



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

EXPEDIENTE N° : 10840-2019
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 24 de enero de 2020

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° contra la Resolución de Intendencia N° de 31 de julio de 2019, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación presentada contra las Resoluciones de Determinación N° giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 y la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de febrero a diciembre de 2013, y la Resolución de Multa N° emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que la Administración no realizó un análisis adecuado de sus argumentos y omitió valorar de manera objetiva los medios probatorios proporcionados, vulnerándose el debido procedimiento y los principios de predictibilidad, uniformidad, presunción de veracidad y verdad material, por lo que al amparo del principio de privilegio de controles posteriores solicita que se efectúe una correcta evaluación de éstos.

Que con relación al reparo por penalidades que no cumplirían el principio de causalidad, indica que por determinadas circunstancias incurrió en una penalidad pactada en un contrato de servicios destinado a la generación de rentas gravadas, la cual no es una sanción establecida en la ley, siendo que el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial han señalado que se trata de un gasto deducible. Cita la Resolución N° 2818-4-2018, la Sentencia de Casación N° 8327-2015 y el Informe N° 308-2005-SUNAT/2B0000.

Que en cuanto al reparo por derecho de uso de marca, refiere que dicha marca ha sido la principal fuente de recursos y permitió consolidar su nivel de competitividad empresarial, siendo que la buena reputación y el posicionamiento financiero de dicha marca permitió que sus proveedores le faciliten créditos y que en el sistema financiero obtenga importantes líneas de crédito; agrega que el uso de la marca también le permitió ser nombrada en el año 2013 en el ranking de empresas a nivel nacional "Perú The Top 10 000,00", en el cual ocupó el puesto 2887 y en el sector construcción el puesto 124 de 714 empresas de este sector.

Que alude que según el inciso p) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, es deducible el pago efectuado a terceros por regalías, en la medida que se justifique y cumpla con el principio de causalidad, siendo que no se estableció que dicho gasto esté sujeto a límite alguno.

Que indica que mediante contrato de 27 de febrero de 2012, acreditó que los titulares le cedieron el uso de marca para que sea utilizada en servicios de construcción; y que con el fin de sustentar el uso de dicha marca en sus actividades, presentó el Informe Económico – Financiero – Marketing y Valuación de Criterios Múltiples de la Cesión del Signo Distintivo por el ejercicio 2013, en el que se concluye que se demostró que el "branding" desarrollado con el signo distintivo permitió construir y consolidar la confianza y captación de clientes. Añade que realizó gastos publicitarios con el fin de acercarse a su público objetivo.

¹ Anglicismo empleado en mercadotecnia que hace referencia al proceso de hacer y construir una marca.

z p v



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

Que considera que con relación a la afirmación de la Administración referida a que el uso de la marca no tuvo un efecto inmediato en el incremento de sus ventas, refiere que en este Tribunal en la Resolución N° 8731-8-2017, señaló que para la deducción de gastos no resulta necesario que éstos efectivamente generen ingresos, sino que sean potencialmente aptos para producirlos. Manifiesta que la potencialidad de la marca para producir ingresos se obtiene cuando por la confianza obtiene contratos para la realización de obras.

Que anota que el pago de las regalías en el ejercicio 2013 fue de S/ 2 054 796,12 que representaron el 5.4 % de sus ventas anuales; añade que se ratifica en sus argumentos expuestos en su reclamo, e invoca las Resoluciones N° 00761-8-2019 y 02962-11-2019.

Que sostiene que la determinación de la disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario efectuada por la Administración así como la multa por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, se encuentran vinculadas con los reparos antes mencionados y que considera deben ser levantados, por lo que se debe emitir similar pronunciamiento, con relación a tales aspectos.

Que mediante escrito de alegatos la recurrente reitera los argumentos antes expuestos.

Que por su parte, la Administración sostiene con relación al reparo por multas (penalidades) que no cumplen con el principio de causalidad, que la recurrente suscribió el Contrato N° con cuyo objeto era la construcción de

obligándose, entre otros, a la contratación de un asistente de ingeniero residente de obra; no obstante, de acuerdo con la información contenida en el Informe N° dicho profesional no se apersonó a la obra, lo que generó que se aplicara una penalidad (multa) por dicho incumplimiento, verificándose que la recurrente no demostró durante la fiscalización ni en instancia de reclamación, el motivo por el cual se incumplió con esta obligación.

Que agrega que del análisis del referido contrato no se observa que se haya pactado de manera específica una penalidad por inasistencia del asistente del ingeniero residente de obra (que sustenta la aplicación de la multa), señalándose en el Informe N° que la infracción fue sancionada en base al artículo 166 del Reglamento de la LCE, lo que se corrobora con la Carta N° que indica expresamente ello, siendo esta regulación de carácter genérico sin precisar la conducta imputada como una infracción; por lo señalado mantuvo el aludido reparo.

Que en cuanto al reparo regalías por uso de la marca cedida a la recurrente, indica que la recurrente no demostró en la fiscalización ni en instancia de reclamación, la relación de causalidad del gasto observado, en la medida que no sustentó cuál sería el beneficio "efectivo" o cómo el uso de la marca contribuyó a la generación de renta o mantenimiento de la fuente; por tanto, mantuvo el reparo.

Que mediante escrito de alegatos la Administración reitera sus argumentos expuestos en la resolución apelada.

Que en el presente caso, como resultado de la fiscalización definitiva iniciada mediante Carta N° y Requerimiento N° (folios 1655, 1656 y 1668), la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N°² a por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 y la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de febrero a diciembre de 2013 y la Resolución de Multa N° por la infracción tipificada en el numeral

² Cabe indicar que se efectuaron observaciones por gastos por comisiones de cartas fianza y costos que no devengaron, los cuales fueron aceptados mediante la declaración jurada rectificatoria presentada mediante el Formulario PDT 684 N° (folio 1767).

z p v



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 (folios 1740 a 1771).

Que en tal sentido, la materia de controversia consiste en determinar si los reparos efectuados por la Administración y la sanción impuesta, resulta arreglada a ley.

Resolución de Determinación N°

Multas (penalidades) que no cumplen con el principio de causalidad

Que en el Anexo N° 2 y Punto 1 del Anexo N° 5 a la Resolución de Determinación N° (folios 1760 a 1764 y 1767), se aprecia que la Administración reparó el gasto por concepto de multas (penalidades) que no cumplen con el principio de causalidad, de acuerdo con las observaciones efectuadas en los Resultados de los Requerimientos N°

Que al artículo 37 de Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, establece que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 07844-3-2012 y 17929-3-2013, que los convenios privados pueden generar responsabilidades contractuales, y es sobre la base de estas que la parte que no cumple sus obligaciones debe asumir las consecuencias que de ellas se derivan.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 07734-4-2017 y 015692-10-2011 se ha indicado que para efecto de deducir un concepto de penalidad por incumplimiento de contrato se requiere que el contrato prevea esta, siendo que en caso contrario el pago que se efectuara carecería de sustento.

Que de acuerdo con la norma y criterios citados, para tener derecho a la deducción del gasto derivado de una penalidad, con incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta, no solo se debe acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que la respalde, ni con su registro contable, sino que se debe demostrar que se tenía la obligación de efectuar el pago basado en una cláusula penal como consecuencia del incumplimiento contractual.

Que mediante el Punto 9 del Requerimiento N° (folios 1644 y 1645), la Administración solicitó a la recurrente que exhibiera, entre otros, los comprobantes de pago, reportes, informes, cartas, memorándums y/o similares, medios de pago y cualquier documentación que sustentara los gastos registrados en la Cuenta 65920091 – Obras contratos, por concepto de "Reg. Multa Aplicada a Factura", por el importe de S/ 82 695,96; siendo que en el resultado del citado requerimiento (folio 1621), la Administración señaló que la recurrente exhibió y/o presentó lo requerido.

Que a través del Punto 1 del Requerimiento N° (folio 1594 a 1596), la Administración indicó que, según la recurrente, dicho gasto corresponde a una penalidad impuesta por tal como se consignó en la Carta N°

y el Informe N° sin embargo, de conformidad con el principio de causalidad, el gasto observado no sería deducible toda vez que el pago no responde a generar nuevos ingresos o mantener la fuente productora de la renta, por cuanto cualquier desembolso relacionado con un incumplimiento contractual no calificaría como gasto deducible; por lo que solicitó a la recurrente que sustentara dicha observación, con fundamentos técnicos y legales debidamente respaldados con los medios probatorios.

Handwritten marks: a stylized 'Z', a circle with a vertical line through it, and a vertical line with a hook at the bottom.



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

Que en respuesta, mediante escrito de 19 de marzo de 2019 (folios 1551 y 1552), la recurrente manifestó que en las cláusulas del contrato que suscribió se fijaron las condiciones de la prestación, en el cual se pactaron penalidades por su incumplimiento, servicio que estaba destinado a la generación de rentas gravadas, no obstante, por determinadas circunstancias incurrió en causal de penalidad, por lo que sería un gasto deducible. Citó la Sentencia de Casación N° 8327-2015, según la cual en virtud del principio de causalidad, la administrada debe acreditar con documentación suficiente, que el concepto de penalidad forme parte del acuerdo, pues, caso contrario, no sería deducible para la determinación de la renta imponible.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 1575 a 1577), la Administración dejó constancia de la respuesta presentada por la recurrente, siendo que teniendo en cuenta la evaluación de la documentación exhibida, señaló que la penalidad es un mecanismo de resarcimiento que se genera cuando existe un incumplimiento por una de las partes contratantes, la cual busca resarcir el daño patrimonial, por lo que la existencia de las penalidades determina que se presente un elemento disuasivo al posible incumplimiento, toda vez que de manera anticipada se conoce su monto y puede originarse en el acuerdo previo de las partes, incorporada en el contrato como una cláusula penal; por lo que reiteró que el gasto observado no sería deducible, toda vez que el pago no respondería a generar nuevos ingresos o mantener la fuente productora de la renta, siendo que cualquier desembolso que se origine por un incumplimiento no califica como gasto causal; en ese sentido indicó que el pago que deba realizarse con propósito de indemnizar un incumplimiento contractual no puede constituir un gasto deducible, al no cumplir con el principio de causalidad, lo que implicaría avalar la conducta de quien incumple con un contrato y pretender valerse de dicha transgresión, conforme se señaló en la Sentencia de Casación N° 8407-2013-Lima.

Que agregó que en los Informes N° se indicó que la recurrente fue sancionada por la inasistencia del ingeniero Asistente de Obra – Residente, siendo que la recurrente no demostró documentariamente las razones que conllevaron a la ocurrencia de tales hechos, las acciones y coordinaciones vinculadas a dicha situación, y no consta específicamente que tal hecho forme parte del acuerdo contractual, por tanto, no se puede pretender considerar situaciones ocurridas en enunciados genéricos; concluyendo que dicho gasto no sería deducible de la renta neta imponible, por lo que procedió a reparar el importe de S/ 82 695,96.

Que en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° (folios 1538 y 1539), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó el reparo antes señalado, a fin que la recurrente presentara sus descargos a la observación formulada.

Que en respuesta, con escrito de 15 de abril de 2019 (folios 1517 y 1518), la recurrente mencionó que por determinadas circunstancias incurrió en una penalidad pactada en un contrato de servicios, que no es una sanción establecida en la ley, siendo que el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial han señalado que se trata de un gasto deducible. Citó la Resolución del Tribunal Fiscal N° 2818-4-2018 y la Sentencia de Casación N° 8327-2015.

Que a través del Resultado del Requerimiento N° (folios 1527 a 1531), la Administración dejó constancia del descargo presentado, e indicó que la recurrente no demostró que la situación que dio origen a la penalidad estuviera específicamente estipulada en el contrato; así, dado que la recurrente no desvirtuó las observaciones efectuadas, la Administración mantuvo dicho reparo.

Que de lo expuesto, la controversia consiste en determinar si el gasto por penalidades, al que alude la recurrente, es deducible para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013.

z p y



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

Que la recurrente a fin de sustentar que el aludido desembolso corresponde a una penalidad, proporcionó la siguiente documentación: Contrato N° Informes N°
y suscritos por el ingeniero de
y
la Carta N° suscrita por

Que de la revisión del Contrato N° de 30 de octubre de 2012 (folios 1161 a 1167), se observa que la recurrente y el suscibieron un contrato de ejecución de la obra
Licitación Pública N° en cuya cláusula tercera se estableció que la recurrente se obligaba a ejecutar dicha obra con los ingenieros civiles,
cuyos cargos serían de Residente de Obra, Asistente de Residente de Obra y Especialista de Impacto Ambiental y/o Seguridad, respectivamente.

Que en la cláusula décimo cuarta del aludido contrato (folios 1163 y 1164), se establecieron penalidades, por mora, en caso de retraso injustificado en la ejecución de la obra; y otras penalidades, las cuales se aplicarían en concordancia con el artículo 166 del Reglamento de la Ley de Contrataciones del Estado, contemplándose diversas infracciones pasibles de multa, entre estas, la del Punto 9 relativa al "Cambio de personal profesional especificado en propuesta técnica, salvo por causa de fuerza mayor", que consistía en que para la ejecución de la obra, la recurrente utilizaría al personal profesional especificado en su propuesta técnica, no estando permitido el cambio, salvo por razones de fuerza mayor y con aprobación de la Sub Gerencia de Obra (SGO), que ello debía ser propuesto por la recurrente al SGO con cinco días hábiles de anticipación a fin de obtener la aprobación correspondiente; siendo que cada cambio no aprobado (Residente – Asistente de Obra) sería causal de aplicación de multa. Acotándose que las penalidades serían deducidas de la valoración pendiente y se calcularían de forma independiente de la penalidad por mora.

Que del Informe N° 12 de setiembre de 2013 (folios 830 y 831), referido a la Valorización N° de la obra ejecutada por la recurrente, se advierten los datos de la obra, el resumen de la Valorización de la Obra N° por agosto de 2013, el monto a cancelar, consignándose que el importe a pagar era de S/ 417 654,95, al cual se le descontó la suma de S/ 82 695,96 por concepto de "multa que corresponde a la Cláusula Décimo Cuarta: Otras Penalidades infracción 9, Cada Cambio no aprobado (Residente – Asistente de Obra)".

Que asimismo, se verifica que mediante el Informe N° de 4 de octubre de 2013 (folios 832 y 833), emitido en referencia a una solicitud presentada por la recurrente, con la que requirió la documentación que sustentara las razones de la deducción del importe de S/ 82 695,96; se le comunicó las razones, siendo que la multa se impuso en el marco del Contrato N° en aplicación del ítem 9 de la cláusula décimo cuarta del aludido contrato.

Que en el citado informe se detalló que la coordinadora de la obra, con Informe N° de 5 de febrero de 2013, señaló que en la visita a la obra solo encontró al ingeniero residente, y que se presentó como asistente de residente al ingeniero encontrándose ausente el ingeniero
Además, se mencionó que con Informe N° se aprobó el cambio de ingeniero solicitado con Carta N° por lo que el ingeniero reemplazaría al ingeniero sin embargo, nunca se hizo presente en dicha obra; siendo que en el Acta de Verificación suscrita el 19 de agosto de 2013, con la presencia de la supervisión, el y el en la que se dejó constancia de la

z p v



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

ausencia del ingeniero

y que en su reemplazo se encontraba el ingeniero

Que obra en autos la Carta N° de 23 de octubre de 2013 (folio 834), con relación a la "solicitud de devolución de S/ 82 695,96 descontados indebidamente en el pago de la Valorización N° de agosto de 2013", mediante la cual se indicó que se emitió los Informes N° referentes al pago de la Valorización N° y la aplicación de la multa, precisándose que de existir un descuento que no se encontrara acorde con lo señalado en el Oficio N° este sería regularizado en la liquidación de la obra.

Que de la documentación antes referida, se advierte que en el citado ítem 9 de la cláusula décimo cuarta del Contrato N° se contempló que en el supuesto de cambio de personal, Residente o Asistente de Obra, solo en casos de fuerza mayor, la recurrente debía realizar dicha propuesta a con cinco días hábiles de anticipación, a efectos de obtener la aprobación correspondiente, y que en caso el cambio no sea aprobado la recurrente debía asumir una multa.

Que al respecto, el ingeniero emitió el Informe N° en el que señaló que la recurrente en el período de agosto de 2013, incumplió con lo establecido en el citado ítem 9 de cláusula décimo cuarta del aludido contrato, por cuanto mediante Acta de Verificación de 13 de agosto de 2013, se constató que en reemplazo del Asistente de Residente, - que debía reemplazar a - se encontraba presente en la obra el ingeniero por lo cual se le aplicó una penalidad a la recurrente.

Que como se puede apreciar, el documento antes indicado, también hace alusión al hecho contemplado en el Contrato N° por el cual el aplicó la penalidad; sin embargo, la Administración, consideró erradamente que el hecho que le dio origen a la penalidad no estaba consignado en el contrato, al considerar que habría sido aplicada por la inasistencia del Asistente de Residente de Obra.

Que por lo expuesto, de la evaluación de la documentación que obra en autos, se tiene que la recurrente acreditó que estaba obligada a pagar una penalidad en el caso de cambiar sin aprobación al ingeniero "Asistente de Residente de Obra"; lo cual se encontraba contemplado en el referido Contrato N° en tal sentido, y teniendo en cuenta la jurisprudencia antes citada, se concluye que dicho gasto es deducible, por lo que al no encontrarse arreglado a ley el reparo materia de análisis, corresponde levantarlo y revocar la apelada en este extremo.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos planteados por la recurrente con relación al presente reparo.

Que en cuanto a lo indicado por la Administración referido a que el Informe N° de 12 de setiembre de 2013, es el documento que acredita el concepto por el cual se realizó el descuento, esto es, la aplicación de una multa por la inasistencia del ingeniero Asistente de Residente de la obra contratada; es pertinente precisar que en el informe se señala expresamente que la penalidad corresponde a la cláusula décimo cuarta: Otras penalidades infracción 9, cada cambio no aprobado (Residente - Asistente de Obra) será causal de aplicación de la multa, lo que también se aprecia en el Informe N° de 4 de octubre de 2013, por lo que carece de sustento lo argumentado por la Administración.

z P V



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

Que cabe indicar que, lo indicado por la Administración referido a que en el Informe N° se indicó que la infracción fue sancionada en base al artículo 166 del Reglamento de la Ley de Contrataciones del Estado, que es de carácter genérico y no precisa la conducta imputada como una infracción; carece de sustento, por cuanto, conforme se detalló anteriormente, en dicho informe se indicó que el hecho por el cual se impuso la penalidad es el establecido en el citado ítem 9 de cláusula décimo cuarta del contrato, la cual fue establecida en concordancia con el artículo 166 de la referida ley que disponía que se pueden establecer otras penalidades, distintas a la contemplada en dicha norma, siempre y cuando sean objetivas, razonables y congruentes con el objeto de la convocatoria³.

Gastos por derecho de uso de marca que no cumple con el principio de causalidad

Que en el Anexo N° 2 y Punto 2 del Anexo 5 de la Resolución de Determinación N° (folios 1752 a 1760 y 1767), se aprecia que la Administración reparó los gastos por concepto de derecho de uso de marca registrados en las Cuentas 65210092 y 65210093 – Gastos de Administración y de Ventas por S/ 2 054 796,12, debido a que no cumplirían con el principio de causalidad, según las observaciones efectuadas en los Resultados de los Requerimientos N°

Que al respecto, el inciso p) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta indica que son deducibles las regalías.

Que el primer párrafo del artículo 27 de la citada ley dispone que cualquiera sea la denominación que acuerden las partes, se considera regalía a toda contraprestación en efectivo o en especie originada por el uso o por el privilegio de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos o científicos, así como toda contraprestación por la cesión en uso de los programas de instrucciones para computadoras (software) y por la información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica.

Que en cuanto al principio de causalidad, este Tribunal en diversas resoluciones, tales como las Resoluciones N° 710-2-99, 8634-2-2001 y 01275-2-2004, ha establecido que el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa, no obstante ello, el principio de causalidad debe ser atendido, por lo que para ser determinado deberán aplicarse criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo al giro del negocio o estos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

Que mediante el Punto 4 del Requerimiento N° (folios 1592 y 1593), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentariamente que los gastos contabilizados en las Cuentas 65210092 – Gastos Administrativos y 65210093 – Gastos de Ventas, por el total de S/ 2 054 796,12, detallados en el Anexo N° 2 de dicho requerimiento (folios 1558 y 1559), cumplieron con el principio de causalidad, es decir, que hayan sido necesarios para desarrollar sus actividades y mantener la fuente de ingresos y/o generar mayor renta gravada, esto es, que hayan contribuido al posicionamiento y valor comercial de la empresa.

³ Texto que se encontraba vigente a la fecha de suscripción del contrato.



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó el escrito de 19 de marzo de 2019 (folios 1545 a 1548), en el que indicó que pagó regalías a los socios por el uso de marca, siendo ésta la principal fuente de recursos y que permitió consolidar su competitividad ante sus clientes, proveedores, sistema financiero, y ser nombrados en el ranking "Perú the Top 10 000,00" de empresas a nivel nacional, en el cual ocupó el puesto 2887, y el 124 de 714 empresas del sector.

Que en el Punto 4 del Resultado del Requerimiento N° (folios 1569 a 1572), la Administración dejó constancia de lo indicado y la documentación proporcionada por la recurrente, siendo que de su evaluación verificó que la recurrente suscribió un contrato de cesión de derechos de uso de marca, consistente en un logotipo, con quienes a su vez son accionistas de la recurrente.

Que mencionó que una marca es un signo empleado para distinguir y diferenciar productos o servicios de otros en el mercado, por lo que los beneficios de su utilización son el reconocimiento, vínculo, control y reputación. Así, dado que la titularidad de la marca recaería en terceros, su uso tendría que ser con el propósito que sea la imagen corporativa de la recurrente y que la distinga de sus competidores; por tanto, dicha marca debía tener implícita una preexistencia de imagen, reconocimiento y prestigio dentro del mercado peruano, toda vez que se pretendería aprovechar ello para obtener mayores beneficios económicos, sin embargo, ello no se evidenció de los medios probatorios presentados por la recurrente ni a través de la información pública y/o particular del sector en el cual desarrolla sus actividades.

Que agregó que el referido contrato únicamente es un acuerdo de voluntades, que obliga a pagar una contraprestación, pero no acreditaría que se cumplió con el principio de causalidad; y que de la revisión Informe Económico – Financiero – Marketing y valuación de Criterios Múltiples de la Cesión del Signo Distintivo, verificó que se muestran fotografías en la que se visualiza el nombre comercial

y la marca cedida, con lo que se tiene que la recurrente hace uso de ambos, en razón a ello no se puede considerar que el uso de la marca le permita identificarse, toda vez que no es usada de forma aislada como signo distintivo; que dicho informe fue elaborado en febrero de 2019, y que no es un informe técnico, pues no se evidenció que se haya efectuado un diagnóstico situacional y evaluación financiera de la recurrente, ni contiene un estudio de mercado o de marketing o de su valoración, pues solo se desarrolló los antecedentes e historia de la marca observada, memorias y forma estructural de la recurrente, marco doctrinal y conceptual; sin embargo, dicha información está en función de los antecedentes, estados financieros y datos declarativos presentados a la Administración u otros entes públicos.

Que refiere que se hicieron citas alusivas al "branding", posicionamiento, confianza y liderazgo que tendría la recurrente, no obstante, ello resultaba abstracto y ambiguo toda vez que no fueron respaldados con el método analítico, parámetros de medidas, estudios de mercado, análisis comparativos en relación a terceros o similares o cuantificación que fundamentaran las afirmaciones, el cual no acreditó el análisis de cómo la marca hizo posicionar y consolidar a la recurrente en el mercado de la construcción ni demostró el estudio del valor de económico y social de la marca, ni la evaluación de valor en la explotación y optimización de los rendimientos de dicha marca, lo que muestra de forma objetiva que no existe un análisis técnico respecto del impacto de la marca en el desarrollo de las actividades de la recurrente, lo que evidenciaría que carece de un análisis técnico respecto del impacto de la marca en el desarrollo de las actividades de la recurrente; concluyendo que de la evaluación conjunta de la documentación proporcionada, no se demostró que los gastos por uso de la marca tengan nexo causal con la renta gravada o mantenimiento de la fuente productora; por lo que se reparó el importe de S/ 2 054 796,12, cuyo detalle de comprobantes de pago que consignaron dichos gastos consta en el Anexo N° 2 del resultado del mencionado requerimiento (folios 1558 y 1559).

z p y



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

Que a través del Punto 4 de los Anexos N° 1 y 2 al Requerimiento N° (folios 1536 y 1538) en aplicación del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó el reparo a las regalías por la cesión de marca, debido a que la recurrente no acreditó la relación de causalidad con la generación de renta gravada y/o mantenimiento de la fuente productora, a fin que sustentara las observaciones.

Que en respuesta, con escrito de 15 de abril de 2019 (folios 1513 a 1516), la recurrente refirió que en las conclusiones del informe presentado, se demostró que la marca permitió construir y consolidar la confianza y captación de sus clientes, con lo que generó un buen posicionamiento en el mercado; siendo que el potencial de dicha marca se dio cuando se obtuvo contratos para la realización de las obras, y que lo pagado por regalías representó el 5.4% de sus ventas anuales.

Que en el Punto N° 4 del Anexo N° 02 al Resultado del Requerimiento N° (folios 1523 a 1526), la Administración dejó constancia del descargo presentado, e indicó que la recurrente no presentó documentación que acreditara el reconocimiento de su empresa a nivel nacional tal como refiere, siendo que no evidenció mediante información pública y/o particular que tenga imagen, presencia, trascendencia, importancia o influencia en el medio o sector en el que desarrollaba sus actividades; tampoco demostró los gastos publicitarios a los que hizo referencia; por lo que la recurrente no acreditó que el gasto por el uso de marca, registrada en INDECOPI con signo distintivo (logotipo) cumpla con el principio de causalidad, manteniéndose el reparo.

Que conforme con lo actuado en el procedimiento de fiscalización, se advierte que el fundamento de la Administración para formular el aludido reparo se basa principalmente en lo siguiente: i) La recurrente no acreditó ni justificó la necesidad del gasto reparado ni su vinculación con la generación de ingresos y ii) No demostró que el logo le confiera mayor prestigio, que tenga implícita sus propios atributos, tales como, reconocimiento en el mercado y valor comercial (económico, comercial, entre otros), que se vean reflejados en el incremento de la renta gravada.

Que sobre el particular, cabe indicar que de la información consignada en el Comprobante de Información Registrada de la recurrente (folio 1473) y el Resumen Estadístico de Fiscalización (folios 1676 a 1682), la recurrente se dedica principalmente a la construcción de edificios completos.

Que la recurrente a efecto de desvirtuar el reparo, presentó durante la fiscalización copias de la Resolución N° emitida por la Dirección de Signos Distintivos del Registro de la Propiedad Industrial del INDECOPI, a un contrato denominado "Contrato de Cesión de Derechos de Uso" de 27 de enero de 2012; facturas emitidas por dichas personas a favor de la recurrente; copias de cheques no negociables; y el Informe Económico – Financiero – Marketing y valuación de Criterios Múltiples de la Cesión del Signo Distintivo, entre otros.

Que en efecto, obra en autos la Resolución N° de 26 de octubre de 2011 (folios 501 a 505), emitida por la Dirección de Signos Distintivos del Registro de la Propiedad Industrial del INDECOPI, de cuya revisión se aprecia que autorizó la inscripción en el registro de marcas de servicio de la propiedad industrial la marca constituida por la figura conforme a su modelo adjunto, para distinguir servicios de construcción, cuyos titulares son

Que al respecto, cabe indicar que de acuerdo con los artículos 1 y 2 del Decreto Legislativo N° 1075⁴⁵, que aprueba Disposiciones Complementarias a la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina

⁴ Publicado en el diario oficial "El Peruano" el 28 de junio de 2008.

⁵ El mencionado decreto legislativo derogó el Decreto Legislativo N° 823 que aprobó la Ley de Propiedad Industrial.



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

que establece el Régimen Común sobre Propiedad Industrial, el objeto de la norma es regular aspectos complementarios en la mencionada decisión, de conformidad con la Constitución Política del Perú y los acuerdos y tratados internacionales suscritos sobre la materia. Asimismo, se preceptúa que podrán acceder a los beneficios del presente decreto legislativo, todas las personas naturales y jurídicas u otras entidades de derecho público o privado, estatal o no estatal, con o sin fines de lucro, estén domiciliadas en el país o en el extranjero y, el aludido decreto legislativo se aplica a todos los sectores de la actividad económica.

Que el artículo 4 del mencionado decreto legislativo prevé que la Dirección de Signos Distintivos del INDECOPI es competente para conocer y resolver en primera instancia todo lo relativo a marcas de producto o de servicio, nombres comerciales, lemas comerciales, marcas colectivas, marcas de certificación y denominaciones de origen, incluyendo los procedimientos contenciosos en la vía administrativa sobre la materia.

Que el artículo 50 del anotado decreto legislativo, incluido en el Título VI referido a disposiciones relativas al Registro de Marcas, señala que la solicitud de registro de una marca deberá presentarse ante la dirección competente. Podrá incluir productos y servicios comprendidos en una o varias clases de la clasificación, y deberá comprender los siguientes elementos: a) petitorio; b) la reproducción de la marca, cuando se trate de una marca denominativa con grafía, forma o color, o de una marca figurativa, mixta con o sin color; o una representación gráfica de la marca cuando se trate de una marca tridimensional o una marca no perceptible por el sentido de la vista; c) los poderes que fuesen necesarios; d) el comprobante de pago de las tasas establecidas; e) las autorizaciones requeridas a efectos de evitar que el signo solicitado incurra en una prohibición de registro; y f) de ser el caso, el certificado de registro en el país de origen expedido por la autoridad que lo otorgó, cuando el solicitante deseara prevalecer del derecho previsto en el Artículo 6 del Convenio de París.

Que por su parte, el artículo 134 de la Decisión N° 486 de la Comunidad Andina⁶, que establece el Régimen Común sobre Propiedad Industrial, ha dispuesto que a efectos de este régimen constituirá marca cualquier signo que sea apto para distinguir productos o servicios en el mercado. Podrán registrarse como marcas los signos susceptibles de representación gráfica. La naturaleza del producto o servicio al cual se ha de aplicar una marca en ningún caso será obstáculo para su registro. Podrán constituir marcas, entre otros, los siguientes signos: a) Las palabras o combinación de palabras; b) Las imágenes, figuras, símbolos, gráficos, logotipos, monogramas, retratos, etiquetas, emblemas y escudos; c) Los sonidos y los olores; d) Las letras y los números; e) Un color delimitado por una forma, o una combinación de colores; f) La forma de los productos, sus envases o envolturas; g) Cualquier combinación de los signos o medios indicados en los apartados anteriores.

Que de las normas glosadas, se advierte que por definición una marca permite distinguir productos o servicios en el mercado y puede constituirse de diferentes signos: palabras o combinación de palabras, imágenes, figuras, símbolos, gráficos, logotipos, monogramas, retratos, etiquetas, emblemas y escudos, un color delimitado por una forma, o una combinación de colores o inclusive cualquier combinación de los anteriores indicados. Asimismo, en el Perú, la Dirección de Signos Distintivos del INDECOPI es competente para conocer y resolver en primera instancia todo lo relativo a marcas de producto o de servicio, entre otros, siendo que en caso la solicitud de registro de una marca cumpla con los requisitos contemplados en el Decreto Legislativo N° 1075, procederá su inscripción en el registro correspondiente.

Que en tal sentido y atendiendo a la información contenida en la mencionada Resolución emitida por la Dirección de Signos Distintivos del Registro de la Propiedad Industrial del INDECOPI, señala que la marca de servicio conforme a su modelo adjunto, al cumplir con los requisitos contemplados en el Decreto Legislativo N° 1075, quedó inscrita en el Registro de Marcas de Servicio a nombre de _____ por lo que, al constituir un marca, como tal

⁶ De la cual el Perú es miembro, la cual ha sido mencionada por el Decreto Legislativo N° 1075.



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

permite distinguir servicios de construcción, de la clase 37 de la Clasificación Internacional:

Que de la revisión del Contrato de Cesión de Derechos de Uso de 27 de febrero de 2012, celebrado entre la recurrente y (folios 491 a 493), se aprecia que estos tienen inscrito a su favor en el Registro de Propiedad Industrial del INDECOPI la marca constituida por el logotipo para distinguir servicios de construcción, de la clase 37 de Clasificación Internacional, siendo que la prestación por el uso de la referida marca cedida en uso ascendía al importe mensual de S/ 171 233,01, y la duración del contrato era de 5 años prorrogables, especificándose que la no utilización de la marca por más de tres meses consecutivos o seis meses discontinuos daría lugar a la extinción de la cesión.

Que de lo expuesto, se tiene que la operación celebrada entre y la recurrente fue la autorización de uso de la marca que figura en la Resolución N° a cambio de la contraprestación y por el plazo anteriormente detallados; en consecuencia, el objeto del referido contrato es la autorización del derecho de uso y/o disfrute del signo distintivo antes indicado, lo cual no ha sido cuestionado por la Administración; no obstante, el mencionado contrato, solo acredita un acuerdo de voluntades entre las partes respecto de los compromisos ahí detallados, pero, por sí solo, no sustenta que los gastos materia de reparo, mantenían una relación de causalidad con la obtención de la renta gravada.

Que obran en autos copias de facturas emitidas por a favor de la recurrente, por concepto de derecho de uso de marca, según contrato; de cheques con cláusula no negociable del Banco y del Banco y copias de Estados de Cuenta del Banco y del Banco (folios 208 a 243), documentación que únicamente acreditaría la cancelación de dichas facturas.

Que además, se aprecia que la recurrente presentó fotografías de maquinaria de construcción, así como copias de tarjetas personales, documentos internos en blanco (memorando, recibo, acta, reporte, entre otros) y reportes de datos personales (folios 280 a 290 y 320 a 348), sin embargo, ello no resulta suficiente a efecto de acreditar que los pagos por regalías por el uso del logo hubieran sido necesarios ni evidencia vinculación alguna con la generación de ingresos en el ejercicio fiscalizado, por lo que su actuación como medios probatorios no permite acreditar la causalidad del gasto reparado.

Que de la revisión del "Informe Económico – Financiero – Marketing y Valuación de Criterios Múltiples de la Cesión del Signo Distintivo" (folios 532 a 585), se aprecia que este fue elaborado en febrero de 2019 por el economista en el que se detalló, entre otros, la estructura del logotipo, los titulares, la línea de sus servicios, el importe que invirtió la recurrente en publicidad, diversa documentación con la marca (stickers en su maquinaria, facturas, cartas, papel membretado A4), que el "branding" impactó sobre sus ventas, generándose un crecimiento de S/ 5 874 053,00 que significó el 18,3% respecto del año anterior, que el buen desarrollo y posicionamiento de la marca le habría permitido tener una excelente cartera de clientes en el sector privado, entre los que destacaron:

y que fue reconocida como la tercera empresa constructora más representativa en refiriéndose que está evidenciado, a través de indicadores de gestión y otras métricas de criterios múltiples, los beneficios generados en los aspectos económicos, financieros y de competitividad, que hacen razonable y proporcional el importe pagado por concepto de regalías.

Que del citado informe se verifica que hace referencia a inversiones en publicidad efectuadas por la propia recurrente y de información de la recurrente, de lo que se desprende que el buen desarrollo y posicionamiento que tendría la marca, se habría producido por actuaciones de la propia recurrente y no terceros, por lo que no se advierte la necesidad de efectuar el pago a terceros por dicho concepto, en todo caso, si bien en el informe se refiere al impacto del "branding" y del buen posicionamiento de la marca, ello no acredita que esto se haya producido por los actuaciones de los beneficiarios del pago, a fin

Z P Y



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

de acreditar su causalidad, sino todo lo contrario, por lo que de la valoración de los medios probatorios presentados, no se advierte la necesidad del gasto ni su vinculación con la generación de renta gravada. Cabe señalar que similar pronunciamiento sobre el mismo reparo relacionado al Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 se emitió en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05946-1-2019.

Que es pertinente indicar que este Tribunal en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 05946-1-2019, en la que emitió pronunciamiento respecto del mismo reparo correspondiente al ejercicio 2015, en el cual se presentó los mismos medios probatorios que en el presente caso, señaló que: "(...) *que la recurrente, cuyo negocio es la construcción de edificios, celebró el contrato de autorización de uso o cesión de uso de la marca que aparece en la Resolución N° inscrita ante el INDECOPI, a efecto que sea utilizada en los servicios de construcción, alegando que de esta forma logró una posición expectante en el mercado para obtener mayores beneficios económicos, financieros y de competitividad, dado que la aludida marca lo diferenciaba de sus competidores y establecía una identidad que le permitía ser reconocida y recordada; sin embargo, no demostró lo dicho, pues no acreditó haberse beneficiado con ocasión de la suscripción del contrato de cesión, que el pago por el uso de la marca antes indicada sea necesaria y que se encontraba vinculada con la generación de ingresos, por tanto, no cumplió con el principio de causalidad, esto es, que sea necesario para producir y mantener la fuente productora de renta correspondiente al ejercicio 2015*".

Que de acuerdo con el análisis expuesto, de la evaluación conjunta de la documentación presentada y lo señalado por este Tribunal en un caso similar al de autos, se concluye que la recurrente no acreditó que la reputación y posicionamiento financiero de la marca le haya permitido consolidar su competitividad empresarial a nivel de sus proveedores, el sistema financiero y el sector de construcción, esto es, que le haya confiera más prestigio, por lo que al no haberse demostrado que la recurrente se benefició con la suscripción del contrato de cesión, no se sustentó que el pago por el uso de la marca antes indicada sea necesaria y que se encontraba vinculada con la generación de ingresos, por tanto, no cumplió con el principio de causalidad.

Que estando a lo expuesto, toda vez que la recurrente no sustentó los gastos de regalías por la cesión de logo registrada en las Cuentas 65210092 y 65210093 – Gastos de Administración y de Ventas por S/ 2 054 796,12, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente relativo a que la Administración no analizó adecuadamente sus argumentos y que medios probatorios presentados no han sido valorados de manera adecuada y objetiva, debiéndose realizar un correcto análisis a fin de no vulnerar el debido procedimiento, debiéndose tener en cuenta los principios de predictibilidad, uniformidad, presunción de veracidad y verdad material, no resulta atendible, pues conforme se observa de los resultados de los requerimientos que sustentan el reparo y de la apelada, la Administración analizó los argumentos que la recurrente esgrimió en su recurso de reclamación e indicó los fundamentos por los que consideró que la documentación presentada no acreditaba la relación de causalidad del gasto por regalías reparado con la generación de renta gravada y/o mantenimiento de la fuente productora, verificándose que se efectuó una evaluación de cada uno de los documentos proporcionados.

Que respecto a que es gasto deducible para la determinación de la renta neta de tercera categoría el pago efectuado a terceros por concepto de regalías, en la medida que se justifique y cumpla con el principio de causalidad, cabe señalar que el presente caso la recurrente no acreditó ni justificó la necesidad del gasto ni su vinculación con la generación de ingresos, para lo cual el contribuyente debe contar con pruebas razonables y suficientes, lo que no ha ocurrido en el caso de autos.

RP Y



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

Que con relación a que la marca ha sido la principal fuente de recursos y permitió consolidar su nivel de competitividad empresarial, siendo que la buena reputación y el posicionamiento financiero de dicha marca permitió que sus proveedores le faciliten créditos y que en el sistema financiero obtenga importantes líneas de crédito, cabe señalar que si bien del Informe presentado por la recurrente, en el que se señala que aquella invirtió en publicidad, que el “branding” habría impactado sobre sus ventas, generándose un crecimiento respecto del año anterior, que el buen desarrollo y posicionamiento de la marca le habría permitido tener una excelente cartera de clientes y que fue reconocida como la tercera empresa más representativa en únicamente evidenció que sus estándares se incrementaron por las gestiones realizadas por la propia recurrente, mas no por el impacto que la marca antes indicada le hubiera generado en el mercado con ocasión del contrato de cesión en uso suscrito, por lo que no se encuentra acreditado que fuese necesario dicho gasto para producir y mantener la fuente generadora de renta, esto es, que hubiera necesidad de incurrir en el mismo.

Que en cuanto a lo manifestado referente a que el pago de las regalías en el ejercicio 2013 fue de S/ 2 054 796,12 que representaron el 5.4 % de sus ventas anuales, cabe precisar que es materia de controversia determinar la causalidad del gasto en que se incurrió, siendo que tal como se ha señalado precedentemente la recurrente no acreditó ello con la documentación correspondiente, por lo que no resulta amparable dicho alegato.

Que no resulta atendible lo señalado por la recurrente respecto que el “Informe Económico – Financiero – Marketing y Valuación de Criterios Múltiples de la Cesión del Signo Distintivo” acredita su posicionamiento en el mercado y la vinculación de la marca con la empresa, pues dicho documento no acredita que el incremento de ventas obtenido en el ejercicio 2013 respecto del año anterior haya tenido como causa el Contrato de Licencia en Uso de Marca, más aún si dicho alegato no es corroborado con otros documentos que demuestren que el incremento en las ventas tuvo como causa la suscripción del referido contrato, y por otro lado según lo ha establecido este Tribunal en las Resoluciones N° 02422-5-2006 y 04971-1-2006, entre otras, para efectos de la deducción de gastos no resulta necesario que estos efectivamente generen ingresos, sino que sean potencialmente aptos para producirlos.

Que en cuanto a las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 8731-8-2017, 761-8-2019 y 2962-11-2019, invocadas por la recurrente, cabe señalar que estas no resultan aplicables, pues en aquellas se evaluaron los medios probatorios del caso concreto, orientados a acreditar el principio de causalidad en dicha situación, evaluación que solo aplica a ese caso en particular, siendo la evaluación efectuada en el presente caso propia de la situación particular de la recurrente y lo actuado en el presente procedimiento.

Que dado que se ha levantado el reparo efectuado por multas (penalidades) que no cumplen con el principio de causalidad y se ha sido mantenido el reparo por gastos por derecho de uso de marca que no cumple con el principio de causalidad, corresponde que la Administración reliquide la Resolución de Determinación N°

Resoluciones de Determinación N°

Que de la revisión del Anexo N° 01 a las Resoluciones de Determinación N° (folios 1740 a 1751), se aprecia que dichos valores fueron girados por la Tasa Adicional de 4,1% del Impuesto a la Renta de febrero a diciembre de 2013.

Que de acuerdo con lo dispuesto en el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Legislativo N° 970⁷, para efecto del impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades, entre otros, toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la Tercera Categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no

⁷ Vigente desde el 1 de enero de 2007.



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados, agregando que la tasa a aplicarse sobre estas rentas se encuentra regulada en el artículo 55 de dicha ley.

Que el artículo 55 de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 979⁸, establece que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría domiciliados en el país se determinará aplicando la tasa del 30% sobre su renta neta, y que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del 4,1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A, la cual 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 por su parte, el artículo 13-B del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, incorporado por el Decreto Supremo N° 086-2004-EF, establece que a efecto 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 de lo expuesto, se tiene que el artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta, establece dos tasas o alícuotas para las rentas de tercera categoría de sujetos domiciliados en el país: a) Una tasa del 30% aplicable sobre la renta neta obtenida en el ejercicio; y, b) En el caso de personas jurídicas, una tasa adicional del 4,1% aplicable sobre las sumas que constituyan disposición indirecta de renta de tercera categoría no susceptible de posterior control tributario, de acuerdo con lo regulado en el inciso g) del artículo 24-A de la misma ley.

Que de acuerdo con el criterio señalado por este Tribunal en la Resolución N° 05525-4-2008, la referida tasa adicional es aplicable respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, pues se entenderá que es una disposición indirecta de renta que no es susceptible de posterior control tributario, indicando que debe tenerse en cuenta que la tasa adicional de 4,1% fue creada con la finalidad de gravar a las personas jurídicas respecto de aquellas sumas que sean susceptibles de beneficiar a los accionistas, participacionistas, titulares y, en general, socios o asociados, que no se les hubiera retenido el 4,1% sobre los denominados "dividendos presuntos".

Que asimismo, conforme con lo señalado por este Tribunal en las Resoluciones N° 02703-7-2009 y 04873-1-2012, la tasa adicional de 4,1% se estableció con la finalidad de evitar que mediante gastos que no correspondía deducir, indirectamente se efectuara una distribución de utilidades a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios y asociados de las personas jurídicas, sin afectar dicha distribución con la retención de la tasa de 4,1% sumas que califican como disposición indirecta de renta, por lo que en doctrina se les denomina "dividendos presuntos".

Que cabe señalar que la Resolución de Determinación N° _____ emitida por la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de diciembre de 2013, se emitió sobre la base de los reparos por gastos por multas (penalidades) que no cumplen con el principio de causalidad -el cual ha sido levantado- y gastos por derecho de uso de marca registrados en las Cuentas 65210092 y 65210093 – Gastos de Administración y de Ventas, que no cumplen con el principio de causalidad -el que se ha mantenido-, y las Resoluciones de Determinación N° _____ emitidas por la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de febrero a noviembre de 2013, sólo se sustentan en el último de los citados reparos.

⁸ Vigente desde el 1 de enero de 2008.



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

Que en cuanto al reparo por gastos por derecho de uso de marca al no cumplir con el principio de causalidad, es del caso indicar que por su propia naturaleza aquellos gastos corresponden a desembolsos cuyo destino no ha sido acreditado, por lo que constituyen una disposición indirecta de renta que no es susceptible de posterior control tributario y, por tanto, resultaba procedente la aplicación de la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta.

Que teniendo en cuenta lo antes expuesto, corresponde revocar la apelada en el extremo referido a la Resolución de Determinación N° _____ a efecto que la Administración reliquide dicho valor, y confirmar la apelada en cuanto a las Resoluciones de Determinación N° _____

Resolución de Multa N° _____

Que la Resolución de Multa N° _____ (folios 1770 y 1771), fue girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y se sustenta en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, contenida en la Resolución de Determinación N° _____

Que el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, según texto aplicable para el caso de autos, dispone que constituye infracción relacionada con el cumplimiento de obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que dado que la Resolución de Multa N° _____ se sustenta en la Resolución de Determinación N° _____ siendo que se ha dispuesto la reliquidación de este último valor conforme con lo señalado precedentemente, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de dicha multa, debiendo la Administración en consecuencia reliquidar la sanción teniendo en cuenta lo expuesto en la presente resolución.

Que la diligencia del informe oral se llevó a cabo el 8 de enero de 2020 con la presencia de los representantes de ambas partes, conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° _____ (folio 1886).

Con los vocales Guarníz Cabell, Toledo Sagástegui y Huerta Llanos con su voto discrepante, e interviniendo como ponente la vocal Toledo Sagástegui.

RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° _____ de 31 de julio de 2019, en el extremo referido el reparo efectuado por multas (penalidades) que no cumplen con el principio de causalidad y multa vinculada, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución respecto de la Resolución de Determinación N° _____ y la Resolución de Multa N° _____

Handwritten initials: a stylized 'r', a 'p', and a 'Y'.



Tribunal Fiscal

N° 01007-3-2020

2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 31 de julio de 2019, en cuanto a la Resolución de Determinación N° debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.
3. **CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° de 31 de julio de 2019, en lo demás que contiene.

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

TOLEDO SAGASTEGUI
VOCAL

Díaz Tenorio
Secretario Relator (e)
TS/DT/MM/ra

VOTO DISCREPANTE DEL VOCAL HUERTA LLANOS

Mi voto es por revocar la Resolución de Intendencia N° de 31 de julio de 2019, en el extremo referido al reparo por gastos de derecho de uso de marca que no cumple con el principio de causalidad, toda vez que de autos se aprecia que durante el ejercicio 2013 la recurrente empleó la marca observada por la Administración al emitir sus facturas o presentar cartas a terceros, lo cual demuestra que dicha marca sí tuvo relación con la generación o mantenimiento de la renta, a lo que se debe agregar que los cuestionamientos sobre los efectos en el uso de dicha marca no corresponden al análisis del cumplimiento del principio de causalidad. En los demás extremos de la impugnación, soy de la opinión que se esté al voto en mayoría, y en consecuencia considero que se deberían dejar sin efecto los valores impugnados.

HUERTA LLANOS
VOCAL

Díaz Tenorio
Secretario Relator (e)
HLL/DT/MM/ra