



Tribunal Fiscal

N° 05946-1-2019

EXPEDIENTE : 8278-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 27 de junio de 2019

VISTA la apelación interpuesta por _____ con RUC N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 30 de abril de 2018, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Determinación N° _____ emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, y la Resolución de Multa N° _____ girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que los medios probatorios proporcionados no han sido valorados de manera adecuada y objetiva, debiéndose realizar un correcto análisis, por lo que al amparo del principio de privilegio de controles posteriores recurre a esta instancia a fin de que no se vea vulnerado el debido procedimiento, debiéndose tener en cuenta el principio de presunción de veracidad.

Que cita la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01499-1-2002, para indicar que el inciso p) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta permite la deducción de las regalías, pues no establece una limitación al monto de las mismas en función al costo de producción o la prohíbe cuando el beneficiario de la marca sea accionista de la empresa.

Que señala 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, es así, que detalla las facturas por derecho de uso de marca emitidas por los Sres.

_____ propietarios de la marca inscrita en el registro de marcas de servicio de la propiedad intelectual, conforme al contrato de cesión de derechos de uso suscrito, por el importe ascendente a S/171 233,01, pago mensual que indica fue anotado en su contabilidad habiéndose distribuido en gastos administrativos (50%) y gastos de ventas (50%).

Que manifiesta que logró una posición expectante en el mercado, respecto a los servicios de construcción, aumentando su capacidad de contratación, licitando obras a nivel nacional, por lo que le resultaba necesario a nivel competitivo contar con una marca que los identifique, pues actualmente, una empresa no construye su reputación únicamente en sus productos o servicios, que la marca es la imagen corporativa que los identifica, dado que el logo es el estandarte visual de su empresa, pues realza y define la impresión que el público tiene de ella, la diferencia de sus competidores y establece una identidad que le permite ser reconocida y recordada de manera rápida; agrega, que la finalidad de utilizar una marca es otorgar personalidad a la empresa otorgándole beneficios, como son, el reconocimiento, un vínculo de pertenencia y confianza, control y reputación, dado que la primera impresión que se genere repercutirá en sus potenciales clientes, en ese sentido, una buena imagen ayudará a que su identidad corporativa sea sólida.

Que indica que si una persona natural es titular de una marca o de alguna patente registrada en INDECOPI, esta puede explotarla a través de la cesión en uso a otras personas a cambio de una retribución, en efectivo o en especie, conforme a los acuerdos tomados por las partes contratantes.

Que alega que cumplió con el principio de causalidad, pues el gasto por regalías objetado se encuentra debidamente sustentado, ya que su empresa hace uso de la marca en todas sus actividades, dado que es su logo distintivo, por lo que a fin de acreditar sus argumentos proporcionó de manera oportuna los



Tribunal Fiscal

N° 05946-1-2019

documentos en los que se encuentra respaldado el gasto reparado, como es, el contrato de cesión de derecho de uso, resolución de INDECOPI, comprobantes de pago originales, panel fotográfico de su maquinaria y equipo que lleva el logo, panel fotográfico del cartel de las obras en ejecución donde se puede apreciar el uso del logo, muestra de publicidad impresa en algunos medios de comunicación, PDT 617 de enero a diciembre de 2015 con el pago de las retenciones efectuadas, copia de cheques no negociables emitidos para cancelar los comprobantes de pago, copia de los estados de cuenta donde puede visualizarse la cobranza de los cheques, los cuales considera no han sido valorados de manera adecuada.

Que indica que en instancia de reclamación presentó un Informe Técnico, dentro del plazo establecido conforme a lo señalado en el artículo 125° del Código Tributario, el cual fue solicitado al economista , para que este realice un estudio económico, financiero, de marketing y valuación de criterios múltiples para determinar los beneficios obtenidos, el cual contiene un diagnóstico situacional, que para su elaboración utilizó fuentes de información confiable, tales como, INEI, *Peru The Top 10,000 Companies 2016 – Ranking 2015*, OSCE, INDECOPI, amparado en el Reglamento de Tasaciones del Perú, así como los estados financieros del 2014 y 2015. Añade, que en la parte financiera se analizó ratios, tales como, liquidez, gestión, solvencia y rentabilidad, evidenciándose una mejora respecto del año anterior, pues se incrementaron las ventas, además de haber cumplido con la entrega de sus obras en el plazo establecido; documento que demuestra la vinculación de la marca con la empresa y su posicionamiento en el mercado, conclusiones que tienen como respaldo 45 anexos de fuentes primarias y secundarias.

Que refiere que el pago de las regalías durante el ejercicio 2015 fue de S/2 054 796,00 que representa el 3.95% de sus ventas, conforme a lo estipulado en el contrato suscrito, los cuales se encuentran debidamente justificados, pues se efectuaron con razonabilidad, proporcionalidad y en general con causalidad de la actividad empresarial; además, considera con relación al branding, que el uso del signo distintivo en mención le ha permitido mantener atributos y valores que expresa en sus diferentes servicios, así como constituir su identidad empresarial, encontrándose posicionada en el mercado local, principalmente en las regiones de La Libertad y Lambayeque.

Que en atención a los argumentos expuestos, señala que en aplicación del principio de accesoriedad debe dejarse sin efecto la resolución de multa impugnada, pues ha quedado acreditada la causalidad del gasto por regalías reparado.

Que mediante escrito ampliatorio de 15 de junio de 2018 (fojas 2458 a 2460), la recurrente señala que al momento de resolver la presente controversia debería tenerse en cuenta el criterio expuesto por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 8731-8-2017.

Que en su escrito de alegatos de 21 de mayo de 2019 (fojas 2482 a 2486), la recurrente reiteró sus argumentos e indicó que su posición contra lo afirmado por la Administración está sustentado en reiterada jurisprudencia, tales como, las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 761-8-2019 y 2962-11-2019, por lo que solicita se deje sin efecto el reparo por concepto de regalías por uso o cesión de marcas, dado que dicho gasto cumple con el principio de causalidad.

Que por su parte, la Administración señala lo siguiente:

- Corresponde reparar las regalías por uso de la marca cedida a la recurrente, en virtud del contrato de Cesión de Derechos de Uso por S/2 054 796,00 registrados en las subcuentas contables "65210092-Gastos Administrativos" y "65210093-Gastos de Ventas", dado que el contribuyente no acreditó que dicho gasto cumple con el principio de causalidad, de conformidad con lo previsto en el primer párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.
- La recurrente no acreditó de qué manera la marca le permitió obtener beneficios de reconocimiento o de

M 8 2



Tribunal Fiscal

N° 05946-1-2019

buena imagen; no acreditó de qué modo determinó un incremento en sus ingresos o en el nivel de sus contrataciones, o de qué forma disminuyó sus gastos; tampoco demostró que el logo observado tenga atributos propios de valor comercial, de reconocimiento en el mercado, o de prestigio, que hayan incidido en el incremento de su renta gravada.

Que en el presente caso, con Carta N° 170011548780-01-SUNAT y Requerimiento N° 0121170000263, notificados el 12 de abril de 2017 (fojas 1734, 1735, 1739 y 1740), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, como resultado del cual emitió la Resolución de Determinación N° por Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 y la Resolución de Multa N° por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario (fojas 1805 a 1819).

Que de los Anexos N° 1.1 y 2 de la Resolución de Determinación N° (fojas 1805 a 1813 y 1815), se aprecia que la Administración formuló el siguiente reparo, no aceptado por la recurrente¹: Regalías por cesión de logo cargadas a gastos de administración y de ventas por S/2 054 796.00.

Que en tal sentido, la materia de controversia consiste en determinar si el reparo efectuado por la Administración y la sanción impuesta, resulta arreglada a ley.

RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

Que del Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° (fojas 1805 a 1813) se aprecia que la Administración reparó la deducción de las regalías por cesión de logo registrada en las Cuentas 65210092 y 65210093 – Gastos de Administración y de Ventas por S/2 054 796,00, debido a que la recurrente no acreditó que dicho gasto cumpla con el principio de causalidad, esto es, que sea necesario para producir y mantener la fuente productora de renta.

Que al respecto, cabe indicar que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, señala 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 el inciso p) del artículo 37° de la referida ley indica que son deducibles las regalías.

Que el primer párrafo del artículo 27° de la citada ley señala que cualquiera sea la denominación que le 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.

¹ La Administración formuló otros reparos que fueron aceptados por la recurrente con la presentación de la declaración jurada rectificatoria, presentada mediante Formulario PDT 702 N° 750637851 de 29 de noviembre de 2017.

 3



Tribunal Fiscal

N° 05946-1-2019

Que de lo actuado se aprecia que mediante el punto 4 del Requerimiento N° 0122170002020 (fojas 1728 y 1728/vuelta), la Administración solicitó a la recurrente acreditar documentariamente la necesidad para generar y/o mantener la fuente productora de renta, respecto de la deducción de las regalías contabilizadas en las Cuentas 65210092 – Gastos Administrativos y 65210093 – Gastos de Ventas, por el total de S/2'054,796.12

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó el escrito de 13 de octubre de 2017 (fojas 1661 a 1673), en el que indicó que el 27 de febrero de 2012 suscribió un contrato de cesión de derechos de uso con los propietarios de la marca de servicio constituida por una figura, inscrita en el Registro de Marcas de Servicio de la Propiedad Industrial, habiéndose pactado mensualmente el precio de S/171,233.01, y distribuible en forma proporcional a los propietarios; asimismo, indicó que inició sus actividades comerciales en el año 1980, que pasó a ser una mediana empresa y logró una buena posición en el sector de construcción, aumentando su capacidad de contratación, por lo que le resultaba necesario a nivel competitivo contar con una marca que lo identifique, precisando que el logo es la representación visual que realza y define la impresión que el público tiene de ella, lo que la diferencia de sus competidores y establece una identidad.

Que en el punto 4 del Resultado del Requerimiento N° 0122170002020 (fojas 1711/vuelta a 1713/vuelta), la Administración dejó constancia de lo indicado por la recurrente y lo proporcionado, tales como, contrato de cesión de derecho de uso, resolución de INDECOPI, comprobantes de pago, fotografías, muestras publicitarias, copia de cheques no negociables y de estados de cuenta.

Que mediante el punto 4 del Requerimiento N° 0122170002758 (fojas 1639 a 1643/vuelta), la Administración indicó lo solicitado por aquella en el Requerimiento N° 0122170002020 y señaló que de la evaluación a la documentación presentada por la recurrente, advertía que si bien a nivel competitivo le resultaba a esta contar con una marca que la identifique, no sustentó cómo el hecho de utilizarla le otorgó beneficios, tales como, ser reconocida o tener una buena imagen que ayude a que su identidad corporativa sea sólida y bien establecida, considerando que los mismos beneficios pueden ser obtenidos como resultado a lo largo del tiempo de la gestión del uso de otro logo, palabra, dibujo, letra, número, emblema u elemento figurativo, pues si la recurrente deseaba una marca distintiva pudo desarrollarla internamente y registrarla a su nombre; y, de esa manera no incurrir en un gasto adicional por dicho concepto, así tampoco, determinó un incremento de sus ingresos o nivel de contratación o de qué forma sus gastos han disminuido como consecuencia del hecho de utilizar el logo cedido o cualquier otro hecho que esté vinculado con la generación y/o mantenimiento de su renta gravada.

Que en respuesta, la recurrente presentó el escrito de 30 de noviembre de 2017 (foja 1539), sin señalar argumento alguno respecto al reparo en cuestión.

Que mediante el punto 4 del Resultado de Requerimiento N° 0122170002758 (fojas 1615 a 1619), la Administración señaló que del contrato de cesión de derechos de uso, firmado el 27 de febrero de 2012 con quienes a su vez son accionistas de la recurrente y titulares de la marca de servicio constituida por la figura "Logo R", se apreciaba que el precio de la cesión era de S/171,233.01, de forma mensual distribuible a los tres propietarios en forma proporcional por el plazo de 5 años, que respecto al bien cedido, la marca pertenecía a la clase 37 conforme la Clasificación Internacional, según lo indicado en la Resolución N° 2736-2011/CSD-INDECOPI.

Que agregó que de la evaluación conjunta de la documentación presentada no resultaba suficiente el solo hecho que un desembolso corresponda al pago de regalías, a efecto de que sea considerado como un gasto deducible en aplicación del inciso p) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, sino que tiene que existir una relación de causalidad entre la regalía pagada y la producción de rentas o el mantenimiento de la fuente de las mismas.

4



Tribunal Fiscal

N° 05946-1-2019

Que además, la Administración añadió respecto a los beneficios de la utilización de la marca, que la recurrente no acreditó la utilización del Logo "R", materia de contrato de cesión, lo que habría permitido al contribuyente obtener beneficios, tales como ser "reconocida" o tener una "buena imagen que ayude a que su identidad corporativa sea sólida y bien establecida", pues los mismos beneficios podían haber sido obtenidos como resultado de la gestión a largo plazo del uso de otro logo, palabra, dibujo, letra, número, emblema, elemento figurativo, entre otros; asimismo, que la recurrente no acreditó de qué manera el contrato firmado por la cesión del "Logo R" determinó un incremento de sus ingresos o un incremento del nivel de contratación o si sus gastos disminuyeron a consecuencia del hecho de utilizar dicho logo y así también, cuál es el valor diferencial que dicho logo haya proporcionado al contribuyente y que el mismo se distinga del valor intrínseco que el propio negocio generó a través de su permanencia en el mercado.

Que en aplicación del artículo 75° del Código Tributario, la Administración comunicó en el Anexo N° 1 al Requerimiento N° 0122170002888 (fojas 1610 y 1611) el reparo a las regalías por la cesión de marca, debido a que la recurrente no sustentó la relación de causalidad con la generación de renta gravada y/o mantenimiento de la fuente productora, a fin que sustentara las observaciones.

Que de acuerdo con el Resultado del Requerimiento N° 0122170002888 (fojas 1605 a 1608) y lo señalado en el Anexo N° 1.1 del valor impugnado (foja 1815), la Administración determinó que la recurrente no presentó documentación que sustente la determinación del importe pactado en el contrato que lo vincule con el nivel de ventas o con los ingresos totales del ejercicio o con el margen bruto u operativo.

Que agregó que la recurrente no acreditó que la utilización del "Logo R" le permitió obtener beneficios, pues estos podrían haber sido obtenidos como resultado del uso de otro logo, palabra, dibujo, letra, número, emblema, elemento figurativo, entre otros, tampoco demostró que dicho logo tenga sus propios atributos, tales como, valor comercial, reconocimiento en el mercado, es decir, que le confiera mayor prestigio, atributos se vean reflejados en el incremento de la renta gravada.

Que en atención a las razones expuestas, concluyó que la recurrente no acreditó que el gasto por el uso del logo cumpla con el principio de causalidad, por lo que procedió a reparar el gasto por regalías contabilizado en las Cuentas Contables N° 65210092-Gastos Administrativos y 65210093 - Gastos de Ventas, por el importe de S/2'054,796.12 considerados por la recurrente como deducible.

Que conforme a 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 R" le confiera mayor prestigio, que tenga sus propios atributos, tales como, valor comercial y reconocimiento en el mercado, 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 (foja 2462), el Resumen Estadístico de Fiscalización (foja 1759) y el Informe de Auditoría (foja 1752), la recurrente se dedica principalmente a construcción de edificios completos.

Que la recurrente a efecto de desvirtuar el reparo, presentó durante la fiscalización copia de la Resolución de inscripción de la marca ante la Dirección de Signos Distintivos del Registro de la Propiedad Industrial del INDECOPI, a nombre de un contrato denominado "Contrato de Cesión de Derechos de Uso" de 27 de enero de 2012, celebrado por ella y las indicadas personas naturales, diversas facturas emitidas por dichas personas a favor de la recurrente, copias de cheques no negociables, estados de cuenta bancarios, fotografías, encartes publicitarios, entre otros.

Que en efecto, obra en autos la Resolución N° 2736-2011/CSD-INDECOPI de 26 de octubre de 2011

 5



Tribunal Fiscal

N° 05946-1-2019

(fojas 182 a 190), 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 "R", conforme a su modelo adjunto, para distinguir servicios de construcción, cuyos titulares son

Que al respecto, cabe indicar que de conformidad con los artículos 1° y 2° del Decreto Legislativo N° 1075^{2y3}, que aprueba Disposiciones Complementarias a la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina 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 Andina⁴, 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, esta 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

² Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 28 de junio de 2008.

³ El mencionado decreto legislativo derogó el Decreto Legislativo N° 823 que aprobó la Ley de Propiedad Industrial.

⁴ De la cual el Perú es miembro, la cual ha sido mencionada por el Decreto Legislativo N° 1075.



Tribunal Fiscal

N° 05946-1-2019

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, la marca de servicio "R", conforme a su modelo adjunto, cumple con los requisitos contemplados en el Decreto Legislativo N° 1075, de manera que quedó inscrita en el Registro de Marcas de Servicio a nombre de _____ por lo que, al constituir un marca, como tal permite distinguir servicios de construcción, de la clase 37 de la Clasificación Internacional.

Que conforme se aprecia del Contrato de Cesión de Derechos de Uso, suscrito el 27 de febrero de 2012, entre la recurrente y los Sres. _____ (fojas 191 y 192), en donde se indica que aquéllos tienen inscrito a su favor en el Registro de Propiedad Industrial del INDECOPI la marca constituida por el logotipo "R", que es un producto que se distingue por el servicio 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° 2736-2011/CSD-INDECOPI, a cambio de la contraprestación y por el plazo anteriormente detallados; en consecuencia, la esencia 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 las Facturas N° 0003-000036, 0003-000037, 0003-000039 a 0003-000046, 0003-000101 y 0003-000103 emitidas por _____ (fojas 146, 148, 150, 152, 154, 156, 158, 160, 162, 164, 166 y 168) N° 0001-00036, 0001-00037; 0001-000040 a 0001-000047, 0001-000101 y 0001-000102 emitidas por _____ (fojas 122, 124, 126, 128, 130, 132, 134, 136, 138, 140, 142, 144) y N° 002-000037, 002-000038, 002-000041 a 002-000048, 002-000101 y 002-000102 emitidas por _____ (fojas 98, 100, 102, 104, 106, 108, 110, 112, 114, 116, 118 y 120), a favor de la recurrente, por concepto del pago por derecho de uso de marca, cada una girada por el importe de S/57,077.67, objeto de reparo por la Administración.

Que además, la recurrente proporcionó copias de cheques con cláusula no negociable del Banco BBVA Continental N° 00025074, 00025168, 00025298, 00025407, 00025565, 00025763, 00025949, 00026177, 00026357, 00026577, 07724583, 00026982, 00025075, 00025169, 00025299, 00025405, 00025566, 00025764, 00025950, 00026178, 00026358, 00026578, 00026983, 00025076, 00025170, 00025300, 00025406, 00025567, 00025765, 00025951, 00026179, 00026359, 00026579 y 00026984, y del Banco de Crédito del Perú N° 07724584 y 07724585 (fojas 97, 100, 102, 104, 106, 108, 110, 112, 114, 116, 118, 120, 122, 124, 126, 128, 130, 132, 134, 136, 138, 140, 142, 144, 146, 148, 150, 152, 154, 156, 158, 160, 162, 164, 166 y 168), así como, copias de Estados de Cuenta del Banco BBVA Continental y del Banco de Crédito del Perú (fojas 96, 99, 101, 103, 105, 107, 109, 111, 113, 115, 117, 119, 121, 123, 125, 127, 129, 131, 133, 135, 137, 139, 141, 143, 145, 147, 149, 151, 153, 155, 157, 159, 161, 163, 165 y 167), que únicamente acreditan la cancelación de las facturas antes indicadas, pues de los extractos bancarios de la recurrente se aprecia el cargo de los referidos cheques.

Handwritten signatures and marks at the bottom of the page, including a large signature on the left, a small mark in the center, and another signature on the right.



Tribunal Fiscal

N° 05946-1-2019

Que además, figura en autos fotografías (fojas 169 a 181) de maquinaria de construcción y de carteles de obras en ejecución, así como, copias de folletos de publicidad referidos al desarrollo de proyectos de construcción, en los que si bien se visualiza la marca antes indicada, no puede apreciarse que la recurrente haya sido la usuaria de la misma, siendo además que en algunos casos no figura la fecha en que estas fueron tomadas o emitidas, y en otras figuran los años 2014 y 2016 respectivamente, por tanto, su contenido no resulta suficiente para acreditar que las regalías pagadas por el uso del logo hubiera sido necesario ni evidencia vinculación alguna con la generación de ingresos en el ejercicio fiscalizado, por lo que su actuación como medio probatorio no permite acreditar la causalidad del gasto reparado.

Que adicionalmente consta en el expediente copias de los contratos de obra y Adenda a cargo de la recurrente (fojas 1171 a 1192 y 1259 a 1294), a efecto de ejecutar los Proyectos: "Contrato de Obra para la ejecución del Proyecto Fortalecimiento de la Capacidad Resolutiva para la Atención Integral de Salud del Hospital como establecimiento de Salud de Categoría II-1, Santiago de Chuco, La Libertad" y "Construcción e Implementación de la Escuela Técnico Superior PNP- Trujillo", dado que de la evaluación a la propuesta económica se le otorgó la Buena Pro, mediante concurso convocado por el Gobierno Regional La Libertad, entidad que estuvo encargada de la selección para el financiamiento y ejecución de los proyectos antes indicados; no obstante, de dichos documentos no se aprecia que el uso de la marca respecto de la que se efectuó el pago de regalías, materia de análisis, formó parte del acuerdo ni que haya constituido elemento fundamental o necesario para que se le adjudique a la recurrente la construcción de los mencionados proyectos.

Que en cuanto al "Informe Económico – Financiero – Marketing y Valuación de Criterios Múltiples de la Cesión del Signo Distintivo" (fojas 2315 a 2367), meritado por la Administración en la instancia de reclamación⁵, se aprecia que este fue elaborado en el mes de marzo de 2018 por el economista I

, en el que se detalló, entre otros, la estructura del logotipo, la participación accionaria, la línea de sus servicios, el importe que invirtió la recurrente en publicidad, que el branding impactó sobre sus ventas, generándose un crecimiento de S/35' 357,434.00 que significó el 211.98% 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 principal empresa constructora en la Libertad con máxima facturación, evidenciándose que la información consignada fue extraída de las declaraciones juradas del contribuyente, estados financieros, entre otros, y que sus estándares se incrementaron por las gestiones realizadas por la propia recurrente, mas no con ocasión del contrato de cesión en uso suscrito, a efecto de acreditar que el pago de las regalías por el uso de la marca antes indicada resultaba necesaria, y que se encontraba vinculada con la generación de renta.

Que a mayor abundamiento, de la revisión del informe en mención se verifica que el mismo hace referencia a inversiones en publicidad efectuadas por la propia recurrente y de información obtenida de ella misma, 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 esos terceros por dicho concepto, en todo caso, si bien en el informe se habla del 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 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.

Que de la apreciación conjunta de la documentación anteriormente detallada, se aprecia que la

⁵ En la resolución apelada (foja 2381 y 2381/vuelta) se señala que si bien el referido informe fue presentado en etapa de reclamación, este no constituía un medio probatorio extemporáneo, citando los artículos 125° y 141° del Código Tributario, pues se trataba de una opinión técnica, amparándose en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 04831-9-2012 y 20274-9-2012.

8



Tribunal Fiscal

N° 05946-1-2019

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° 2736-2011/CSD-INDECOPI, 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.

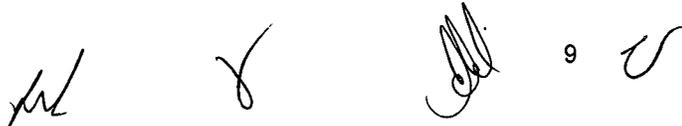
Que estando a lo expuesto, toda vez que la recurrente no sustentó los gastos de regalías por la cesión de logo registrada en las Cuentas 65210092 y 65210093 – Gastos de Administración y de Ventas por S/2' 054,796.00, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, correspondiendo confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en tal sentido, no resultan atendibles los alegatos formulados por la recurrente, respecto que la Administración ha reparado a pesar que el gasto se encontraba debidamente sustentado, pues conforme se ha indicado precedentemente, en el presente caso, la documentación presentada no resultó suficiente para acreditar el impacto que le generó el uso de marca con ocasión de la suscripción del contrato de cesión suscrito, en ese sentido, no resultaba necesario dicho gasto para producir y mantener la fuente generadora de renta, esto es, que hubiera necesidad de incurrir en el mismo, ni presentó documentación adicional que hiciera posible advertir que resultaba razonable y proporcional el importe que pagó por concepto de regalías.

Que en cuanto al argumento de la recurrente que los 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 el principio de presunción de veracidad, no resulta atendible, pues conforme se observa de los resultados de los Requerimientos N° 0122170002758 y 0122170002888, así como de la apelada, la Administración 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 un análisis 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 efectuados 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.

Que con relación que logró una posición expectante en el mercado, respecto a los servicios de construcción, aumentando su capacidad de contratación, licitando obras a nivel nacional, por lo que le resultaba necesario a nivel competitivo contar con una marca que los identifique, cabe señalar que si bien del Informe presentado por la recurrente, en instancia de reclamación, puede apreciarse que aquella invirtió en publicidad, que el branding impactó 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 principal empresa constructora en la Libertad con máxima facturación, 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 generó en el mercado con ocasión del contrato de cesión en uso suscrito, por lo que no resultaba necesario dicho gasto para producir y mantener la fuente generadora de renta, esto es, que hubiera necesidad de incurrir en el mismo.

 9



Tribunal Fiscal

N° 05946-1-2019

Que respecto a lo alegado por la recurrente, en el sentido que una persona natural titular de una marca o de alguna patente registrada en INDECOPI puede explotarla a través de la cesión en uso a otras personas a cambio de una retribución, cabe indicar que el reparo materia de análisis es respecto a la deducción de las regalías por el uso de la marca, al no haber demostrado su causalidad, esto es, la necesidad de incurrir en dicho gasto, no habiéndose cuestionado el contrato de cesión en uso suscrito propiamente dicho.

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, conclusiones que tienen como respaldo 45 anexos de fuentes primarias y secundarias, pues dicho documento no acredita que el incremento de ventas obtenido en el ejercicio 2015 respecto del año anterior haya tenido como causa el Contrato de Licencia en Uso de Marca, dicho alegato no es corroborado con otros documentos que demuestren que el incremento en las ventas tuvo como causa la suscripción del referido contrato, 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 proceso, por lo que tales resoluciones no son aplicables al caso de autos.

RESOLUCIÓN DE MULTA N°

Que la Resolución de Multa I (fojas 1818 y 1819), fue girada por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, y se sustenta en el reparo efectuado a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, 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° la que ha sido confirmada en esta instancia, procede emitir similar pronunciamiento respecto de la precitada multa.

Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo con los representantes de ambas partes (foja 2431).

Con los vocales Zúñiga Dulanto, Chipoco Saldías, e interviniendo como ponente el vocal Mejía Ninacondor.



Tribunal Fiscal

N° 05946-1-2019

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N°

de 30 de abril de 2018.

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


ZUNIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA


MEJÍA NINACONDOR
VOCAL


CHIPOCO SALDÍAS
VOCAL


Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
MN/HV/BZ/rmh.