



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

EXPEDIENTE N° : 983-2015
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 15 de enero de 2021

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° contra la Resolución de Intendencia N° emitida el 31 de octubre de 2014 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N° y giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2011, y las Resoluciones de Multa N° a giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario¹.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración considera para el cálculo del coeficiente aplicable a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2011, la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, modificada mediante Resolución de Intendencia N° la cual es materia de discusión en otro expediente ante el Tribunal Fiscal, por lo que no ha sido consentida ni ha quedado firme. Añade que en ese sentido, no consideró los reparos efectuados a fin de determinar el coeficiente aplicable a dichos pagos a cuenta en las declaraciones rectificatorias presentadas.

Que señala que el término "drenaje" hace referencia a los productos descontinuados que fabrica, los cuales son entregados a las representantes de ventas con fines promocionales en las conferencias de venta, las cuales son reuniones donde la gerente zonal presenta a dichas representantes de ventas, los nuevos productos y las mejores ofertas que estarían vigentes en las campañas, y que tal evento es una herramienta que tiene como finalidad dar a conocer, exhibir y probar sus productos, es decir, los promociona, pues la venta de sus productos se maneja casi en su totalidad a través de tales conferencias.

Que manifiesta que su negocio se caracteriza por realizarse bajo la modalidad de venta directa -puerta a puerta- donde el vendedor o consejero debe promocionar el producto de manera individual a cada cliente potencial, para ello requiere conocer los productos y aplicaciones, información y conocimientos que adquieren en las conferencias de venta, por lo que este evento cubre sus necesidades e intereses, así como de las representantes de ventas, consejeras y gerentes zonales, pues es una herramienta fundamental para incrementar sus ventas, y de este modo, la generación de renta gravada.

Que indica que también obsequia los productos descontinuados a las representantes de ventas para que estas los utilicen de forma diaria, a efectos que puedan promocionarlos indirectamente, en lugar de que venzan y sean destruidos, lo cual es un mecanismo de publicidad.

Que considera que por lo señalado, los gastos acotados no son de representación, sino de publicidad que no están sujetos a límite alguno, pues los gastos de representación tienen una finalidad distinta que consiste en que las empresas sean representadas fuera de sus oficinas y establecimientos, a efectos de mostrar una imagen que permita mantener y mejorar su posición en el mercado, como son los obsequios y agasajos a sus clientes.

¹ La resolución apelada fue declarada fundada en el extremo que rectifica el importe de la deuda contenida en la Resolución de Multa N°

z P ✓ 1 KJ



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

Que afirma que en su caso, debe tenerse en cuenta que la entrega de productos en las conferencias no obedece a una necesidad de representación ni mucho menos de presentar una imagen como refiere el inciso m) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, sino que constituye un incentivo para motivar la asistencia a dichas reuniones, evento en el que se coordina y genera la mayor cantidad de pedidos. En ese sentido, la finalidad del incentivo es distinta a la establecida por la norma referida a gastos de representación, por cuanto en su caso se está ante un obsequio que tiene por fin atraer a sus clientes a reuniones, ello independientemente de la imagen de su compañía; en cambio, en los gastos de representación el objetivo primordial es mejorar la imagen de una empresa ante sus clientes.

Que arguye en cuanto a los incentivos obsoletos, que en este rubro se encuentran bienes que fueron adquiridos para ser entregados en calidad de bonificación y al no tener muchas unidades (sobrantes), fueron obsequiados en las conferencias de ventas o eventos adicionales que organizó, y se destinan en el lanzamiento de una campaña de incentivos o son obsequiados bajo la modalidad de retiro de bienes.

Que menciona que, adicionalmente a los productos de "drenaje", entregó los bienes de "incentivo" también con la finalidad de atraer a la mayor cantidad de personas y generar el estímulo para sus representantes de ventas, ya que la entrega de estos productos permite que se encuentren satisfechas con el servicio que brinda su empresa.

Que alude que el número de representantes de ventas con las que cuenta es crucial para conservar y superar su posición en el mercado, al constituir su fuerza de ventas, y que este gasto es inherente y necesario para su empresa, ya que casi la totalidad de las consejeras, además de vender los cosméticos de su línea, venden productos de la competencia, por lo que debe entregarles mayores beneficios, adicional al beneficio de ganar con el margen de la reventa.

Que alega con relación a los servicios informáticos, que contrariamente a lo afirmado por la Administración, cumplió con acreditar la prestación de los servicios observados, habiendo presentado adicionalmente a los correos electrónicos, diversa información tales como contratos y sus modificatorias, facturas, detalle de elementos que componen el costo y copia de los swift bancarios efectuados, de los estados de cuenta y de los PDT de las retenciones a no domiciliados. Añade que la Administración sustenta su reparo principalmente en el hecho que sólo habría presentado correos durante la etapa de fiscalización, citando a tal efecto las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06689-5-2005 y 094107-5-2004, las cuales no son aplicables a su caso, puesto que se refieren a casos en los cuales se intentó sustentar la prestación del servicio única y exclusivamente mediante la presentación de correos electrónicos.

Que refiere respecto de los servicios de desarrollo y divulgación de políticas y procedimientos de seguridad de información, que presentó el documento denominado "5.0 Políticas de Seguridad de Información", proporcionado por Avon Products Inc., el cual contiene el detalle de todos los procedimientos de seguridad que deben seguir sus operadores de sistemas en el desarrollo de sus labores.

Que indica sobre los servicios de evaluación, configuración e implementación de detección de intrusos, control de acceso, antivirus y otros productos de seguridad, así como las pruebas de penetración de Internet, que tales servicios no dejan una prueba tangible de su prestación por su naturaleza electrónica, lo que no significa que no se hayan prestado en la realidad.

Que señala en cuanto al bono asumido a favor del personal que ejecuta los servicios MIP/VIP/EQUITY COMP, que si bien de acuerdo con el contrato suscrito, debe abonar una cuota por tales servicios, ello no significa que dichas bonificaciones no puedan serle trasladadas, en tanto que forman parte de los costos del servicio que se les presta.

2



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

Que afirma que efectuó un pago de S/ 183 463,00 con la finalidad de subsanar el impuesto omitido por las observaciones aceptadas, no obstante, la Administración imputó dicho pago a los intereses generados por las omisiones indebidamente determinadas.

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

Que la Administración indica que como consecuencia del procedimiento de fiscalización iniciado a la recurrente, se establecieron reparos a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, por deducción por concepto de provisión por drenaje, incentivos y servicios informáticos; asimismo, detectó omisiones referenciales por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2011, al haber considerado en el cálculo de los coeficientes respectivos, el mayor impuesto determinado mediante Resolución de Determinación N° _____ correspondiente al ejercicio 2009, modificada por la Resolución de Intendencia N° _____ por lo que emitió las Resoluciones de Determinación N° _____ y _____ así como las Resoluciones de Multa N° _____ a _____ por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

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

Que en el presente caso, como resultado de la fiscalización iniciada con Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ (folios 7561 y 7566), la Administración emitió la Resolución de Determinación N° _____², por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, las Resoluciones de Determinación N° _____ y _____ por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2011³, y las Resoluciones de Multa N° _____ a _____ por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Resolución de Determinación N°

Que del Anexo N° 2 y los Puntos 1, 2 y 3 del Anexo N° 5 a la Resolución de Determinación N° _____ (folios 7712 a 7740 y 7744), se aprecia que la Administración efectuó reparos, entre otros, por deducción por provisión de obsolescencia "drenaje" y provisión por "incentivos obsoletos" cuya causalidad no ha sido acreditada al no haber sido demostrada la entrega de bienes a sus representantes de ventas y que exceden el límite para los gastos de representación por S/ 1 063 321,04 y S/ 865 323,95, respectivamente, así como gastos por servicios prestados por _____ por S/ 2 956 361,53.

Gastos por provisión de obsolescencia "drenaje" y provisión por "incentivos obsoletos"

Que el artículo 37 del 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

² Cabe indicar que en el procedimiento de fiscalización la recurrente aceptó las siguientes observaciones: gastos por concepto de destrucción no devengados, costo de venta bajo el concepto de registro corporativo, costo de venta por Programa _____ provisión de cobranza dudosa menor al año, provisión por el evento Círculo de Excelencia, provisión por gastos de líderes de venta, provisión por gastos por concepto de premios – Programas Inc., provisión por gastos por concepto de otros suministros, provisión por gastos por concepto de conferencias, provisión de muestra y provisión de gasto por concepto de publicidad no devengado, habiendo presentado la declaración rectificatoria respectiva mediante Formulario PDT 670 N° _____ el 10 de diciembre de 2013 (folios 7830 a 7832).

³ Cabe señalar que si bien en el Anexo 01 a las citadas resoluciones de determinación (folio 7761), se aprecia que la Administración observó la base de cálculo de los pagos a cuenta de enero y febrero de 2011, la cual fue aceptada por la recurrente habiendo presentado las declaraciones juradas rectificatorias respectivas mediante Formularios PDT 621 N° _____ y _____ (folios 7823 y 7824).



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que de acuerdo con el inciso q) del citado artículo 37, son deducibles los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias.

Que por su parte, el inciso m) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, dispone en su primer párrafo que a efecto de lo previsto en el inciso q) del artículo 37 de la citada ley, se consideran gastos de representación propios del giro del negocio: 1) Los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos; y 2) Los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

Que en su segundo párrafo el anotado inciso m) indica que no se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda.

Que este Tribunal ha dejado establecido, en la Resolución N° 5995-1-2008, entre otras, que en el caso de un gasto de representación, el objeto de promoción es la imagen misma de la empresa.

Que este Tribunal mediante las Resoluciones N° 11915-3-2007 y 16577-9-2011, entre otras, ha señalado que el principal elemento diferenciador entre los gastos de representación y los gastos a que se refiere el segundo párrafo del citado inciso m) del artículo 21, entre éstos, los gastos de publicidad, está constituido por el hecho que los últimos son erogaciones dirigidas a "la masa de consumidores reales o potenciales", y no el elemento netamente promocional, ya que este último puede verificarse también en el caso de un gasto de representación cuyo objeto de promoción es la imagen misma de la empresa, siendo que de acuerdo con la definición de "masivo" y "masa" contenida en el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, y del término "consumidores" o "usuarios" y "proveedores" establecida por el Texto Único Ordenado de la Ley de Protección al Consumidor, aprobado por Decreto Supremo N° 039-2000-ITINCI⁴, los "distribuidores" y "mayoristas" no califican como "consumidores", atendiendo principalmente al hecho que en el ejercicio de sus actividades no adquieren, utilizan o disfrutan productos o servicios como destinatarios finales.

Que mediante los incisos a) y b) del numeral 3 del Anexo 01 al Requerimiento N° (folio 7086 y 7087), se solicitó a la recurrente la información de los asientos contables relacionados con los importes provisionados, y que sustentara con documentación fehaciente las deducciones efectuadas por concepto de "drenaje" e "incentivos obsoletos", por los importes de S/ 1 063 321,04 y S/ 832 682,39, respectivamente, entre otros.

Que en respuesta al mencionado requerimiento, mediante escrito de 26 de setiembre de 2013 (folios 6555 a 6558), la recurrente señaló que por "drenaje" se refiere a la entrega de productos discontinuados en las conferencias de ventas que realiza con la finalidad de incentivar la asistencia y la colocación de pedidos a sus clientes, por lo que este gasto está relacionado con la generación de renta gravada; agrega que proporcionó copias de guías de remisión, así como boletas de venta vinculadas con las sumas registradas.

⁴ Aplicable según lo dispuesto por la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, según la cual en lo no previsto por dicho código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

4



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

Que en cuanto a los productos denominados "incentivos obsoletos", manifestó que corresponden a productos sobrantes (consumos) que dependiendo de su calidad son reagrupados y se destinan al lanzamiento de una nueva campaña de incentivos, entre otros.

Que en los literales A y B de los puntos I y II del numeral 3 del Resultado del Requerimiento N° (folios 7046 a 7058), la Administración sostuvo en cuanto a los productos denominados "drenaje" e "incentivos obsoletos", entre otros, que la recurrente no acreditó que hayan sido efectivamente entregados a sus representantes de ventas en las conferencias que organiza, y que en las guías de remisión proporcionadas se verifica que gran parte de estos fueron entregados a las gerentes de zona.

Que asimismo, precisó que aún en el supuesto que se acreditara que estos bienes fueron entregados a las representantes de ventas, dichos gastos no están destinados a la masa de consumidores reales o potenciales, sino a tales representantes, que no son consumidoras finales, por lo que concluyó que eran gastos de representación al estar destinados a presentar a sus clientes una imagen que le permitía mantener o mejorar su posición en el mercado, y dado que verificó del detalle de adiciones y deducciones que estos gastos excedían el límite de deducción de gastos de representación ascendente a S/ 144 000,00 que le correspondía a la recurrente⁵, procedió a efectuar el reparo por los importes de S/ 1 063 321,04 y S/ 865 323,93, entre otros; de conformidad con el inciso q) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso m) del artículo 21 del reglamento de dicha ley.

Que en el Anexo N° 01 del Requerimiento N° emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario (folio 279), la Administración comunicó las observaciones antes mencionadas a efecto que la recurrente sustentara sus descargos correspondientes.

Que en respuesta al aludido requerimiento, a través del escrito de 10 de diciembre de 2013 (folios 234 a 238), la recurrente manifestó que como parte de su negocio realiza conferencias de ventas para promocionar los productos que lanzará en sus campañas, y que en éstas otorga a sus representantes de ventas productos denominados "drenaje", que son los que no fueron vendidos en anteriores campañas y que en lugar de almacenarlos y destruirlos, le resulta más provechoso entregarlos a sus consejeras con la finalidad de incentivarlas a la compra y posterior venta de sus productos, y para que los usen en sus actividades diarias; siendo, por tanto, el principal motivo de su entrega el de publicidad.

Que asimismo, alegó que la entrega de los productos denominados "incentivos obsoletos" se efectúa con la finalidad de atraer la asistencia de las representantes de ventas en dichas conferencias, y generar en ellas un estímulo para que vendan sus productos, siendo crucial el número de representantes de venta con las que cuenta a fin de conservar y superar su posición en el mercado al constituir su fuerza de ventas.

Que así, en los Puntos 7 y 8 del Anexo 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 250 a 268), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente y reiteró las observaciones efectuadas, concluyendo que correspondía mantenerlas.

⁵ La Administración señaló que de la revisión del detalle de las adiciones y deducciones, observó que la recurrente incurrió en gastos de representación por la suma de S/ 402 937,36, y siendo que los ingresos brutos del ejercicio 2011 ascendieron a S/ 404 112 833,00, el primer límite de 0.5% (S/ 404 112 833,00) equivalía a S/ 2 020 564,17,00, y el segundo límite de 40 UIT equivalía a S/ 144 000,00, y dado que el menor ascendía a S/ 144 000,00, se procedió a adicionar en la determinación del Impuesto a la Renta el importe S/ 258 937,36 (S/ 402 937,36 - S/ 144 000,00).



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

Que de lo actuado se tiene que la materia en controversia consiste en determinar si los gastos observados fueron destinados a las representantes de ventas y si constituyen gastos de publicidad, según alude la recurrente, o gastos de representación como sostiene la Administración, en cuyo caso resulta aplicable el límite cuantitativo de deducción previsto en el inciso q) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que se verifica de autos que a efectos de sustentar los gastos materia de análisis, la recurrente proporcionó diversa documentación, tales como guías de remisión emitidas a las gerentes de zona (folios 1809 a 1839), entre otras, que corresponderían a los productos de "drenaje", y otras relacionadas con los bienes denominados "incentivos obsoletos".

Que de lo expuesto se tiene que los mencionados productos habrían sido entregados a las gerentes de zona para que, a su vez, sean entregados a las representantes de ventas o consejeras en las conferencias de ventas, con la finalidad de promocionar los productos y las ofertas de las campañas de la recurrente, a efectos de dar a conocer, exhibir y probar sus productos y, por ende, incrementar sus ventas y conservar y superar su posición en el mercado; en ese sentido, se concluye que estos bienes estuvieron dirigidos a las gerentes de zona, consejeras y/o representantes de ventas, a efectos de representar a la recurrente fuera de sus oficinas y presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición en el mercado.

Que además, cabe indicar que de conformidad con el criterio recogido en las Resoluciones N° 11915-3-2007 y 16577-9-2011, estas erogaciones no califican como gastos de publicidad, por cuanto la entrega de los productos denominados "drenaje" e "incentivos obsoletos" no estuvieron dirigidos a "la masa de consumidores reales o potenciales", ya que las consejeras y representantes de ventas no califican como consumidores, atendiendo principalmente al hecho que en el ejercicio de sus actividades, según explica la propia recurrente, no adquieren o disfrutan de los productos que ofrece la recurrente como destinatarios finales.

Que por lo expuesto, los gastos por concepto de "drenaje" e "incentivos obsoletos" constituyen gastos de representación, y dado que el importe de éstos exceden el límite de deducción establecido por el inciso q) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, corresponde mantener dichos reparos y confirmar la apelada en este extremo⁶.

Que con relación a lo alegado acerca que los gastos acotados no son de representación, sino de publicidad, pues los gastos de representación tienen por finalidad que las empresas sean representadas fuera de sus oficinas y establecimientos, a efectos de mostrar una imagen que permita mantener y mejorar su posición en el mercado, como son los obsequios y agasajos a sus clientes, es oportuno indicar que la propia recurrente reconoce en su escrito de apelación que "el número de sus representantes de ventas con las que cuenta es crucial para conservar y superar su posición en el mercado, al constituir su fuerza de ventas", por lo que, conforme se ha indicado anteriormente, los gastos materia de análisis están destinados a mostrar a sus clientes una imagen que le permitía mantener una posición en el mercado, y no están destinados a los consumidores finales, sino a sus representantes de ventas o consejeras, por lo que lo alegado al respecto no resulta amparable.

Que en cuanto a lo manifestado por la recurrente en el sentido que la finalidad del incentivo es distinta a la establecida por la norma referida a los gastos de representación, por cuanto en su caso se está ante un obsequio que tiene por finalidad atraer a sus clientes a reuniones, ello independientemente de su imagen, en cambio, en los gastos de representación el objetivo primordial es mejorar la imagen de una empresa ante sus clientes; corresponde precisar que, de acuerdo con lo señalado por la recurrente, las representantes de ventas o consejeras son las vendedoras de sus productos, por tanto, teniendo en

⁶ Cabe indicar que en la Resolución N° 05913-3-2019 este Tribunal se ha pronunciado en el mismo sentido respecto de la misma contribuyente.



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

cuenta el criterio establecido en las Resoluciones N° 11915-3-2007 y 16577-9-2011, los "incentivos" que otorga no están destinados a la masa de consumidores, careciendo de sustento lo señalado al respecto.

Gastos por servicios prestados por

Que como se ha señalado, el citado artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta añade que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, entre otros.

Que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y 08318-3-2004, para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad en cada caso; asimismo, en la Resolución N° 06072-5-2003 se estableció que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que de otro lado, este Tribunal ha dejado establecido en las Resoluciones N° 1923-4-2004 y 1807-4-2004, entre otras, que para tener derecho a la deducción de gastos no basta acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas ni con el registro contable de éstas, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes en efecto correspondan a operaciones existentes o reales, es decir, que se hayan producido en la realidad.

Que asimismo, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 00434-3-2010 y 06011-3-2010, que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario en principio que 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 en cuanto a los medios probatorios, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 120-5-2002 y 3708-1-2004, se ha establecido 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, al no resultar suficiente la presentación de los comprobantes de pago o el registro contable de los mismos.

Que en las Resoluciones N° 6368-1-2003 y 3708-1-2004, se ha indicado que es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125 del Código Tributario, los artículos 162 y 163 de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197 del Código Procesal Civil, criterio que fluye de la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01759-5-2003, que constituye precedente de observancia obligatoria.

Que de conformidad con el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 09457-5-2004 y 06689-5-2005, los correos electrónicos pueden ser evaluados como documentos probatorios en la medida que formen parte de un conjunto de elementos probatorios, pero de manera individual no constituyen prueba suficiente de que los servicios se brindaron.

Que mediante el Punto 1 del Anexo 01 al Requerimiento N° (folios 1713 y 1714), la Administración solicitó a la recurrente sustentar los cargos realizados, entre otras, a la cuenta divisionaria 63290001 - Servicio de Informática por S/ 8 267 511,42, detallada en el Anexo N° 02 adjunto (folio 1710), debiendo explicar por escrito la naturaleza del desembolso, indicando la base legal respectiva y



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

adjuntando la documentación original, tales como comprobantes de pago, guías de remisión, constancia de depósito de detracción, contratos y documentos probatorios específicos, expresión contable, cancelaciones, estados de cuenta bancarios, trabajos realizados, informes, estudios, liquidación del importe facturado por el proveedor, entre otros, a fin de relacionar los gastos facturados con la causalidad de los mismos. Asimismo, debía presentar los documentos que acrediten fehacientemente el destino del gasto y su beneficiario.

Que en respuesta al aludido requerimiento, mediante escrito de 19 de noviembre de 2013 (folios 1687 y 1688), la recurrente señaló que los servicios de informática corresponden, entre otros, a los servicios de soporte de sistemas y servicios corporativos, tales como manejo de existencias, tesorería y contabilidad, prestados por _____ a ella, en virtud del contrato y modificatorias adjuntados, siendo que de conformidad con el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, los gastos observados resultan deducibles para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta. Agrega que ofreció a la Administración el original de las facturas y demás documentación sustentatoria, y adjuntó copia del contrato de locación de servicios celebrado con la referida empresa, denominado _____ el contrato celebrado con dicha empresa, y modificatoria, así como correos, reporte de ticket, imagen del módulo donde se ingresan los requerimientos y la política de Seguridad de Información.

Que en el Anexo 01 al Resultado del Requerimiento N° _____ (folios 1695 a 1698 y 1701), la Administración dio cuenta del escrito y documentación presentados por la recurrente, y señaló al respecto, que por el asiento GJRN 11110403 por S/ 2 012 437,48 (US\$ 742 775,70) la recurrente presentó el comprobante de pago N° _____ emitido por _____ por el servicio de _____ y en la determinación del importe se detallan, entre otros, los siguientes conceptos: Global Information Security por US\$ 23 070,00, MIP/VIP/EQUITY COMP por US\$ 205 760,00 y Mark up (6,5%) por US\$ 45 272,00.

Que por el servicio Global Information Security, detallado en el Apéndice 3 del contrato "Tercera Modificatoria del Acuerdo Global de Servicios Informáticos", la recurrente presentó el correo de 15 de enero de 2011 enviado por _____ a _____ el correo de 15 de enero de 2011 enviado por _____ a _____ el correo de 14 de febrero de 2011 enviado por P. _____ a _____ no obstante, de acuerdo con las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06689-5-2005 y 094107-5-2004, tales correos por sí solos no sustentan la causalidad de un gasto, sino que tienen que ser merituados junto con otra documentación; asimismo, la recurrente presentó un documento denominado "5.0 Políticas de Seguridad de Información", en cuyo contenido se establece un procedimiento para efectos de los derechos de propiedad intelectual, confidencialidad de la información, transmisión por fax o teléfono, otorgar acceso a información restringida o privada, políticas de confiabilidad, misceláneas e información de tarjetas de crédito, no evidenciándose en dicho documento quién lo elaboró.

Que en ese sentido, la recurrente no presentó documentación que acredite la realización de los siguientes servicios, detallados en el citado Apéndice 3: desarrollo y divulgación de políticas y procedimientos de seguridad de la información, evaluación, configuración e implementación de detección de intrusos, control de acceso, antivirus y otros productos de seguridad, y pruebas de penetración de internet.

Que en cuanto al servicio MIP/VIP/EQUITY COMP, el mismo que según el detalle de la determinación del importe del comprobante de pago N° _____ correspondería a las bonificaciones para los empleados cuyos salarios comprenden algunos de los costos incluidos en los cargos superiores, no se aprecia del anotado contrato que la recurrente tenga que asumir el costo de las bonificaciones de los empleados asociados a la prestación del servicio de seguridad global de la información y del servicio de mantenimiento y mejoras de sistemas globales, siendo que además, en dicho contrato se establece un cargo fijo por el tipo de servicio.



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

Que por lo expuesto, concluyó que la recurrente no sustentó los gastos mencionados, procediendo a reparar para efectos del Impuesto a la Renta los importes de S/ 66 657,19 (US\$ 24 569,55) y S/ 594 511,63 (US\$ 219 134,40), en cada caso, incluyéndose el margen de ganancia de 6,5% considerado por la recurrente.

Que por el asiento GJRN 11110405, por S/ 2 295 192,71 (US\$ 845 998,05), la recurrente presentó el Invoice N° emitido por por el servicio de "Corp. Expense Charge", siendo que según el contrato de servicios corporativos, se comprometió a prestar los siguientes servicios: servicios de cadena de suministros, relacionados con los servicios de adquisición que incluye pruebas de seguridad, logística de entregas, selección de proveedores, aseguramientos del cumplimiento de protocolos, entre otros, cargos de recursos humanos, costos asociados con la licencia software peoplesoft, y cargos de servicios Latam, que incluyen los costos asociados a finanzas, relacionados con los servicios de planificación, elaboración de informes, presupuestos, análisis del país, entre otros, costos asociados a recursos humanos, relacionados con desarrollar e implementar estrategias, cambios en las intervenciones de gestión, analizar necesidades de capacitación, entre otros, así como costos asociados a asuntos legales, normativos y gubernamentales, relacionado con elaboración de contratos, asesoría legal y laboral, brindar actualizaciones normativas, entre otros, costos asociados a estrategia, relacionados con investigación, preparación y ejecución de reuniones periódicas, asistencias en el desarrollo de planes a corto y largo plazo, entre otros, y costos asociados a comunicación, relacionados con coordinación de comunicaciones regionales, asegurar consistencia de las comunicaciones, entre otros.

Que al respecto, indica que por los servicios de finanzas, recursos humanos, asuntos legales, normativos y gubernamentales, y comunicaciones, la recurrente presentó una serie de correos, los cuales por sí solos no sustentan dicho gasto, y por el servicio de cadena de suministros y estrategia no presentó ninguna documentación. En consecuencia, se anota que la recurrente tampoco sustentó el gasto por los servicios señalados, por lo que reparó para efectos del Impuesto a la Renta el importe de S/ 2 295 192,71 (US\$ 845 192,71).

Que posteriormente, mediante el Anexo N° 01 del Requerimiento N° emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario (folio 279), la Administración comunicó las observaciones antes mencionadas a efecto que la recurrente sustentara sus descargos correspondientes.

Que en respuesta al aludido requerimiento, a través del escrito de 10 de diciembre de 2013 (folios 232 a 233), la recurrente manifestó que no se encuentra de acuerdo con las afirmaciones de la Administración, siendo que presentó documentación adicional a la señalada por aquélla. Respecto de los servicios de desarrollo y divulgación de políticas y procedimientos de seguridad de información presentó el documento "5.0 Políticas de Seguridad de Información", proporcionado por el mismo que no constituye una política general, sino una política de seguridad adaptada a las necesidades de la empresa. En cuanto a los servicios de evaluación, configuración e implementación de detección de intrusos, control de acceso, antivirus y otros productos de seguridad, así como de las pruebas de penetración de internet, señala que por su naturaleza electrónica, tales servicios no dejan una prueba tangible de su prestación, lo que no significa que no se hayan prestado en la realidad. Con relación al bono asumido a favor del personal que ejecuta los servicios MI/VI/EQUITY COMP, refiere que si bien de acuerdo con el contrato, debe abonar a una cuota fija por dichos servicios, ello no quiere decir que las bonificaciones no puedan ser trasladadas a ella. Precisó que la Administración observó el costo de los servicios que le son prestados, los cuales calzan con la factura emitida.

Que así, en el Punto 12 del Anexo 01 al Resultado del Requerimiento N° (folios 243 a 250), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, reiteró lo antes señalado, y añadió que los comprobantes de pago, el estado de cuenta donde se verifica el pago, el contrato y correo, presentados por la recurrente, no son suficientes para acreditar la prestación del servicio, ya que



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

dicho contrato solo evidencia una serie de prestaciones que se comprometió a efectuar a favor de la recurrente, mas no su efectiva realización y que los pagos sólo evidencian la entrega de dinero, y no que estén relacionados con una efectiva prestación del servicio. Además, el argumento de la recurrente referido a que la naturaleza electrónica de los servicios no deja prueba tangible de su prestación carece de sustento, puesto que en el procedimiento de fiscalización realizado en el período 2009, a fin de sustentar el mismo servicio, la recurrente presentó una serie de tickets de incidentes donde se verificaba quién atendió el ticket, quién solicitaba la atención y la solución dada al problema, por lo que en dicho ejercicio no hubo observaciones al respecto.

Que por lo expuesto, la Administración mantuvo los reparos efectuados por los importes de S/ 66 657,19, S/ 595 511,63 y S/ 2 295 192,71.

Que de autos se aprecia que la Administración reparó los comprobantes de pago detallados a continuación, al considerar que la recurrente no acreditó la fehaciencia de los siguientes servicios:

- Invoice N° por concepto de servicios corporativos.
- Invoice N° por concepto de servicios de soporte de sistemas - global information security – Apéndice 3 Tercera Modificatoria del Acuerdo Global de Servicios Informáticos.

Que asimismo, se indica que la recurrente no acreditó la causalidad de gasto contenido en el Invoice N° por concepto de MIP/VIP/EQUITY COMP – bonificación empleados.

a) Gastos no fehacientes

Intercompany Invoice N° – servicios corporativos

Que a efecto de sustentar la fehaciencia de las operaciones reparadas, la recurrente presentó el Contrato de Servicios Corporativos y Modificatoria del Acuerdo Corporativo de Servicios (folios 1469 a 1486), primer grupo de correos electrónicos (folios 1032 a 1051), segundo grupo de correos electrónicos (folios 351 a 357), Intercompany Invoice N° (folios 1082), estado de cuenta (folio 1081), documento denominado "Relación facturas intercompany (importe dólares) noviembre 2011" (folio 1080), y PDT de retenciones (folios 1077 a 1079).

Que en cuanto al Intercompany Invoice N° emitido por concepto de "Corp. Expense Charge", cabe indicar que no resulta suficiente para demostrar la prestación del servicio, conforme con reiterada jurisprudencia de este Tribunal, citada precedentemente. Del mismo modo, el documento denominado "Relación de facturas (importe dólares) noviembre de 2011", el PDT de retenciones y el estado de cuentas no acreditan que se hubiera prestado el referido servicio, siendo que este último sólo demuestra que se habría efectuado un pago.

Que de la revisión del Contrato de Servicios Corporativos, celebrado el 1 de enero de 2010 entre la recurrente y se advierte que en los considerandos A, B y C, se señaló que ambas forman parte de un grupo multinacional de empresas, siendo la segunda de ellas la compañía matriz, habiendo establecido un número de departamentos corporativos con miembros de la Alta Dirección y empleados con conocimientos especializados o funciones sobre gestión y administración de ciertas funciones, respecto de los cuales la recurrente busca beneficiarse a fin de apoyar en el manejo de sus negocios de manera más eficiente y obtener sistemas más sólidos. Asimismo, se indica que la aludida empresa está dispuesta a prestar a la recurrente los servicios detallados en el Apéndice 1.

Que de conformidad con el Apéndice 1, contenido en la Modificatoria del Acuerdo Corporativo de Servicios, vigente desde el 1 de enero de 2011 (folios 1469 y 1470), los servicios que prestaría a la recurrente serían los siguientes:



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

- Servicios de Cadena de Suministro, los cuales incluyen los costos asociados con servicios de adquisición, los mismos que a su vez, incluyen pruebas de seguridad, logística de entregas, aseguramiento de velocidad en la comercialización, entre otros.
- Cargos de Recursos Humanos, los cuales incluyen los costos asociados con licencia de software PeopleSoft, diseñado para brindar a la recurrente la transformación y transición de todos los servicios de gestión de recursos humanos.
- Cargos de Servicios LATAM, los cuales incluyen los costos asociados con finanzas, tales como coordinar actividades para la planificación y elaboración de informes sobre objetivos de negocios a costo y largo plazo y desempeño/objetivos de negocios actuales, asistencia en la planificación, elaboración de informes, presupuestos y análisis del país, conducir el procedimiento de seguimiento de desempeño, apoyar en la toma de decisiones, asociarse con empresas afiliadas, gerentes generales y jefes financieros, realizar comparaciones y compartir buenas prácticas en unidades comerciales, brindar asistencia en la elaboración y revisión de casos de negocios para proyectos de gastos de capital, entre otros.

También incluyen costos asociados con recursos humanos, tales como desarrollar e implementar estrategias de recursos humanos para alcanzar objetivos de negocios y asistir a los mercados en proceso de implementación, investigar, diseñar y facilitar cambios en las intervenciones de gestión de cambio y desarrollo organizacional, analizar necesidades de capacitación, diseñar, administrar y facilitar la capacitación y el desarrollo de programas para satisfacer las necesidades de mercado, diseñar e implementar programas regionales de compensación y beneficios, entre otros.

Asimismo, incluyen los costos asociados a asuntos legales, normativos y gubernamentales, tales como revisión y elaboración de diversos contratos comerciales, brindar asesoría sobre problemas laborales y representativos en el mercado, así como sobre protección de PI o disputas de PI con terceros, coordinar con otras funciones, como impuestos y finanzas, entre otros.

Del mismo modo, incluyen costos asociados con estrategia, tales como investigación, preparación y ejecución de reuniones periódicas entre la alta gerencia de las empresas de la región LATAM para considerar nuevas políticas, sistemas y procedimientos y compartir información y experiencia sobre los mismos, asistencia en el desarrollo de los planes a corto y largo plazo de cada país, así como en el desarrollo de planes para ingresar a nuevos mercados, entre otros.

Finalmente, incluyen costos asociados con comunicación, tales como coordinación de comunicaciones regionales, asegurar la consistencia de las comunicaciones cotidianas respecto a contenido y formato, monitorear el ambiente externo, entre otros.

Que al respecto, debe señalarse que el referido contrato y la aludida modificatoria únicamente evidencian el acuerdo de voluntades entre las partes, para la ejecución de diversos servicios en favor de la recurrente, mas no acreditan por sí solos que éstos efectivamente se hayan realizado, por lo que procede analizar si de la demás documentación presentada por la recurrente, se puede verificar ello.

Que en cuanto al primer grupo de correos electrónicos proporcionados por la recurrente (folios 1037, 1038 y 1048 a 1051) se debe resaltar al respecto que la Administración los evaluó durante el procedimiento de fiscalización, tal como se dejó constancia en el Anexo 01 al Resultado del Requerimiento N° (folio 244), habiéndose pronunciado también sobre ellos en la resolución apelada, en el sentido que de ellos no se puede establecer su vinculación con los servicios materia de reparo (folio 7914/reverso). Asimismo, conforme ha indicado la Administración en la fiscalización (folio 244), los correos electrónicos mencionados se refieren a temas de finanzas, recursos humanos, asuntos legales, normativos y gubernamentales, y comunicaciones, no habiendo presentado la recurrente en este primer grupo, correos electrónicos relacionados a los servicios de cadena de suministros y estrategia.

z P / 11 R



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

Que con relación al segundo grupo de correos electrónicos, se advierte que estos fueron presentados con posterioridad al plazo dispuesto por el artículo 75 del Código Tributario, por lo que no correspondían ser meritados conforme indica la Administración en la resolución apelada (folio 7913), no obstante ello, en dicha resolución aquella los evaluó, precisando que "(...) en los correos electrónicos no se aprecia información de la cual pudiera desprenderse que el contenido de los mismos tenía su origen en la prestación de los servicios corporativos brindados por la empresa (...)".

Que de la revisión de todos los correos electrónicos antes señalados, se aprecia que se encuentran dirigidos a funcionarios en general del grupo multinacional de por lo que no permiten acreditar prestaciones de servicios individualizados en la recurrente, siendo que tampoco se aprecia que la recurrente hubiera presentado documentación adicional que acreditara la prestación de los servicios aludidos en el Contrato de Servicios Corporativos, como podría haber sido informes por los servicios prestados, así como documentación sobre los avances y ejecución de los servicios.

Que por lo expuesto, al no haber presentado la recurrente mayor documentación que demuestre la prestación de los servicios observados, este extremo del reparo debe mantenerse.

Intercompany Invoice N° - servicios de soporte de sistemas

Que en el Invoice N° se señala como descripción del servicio "Global IT Chrgout" y en el detalle de la determinación del importe se indica que, entre otros, el concepto Global Information Security por US \$ 23 070,00, y el concepto Mark up (6.5%) por US \$ 45 272,00. La Administración repara el importe de S/ 66 657,19, que incluye el margen de ganancia de 6.5%.

Que con la finalidad de sustentar la fehaciencia de las operaciones observadas, la recurrente presentó la Tercera Modificatoria del Acuerdo Global de Servicios Informáticos (folios 1461 a 1468), correos electrónicos (folios 1439 a 1457), Intercompany Invoice N° (folios 1063 a 1065), estado de cuenta y asiento contable (folios 1061 y 1062), documentos denominados "Relación facturas intercompany (importe dólares) noviembre 2011" (folio 1060) y "5.0 Políticas de Seguridad de Información".

Que en cuanto al Intercompany Invoice N° emitido por concepto de "Global IT Chrgout", cabe indicar que la presentación de aquel, así como de su registro contable no resultan suficientes para demostrar la prestación del servicio, conforme con reiterada jurisprudencia de este Tribunal, citada precedentemente. Del mismo modo, el documento denominado "Relación de facturas intercompany (importe dólares) noviembre de 2011" y el estado de cuentas no acreditan que se hubiera prestado el referido servicio, siendo que este último solo demuestra que se habría efectuado un pago.

Que asimismo, el detalle presentado, conteniendo la descripción y monto de los conceptos que componen el costo de la citada factura, no cuenta con firma de la persona que los elaboró, ni constituye un documento que demuestre la prestación de los servicios observados.

Que de la revisión de la Tercera Modificatoria del Acuerdo Global de Servicios Informáticos, vigente desde el 1 de enero de 2011, se advierte que mediante ella se modificó el Apéndice 3, entre otros, del Acuerdo Global de Servicios Informáticos celebrado entre la recurrente y y se encuentra referida a la prestación del servicio por concepto de seguridad global de la información.

Que según el aludido Apéndice 3, los cargos por seguridad Global de Información incluyen, entre otros, los costos asociados con el desarrollo y divulgación de políticas y procedimientos de seguridad de la información, evaluación, configuración e implementación de detección de intrusos, control de acceso, antivirus y otros productos de seguridad y pruebas de penetración de internet. Asimismo, se indica que los costos de tales servicios serán divididos entre mercados, por el número de empleados de entidades Avon que reciben cargos de servicio por los Servicios Globales de Información (lo que resulta en un costo



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

promedio por cada cargo de dicho servicio cobrado a empleados), se identifica a los empleados que brindan servicios a cada entidad Avon y el número total de empleados de una entidad específica se multiplica por promedio por empleado, para obtener el cargo para la entidad en particular.

Que no obstante, el anotado convenio únicamente evidencia el acuerdo de voluntades entre las partes, para la ejecución de diversos servicios en favor de la recurrente, mas no acredita por sí solo que éstos efectivamente se hayan realizado, por lo que procede analizar si de la demás documentación presentada por la recurrente se puede verificar ello.

Que conforme con el detalle adjuntado por la recurrente (folio 1460), de los correos electrónicos presentados por ella, se advierte que tres de ellos se encuentran relacionados con el aludido Apéndice 3 (folios 1439, 1443, 1444 y 1452), siendo que de su revisión se aprecia que corresponden a correos de a de y de a.

Al respecto, la Administración en resolución apelada indicó que envió correos al personal de la recurrente en los que se efectuaban coordinaciones de procedimientos de implementación, mantenimiento y soporte de aplicaciones, sin que se aprecie informes, memoranda y cartas de los que pudiera desprenderse que el contenido de los mencionados correos tenía su origen en la obligación de prestar los servicios de soporte de sistemas.

Que al respecto, cabe indicar que si bien se aprecia de dichos correos comunicaciones referidas a servicios de sistemas, no resultan suficientes para acreditar los servicios observados, no habiendo proporcionado la recurrente documentación adicional que acredite la prestación de los servicios observados, como podría haber sido informes por los servicios prestados, y documentación sobre los avances y ejecución de los servicios.

Que respecto del documento denominado "5.0 Políticas de Seguridad de Información", se observa que se refiere a los derechos de propiedad, confidencialidad de la información, otorgamiento de acceso a información restringida o privada, política de confidencialidad, misceláneas e información de tarjeta de crédito, no obstante, en dicho documento no figura firma alguna, por lo que no genera plena convicción sobre la efectiva prestación del servicio por parte de

Que por lo expuesto, del análisis integral de todos los medios probatorios presentados por la recurrente, corresponde mantener el reparo en este extremo.

Que respecto del argumento de la recurrente en cuanto a que cumplió con acreditar la prestación de los servicios observados, cabe indicar que del análisis integral de la documentación presentada por ella, tales como contratos y modificatorias, comprobantes de pago, estados de cuenta, correos electrónicos entre otros, se concluyó que la documentación presentada no permitía sustentar tales servicios, conforme se ha señalado precedentemente, por lo que dicho argumento carece de sustento.

Que asimismo, contrariamente a lo afirmado por la recurrente, la Administración no sustenta su reparo principalmente en el hecho de que sólo habría presentado correos durante la etapa de fiscalización, sino que evaluó tales correos en conjunto con las demás pruebas que aportó, de conformidad con el criterio de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 9457-5-2004⁷ y 06689-5-2005.

Que en cuanto a la presentación del documento denominado "5.0 Políticas de Seguridad de Información", señalada por la recurrente, debe precisarse que dicho documento no cuenta con firma alguna, por lo que tal como se ha indicado anteriormente, no genera plena convicción sobre la efectiva prestación de los servicios por parte de

⁷ Cabe indicar que si bien la recurrente consigna Resolución del Tribunal Fiscal N° 094107-5-2004, ello constituye un error material.



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

Que con relación a lo alegado por la recurrente en el sentido que los servicios de evaluación, configuración e implementación de detección de intrusos, control de acceso, antivirus y otros productos de seguridad, así como las pruebas de penetración de Internet no dejan una prueba tangible de su prestación por su naturaleza electrónica, cabe anotar que, tal como señaló la Administración, a fin de sustentar el mismo servicio en el procedimiento de fiscalización correspondiente al ejercicio 2009, la recurrente presentó una serie de tickets de incidentes donde se verificaba quién atendió el ticket, quién solicitaba la atención y la solución dada al problema, por lo que en dicho ejercicio no hubo observaciones al respecto (folio 245), en ese sentido, lo alegado por la recurrente no resulta atendible.

b) Gasto no causal

Que en el Invoice N° se señala como descripción del servicio "Global IT Chrgout" y en el detalle de la determinación del importe se indica que, entre otros, el concepto MIP/VIP/EQUITY COMP por US 205 760,00, y el concepto Mark up (6.5%) por US \$ 45 272,00. La Administración repara el importe de S/ 594 511,63, que incluye el margen de ganancia de 6.5%.

Que de la resolución de determinación impugnada se aprecia que el servicio MIP/VIP/EQUITY COMP (folio 7714) se refiere a las bonificaciones para los empleados cuyos salarios comprenden algunos costos incluidos en los cargos superiores, esto es, la bonificación para empleados que habrían prestado los servicios de seguridad global de la información y el servicio de mantenimiento y mejoras.

Que de la revisión del contenido de la Tercera Modificatoria del Acuerdo Global de Servicios Informáticos (folios 1461 a 1468) y de la documentación presentada para justificar el gasto contenido en el Invoice N° no se advierte que la recurrente tuviera que asumir el costo de las bonificaciones de los empleados que prestaban los servicios de seguridad global de la información y el servicio de mantenimiento y mejoras, no habiendo acreditado la recurrente con ningún medio probatorio dicha obligación, en consecuencia, no está demostrada su relación con la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, por lo que corresponde mantener el reparo en tal extremo.

Que sobre las bonificaciones a favor del personal que ejecuta los servicios MIP/VIP/EQUITY COMP, que la recurrente considera que pueden ser trasladadas en tanto que forman parte de los costos del servicio, debe señalarse que la recurrente no ha sustentado su dicho ni aportado medio probatorio alguno.

Que finalmente, acerca del cuestionamiento de que la Administración imputó a los intereses generados por las omisiones indebidamente determinadas, el pago que la recurrente habría efectuado por el impuesto omitido, cabe indicar que los pagos se imputan conforme con el artículo 31 del Código Tributario, por lo que tal alegato carece de sustento.

Resoluciones de Determinación N° y

Que las Resoluciones de Determinación N° y (folios 7772 y 7773), fueron emitidas por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2011, por modificación del coeficiente aplicado.

Que el artículo 85 de la citada Ley del Impuesto a la Renta, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1120, señalaba que los contribuyentes que obtuvieran rentas de tercera categoría abonarían con carácter de pago a cuenta del Impuesto a la Renta que en definitiva les correspondiera por el ejercicio gravable, dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, cuotas mensuales que determinarían con arreglo a alguno de los siguientes sistemas: a) Fijando la cuota sobre la base de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes, el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de los ingresos netos del mismo



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

ejercicio. Los pagos a cuenta por los periodos de enero y febrero se fijarían utilizando el coeficiente determinado en base al impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior. En este caso, de no existir impuesto calculado en el ejercicio precedente al anterior se aplicaría el método previsto en el inciso b) de dicho artículo. En base a los resultados que arrojará el balance del primer semestre del ejercicio gravable, los contribuyentes podían modificar el coeficiente a que se refería el primer párrafo de tal inciso. Dicho coeficiente sería de aplicación para la determinación de los futuros pagos a cuenta, y; b) Aquellos que iniciaran sus actividades en el ejercicio efectuarían sus pagos a cuenta fijando la cuota en el dos por ciento (2%) de los ingresos netos obtenidos en el mismo mes. También debían acogerse a este sistema quienes no hubieran obtenido renta imponible en el ejercicio anterior.

Que el inciso b) del artículo 54 del aludido Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Supremo N° 086-2004-EF, establecía que se encontraban comprendidos en el sistema de coeficientes previsto en el inciso a) del artículo 85 de la ley, los contribuyentes que tuvieran renta imponible en el ejercicio anterior y que el coeficiente se determinaría para los pagos a cuenta correspondientes a los meses de marzo a diciembre, dividiendo el impuesto calculado correspondiente al ejercicio anterior entre los ingresos netos del citado ejercicio; mientras que para los pagos a cuenta correspondientes a los meses de enero y febrero, se dividiría el impuesto calculado del ejercicio precedente al anterior entre los ingresos netos del citado ejercicio, redondeando en cualquiera de los casos el resultado considerando 4 decimales.

Que conforme con el Anexo N° 03 a las Resoluciones de Determinación N° _____ y (folios 7753 a 7759), a fin de establecer el coeficiente aplicable a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2011, la Administración consideró el Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, sustentándose en la Resolución de Intendencia N° _____ (folios 7887 a 7901), mediante la cual se modificó la Resolución de Determinación N° _____ emitida por el referido tributo y ejercicio.

Que en ese sentido, la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009 según la Resolución de Intendencia N° _____ podía servir de sustento a la Administración para la emisión de los valores materia de análisis⁸, más aún si mediante la Resolución N° 05913-3-2019 de 27 de junio de 2019, este Tribunal confirmó la Resolución de Intendencia N° _____ por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto al argumento de la recurrente referido a que la Administración considera como base de cálculo del coeficiente aplicable a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2011 la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2009, modificada mediante Resolución de Intendencia N° _____ cabe indicar que conforme con la jurisprudencia de este Tribunal citada, la Administración puede determinar una obligación sustentándose en un acto administrativo que no ha sido dejado sin efecto por autoridad jurisdiccional o en la vía administrativa, tal como ha ocurrido en el presente caso.

Resoluciones de Multa N° _____ a

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, aplicable al caso de autos, establecía que constituía infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o

⁸ Cabe señalar que el criterio referido a que la Administración puede determinar una obligación tributaria sustentándose en un acto administrativo anterior que no ha sido dejado sin efecto por este Tribunal o por autoridad jurisdiccional, ha sido recogido en diversas resoluciones de este Tribunal, tales como las Resoluciones N° 14787-8-2013 y 10813-3-2010, entre otras.



Tribunal Fiscal

N° 00536-3-2021

porcentajes o coeficientes distintos a los que les correspondía en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyeran en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generaran aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaran la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que las Resoluciones de Multa N° _____ a _____ (folios 7749, 4450 y 7774 a 7777), fueron giradas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario y se sustentan en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2011, contenida en las Resoluciones de Determinación N° _____ y _____ y siendo que los reparos impugnados han sido mantenidos en esta instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto a los aludidos valores por lo que se confirma la apelada en este extremo.

Que el informe oral se llevó a cabo el 18 de diciembre de 2020 con la asistencia de los representantes de ambas partes, tal como se aprecia de la constancia que obra en autos.

Con los vocales Guarníz Cabell, Toledo Sagástegui y Huerta Llanos, e interviniendo como ponente el vocal Huerta Llanos.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° _____ de 31 de octubre de 2014, en el extremo impugnado.

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

TOLEDO SAGASTEGUI
VOCAL

HUERTA LLANOS
VOCAL

Faján Castillo
Secretaría Relatora
HLL/FC/LG/ra