política, plan o programa, y que se deba verificar el cumplimiento de la finalidad–, no se desprenden de lo establecido por el citado artículo 47, en concordancia con el inciso a) del artículo 18 de la Ley del Impuesto a la Renta, sino que dichas normas aluden únicamente a que las empresas y sus trabajadores dentro del marco de la negociación colectiva o por convenio individual con sus respectivos trabajadores, pueden establecer programas de incentivos o ayudas que fomenten la constitución de nuevas empresas por los trabajadores que en forma voluntaria opten por extinguir su vínculo laboral, lo que se ha cumplido en el presente caso, según se ha constatado; y, en ese sentido, carece de asidero la calificación como acto de liberalidad respecto de los desembolsos reparados, efectuada por la Administración en base al referido argumento.

Que por consiguiente, el reparo formulado por la Administración no se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo<sup>34</sup>.

Que no resulta aplicable la Resolución del Tribunal Fiscal N° 20274-9-2012, invocada por la Administración, al tratarse de una controversia distinta a la de autos, en la que la recurrente no acreditó la existencia de gastos propios y/o necesarios para mantener la fuente generadora de la renta gravada.

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

Que al haberse mantenido el reparo por gastos registrados en la cuenta contable 60911 – Transporte y en la cuenta contable 63116 – Gasto Operativo – Flete, y haberse levantado el reparo por gastos por sumas otorgadas bajo el concepto de “incentivo para constitución de nueva empresa”, corresponde que la Administración reliquide la Resolución de Determinación N°

## RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N°

Que del Anexo N° 1 a las citadas resoluciones de determinación (folio 431), se aprecia que la Administración procedió a aplicar la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta en los períodos enero, febrero y setiembre de 2019, a los importes relacionados al reparo gastos registrados en la cuenta contable 60911 – Transporte por el importe de S/ 77 865.43, y en la cuenta contable 63116 – Gasto Operativo – Flete por el importe de S/ 490 490,58, por servicios no sustentados fehacientemente; citando como base legal el inciso g) del artículo 24-A y artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 13-B de su norma reglamentaria.

Que según el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por el Decreto Legislativo N° 970, para los efectos del impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados, precisando el citado artículo que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de la mencionada ley.

<sup>34</sup> En similar sentido se ha pronunciado este Tribunal en las Resoluciones N° 06165-3-2019 y 07462-9-2019.



# Tribunal Fiscal

Nº 01553-9-2025

Que el artículo 55 de la citada ley, modificado por el Decreto Legislativo N° 1261, establece que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa del 29,50% sobre su renta neta y que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 5% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A, la que deberá 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 artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, incorporado por el Decreto Supremo N° 086-2004-EF, establece que a efectos del inciso g) del artículo 24-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.

Que conforme con lo señalado en las Resoluciones N° 02703-7-2009 y 04873-1-2012, la tasa adicional se estableció para evitar que mediante gastos que no correspondía deducir, indirectamente se efectuara una distribución de utilidades a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados de las personas jurídicas, sin afectar dicha distribución con la retención de la mencionada tasa adicional, sumas que califican como disposición indirecta de renta, por lo que en doctrina se les denomina "dividendos presuntos".

Que en las Resoluciones N° 08531-4-2016 y 09954-3-2017, entre otras, este Tribunal ha señalado que no todas las sumas o entregas que constituyan renta gravada de la tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta, deben ser consideradas para la aplicación de la Tasa Adicional, pues solo es aplicable respecto de aquellos desembolsos que signifiquen una disposición indirecta de la renta no susceptible de posterior control tributario.

Que en el caso de autos, la Administración gravó con la Tasa Adicional del 5% del Impuesto a la Renta de enero, febrero y setiembre de 2019, al considerar que configuraban una disposición indirecta de renta no susceptible de control tributario los gastos por prestación de servicios no sustentados fehacientemente registrados en las Cuentas 60911 y 63116, por los importes de S/ 197 844,00 (enero), S/ 258 940,00 (febrero) y S/ 111 572,00 (setiembre), que totalizan S/ 568 356,00, según se aprecia del Anexo N° 1 a las resoluciones de determinación materia de análisis (folio 431).

Que el reparo relacionado a la fehaciencia y efectiva realización de las operaciones registradas en las cuentas 60911 y 63116, por el importe total de S/ 568 356,00, se encuentra referido a los proveedores siendo que el análisis documentario de las referidas operaciones ha sido efectuado líneas arriba en la presente resolución.

Que como se ha dado cuenta precedentemente, por las operaciones efectuadas con los indicados proveedores, la recurrente adjuntó, entre otros, las facturas emitidas por dichos proveedores y los documentos de pago (tales como estados de cuenta y transferencias bancarias – telecrédito), de las que se aprecia que los beneficiarios de los pagos efectuados fueron las empresas

Que en ese sentido, si bien para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2019 se repararon tales gastos por no haberse sustentado su fehaciencia, no obstante, de lo indicado se tiene que obra en autos documentación que evidencia el destino de los importes reparados, siendo los beneficiarios los proveedores  
Por consiguiente, corresponde levantar la aplicación de la tasa adicional, revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N° materia de análisis.

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

Que el informe oral se llevó a cabo con la presencia de los representantes de ambas partes, según se aprecia de la constancia que obra en autos (folio 1472).



# *Tribunal Fiscal*

Nº 01553-9-2025

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

**RESUELVE:**

**REVOCAR** la Resolución N° de 29 de noviembre de 2023, en el extremo referido al reparo a gastos por sumas otorgadas bajo el concepto de incentivo para constitución de nueva empresa y la aplicación de la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta; **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, en el extremo impugnado; debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo dispuesto en la presente resolución.

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

QUEUÑA DÍAZ  
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA ARIAS  
VOCAL

BARRERA VÁSQUEZ  
VOCAL

Blanco Calderón  
Secretario Relator  
VA/BC/FZ/mpe.

Nota: Documento firmado digitalmente.