



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

**EXPEDIENTE N°** : 1287-2020  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 21 de junio de 2024

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_, con RUC N° \_\_\_\_\_, contra la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 27 de noviembre de 2019, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró fundada en parte la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ emitidas por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 y Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014, y las Resoluciones de Multa N° \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_, giradas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente refiere que el incendio ocurrido en sus instalaciones, el 8 de noviembre de 2018, perjudicó la recopilación de documentos y que se vio obligada a solicitar a sus clientes y proveedores copia, entre otros, de documentación del ejercicio 2014 y que presentó documentación adicional, al amparo de lo establecido por el artículo 125 del Código Tributario, que prueba que cada servicio observado se realizó efectivamente, con lo que habría sustentado la fehaciencia de los gastos incurridos. Agrega que el incendio ocurrido en sus instalaciones entreveró sus documentos y luego de la búsqueda efectuada encontró documentos enviados en su momento por los proveedores, los que presenta.

Que señala, con relación al reparo por notas de crédito no sustentadas, que por cada nota de crédito presentó diversos documentos, tales como, los asientos contables de la factura, de la nota de crédito, de la cancelación de la cuenta 12, el pago de la factura relacionada a la nota de crédito, correo de coordinación con el cliente respecto de las solicitudes de las notas de crédito, copias legalizadas de las notas de crédito, de las facturas y de la denuncia policial de pérdida de documentos (que cumplió con informar a la Administración dentro de los plazos establecidos), con los cuales sustentó el citado reparo.

Que indica que emitió la Nota de Crédito N° \_\_\_\_\_ en relación con la Factura N° \_\_\_\_\_ debido a la devolución parcial de artefactos comprados; que la Nota de Crédito N° \_\_\_\_\_ se emitió por devolución de mercadería debido a que digitó por error el código y la descripción del pedido del cliente y que posteriormente emitió una nueva factura; y que la Nota de Crédito N° \_\_\_\_\_ se emitió porque se hizo un anticipo por la venta parcial de mercadería y posteriormente emitió la factura N° \_\_\_\_\_.

Que respecto de los reparos por Gastos Contabilizados en las cuentas Gastos No Sustentados alega que la Administración desconoce el gasto de los comprobantes observados porque no habría demostrado fehacientemente los servicios adquiridos, no estando de acuerdo con dicho cuestionamiento, ya que demostró con la documentación necesaria, acorde a cada gasto, que el servicio realmente existió, habiendo presentado más que solo facturas y medios de pago, señalando los motivos por los que requirió los servicios observados y los medios probatorios presentados.

Que afirma que para desconocer un gasto y su respectivo crédito fiscal corresponde a la Administración demostrar en forma indubitable que la operación no se realizó, debiendo indicar cuál es el nivel mínimo de información que el auditor tributario tuvo en consideración para calificar la operación como inexistente.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que considera un abuso en la interpretación de la fehaciencia del gasto la discrepancia entre documentos internos, alguna diferencia o que no cuadren algunos reportes y que ha sustentado con diez tipos de sustento queriéndose rechazar el gasto por no contarse con uno o porque hay discrepancias.

Que con relación al reparo por Muestra de Proveedores Contabilizado en Gastos No Sustentados sostiene los motivos por los que requirió los servicios observados y los medios probatorios presentados.

Que en cuanto al reparo por amortización de intangibles, aduce que compró e implementó el sistema ERP Oracle para la gestión financiera, contable y administrativa, pues el programa usado hasta el 31 de diciembre de 2013 tenía muchas fallas y habían procesos que tardaban hasta 1 día y gracias al nuevo programa Oracle se redujo a 3 horas. Agrega que el inicio de operaciones del ERP Oracle se produjo el 2 de enero de 2014, lo que permitió automatizar e integrar sus procesos contables, financieros y logísticos.

Que aduce que el costo del software se determina explicando el costo del activo intangible, el que termina cuando el activo se encuentra en el lugar y con las condiciones necesarias para operar sin problemas.

Que sostiene que el intangible Marca constituye un activo de vida limitada y que un requisito que se debe tener en cuenta para la realizar la amortización es el precio pagado, mencionado en el literal g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que añade que los intangibles adquiridos a \_\_\_\_\_ son de carácter limitado al encontrarse en uso para los bienes que comercializa y corresponder a marcas de carácter limitado; y que si una marca es usada comercialmente no será considerado como un intangible de vida ilimitada, por lo tanto corresponde su amortización contable y deducción como gasto.

Que mediante escritos ampliatorios de 18 de febrero y 12 de abril de 2022 deduce la nulidad de la resolución apelada por no pronunciarse sobre todos los argumentos relativos a la nulidad del proceso de fiscalización, ni todos los medios probatorios presentados. Invoca el criterio contenido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03809-8-2017, 09845-7-2016, 10370-4-2016, 11810-4-2016, 11955-3-2016 y 05637-5-2016.

Que agrega que resulta pertinente que en instancia de apelación se cuestione que la fiscalización no se llevó con arreglo a ley y que no se requirió correctamente la información de sustento, cita las Resoluciones N° 07241-1-2023, 00447-11-2021 y 03301-5-2021.

Que refiere que han detectado la «nulidad por el cierre incorrecto del Requerimiento que comunica reparos», la cual es manifiesta y objetiva.

Que sostiene que la Administración expone como argumento principal que no se presentó documentación probatoria suficiente para levantar las observaciones contenidas en el Requerimiento N° \_\_\_\_\_ no obstante, el auditor no se apersonó al lugar establecido para recibir la información, lo que inhabilita a la Administración a afirmar que no se presentó información suficiente, lo que no se ve enervado por el hecho que la Administración haya otorgado una prórroga.

Que indica que la Administración considera que los reparos se sustentan en los resultados del Requerimiento N° \_\_\_\_\_, que fueron recogidos en el Requerimiento N° \_\_\_\_\_ emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, pero el auditor de la Administración no se apersonó en la fecha de vencimiento del Requerimiento N° \_\_\_\_\_, el que fue cerrado irregularmente.

Que precisa que el Requerimiento N° \_\_\_\_\_ fue emitido el 11 de julio de 2018, notificado el 12 de julio de 2018, otorgándose plazo para su cumplimiento hasta el 20 de julio de 2018 y consignando como lugar de presentación en Jr. \_\_\_\_\_, plazo que fue prorrogado hasta el 6 de setiembre de 2018, fecha en la que no se presentó funcionario alguno de la Administración.

Que añade que ante el incumplimiento de la Administración, el 14 de enero de 2019 presentó un escrito adjuntando documentación probatoria, y recién el 5 de marzo de 2019 la Administración cerró el Requerimiento N° \_\_\_\_\_, a pesar que no existió prórroga adicional al vencimiento previsto para



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

el 6 de setiembre de 2018, ni se presentó documentación alguna que justificara el cierre posterior del requerimiento, lo que vulnera el artículo 8 del Reglamento de Fiscalización pues el requerimiento debió cerrarse en esa fecha y dado que el auditor no asistió en la fecha prevista, el cierre no se realizó de acuerdo a ley y no se efectuó la constatación de si a dicha fecha se habría cumplido con exhibir o presentar los documentos o descargos solicitados. Cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 08716-10-2017, 05102-5-2020, 06818-3-2018, 00938-Q-2017 y 02419-8-2021.

Que por su parte, la Administración señala que la documentación presentada y analizada en su conjunto, no permite sustentar los motivos de emisión de las notas de crédito observadas, ni acreditar la efectiva realización de los servicios observados, dado que la documentación presentada solo acredita la emisión de comprobantes de pago, cumplimiento de obligaciones tributarias y el pago de dichas obligaciones.

Que sostiene que los correos electrónicos sobre coordinaciones no acreditan que se hayan prestado los servicios materia de observación.

Que respecto del reparo por amortización de intangibles por la adquisición del sistema ERP Oracle señala que no se acreditó adquisición del sistema ERP Oracle, ni el inicio del funcionamiento del software, ni el importe y que la amortización del gasto por la adquisición de diversas marcas Login no es deducible porque no es un intangible de duración limitada.

Que en el presente caso, con Carta de Presentación N° \_\_\_\_\_ y Requerimiento N° \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_ <sup>1</sup> –correspondientes a la Orden de Fiscalización N° \_\_\_\_\_ (foja 3470)– la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva por Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, como resultado del cual determinó reparos en la determinación del Impuesto a la Renta del 2014 por: 1) Cargos a la cuenta de ventas no sustentados por S/825 316,00, 2) Gastos contabilizados en las cuentas Gastos no sustentados por S/5 028 229,00, 3) Muestra de proveedores contabilizados en gastos no sustentados por S/4 037 391,00, y 4) Amortización de intangibles por S/258 522,00; y determinó la aplicación de la tasa adicional del 4.1% respecto de los reparos 1) a 3).

Que adicionalmente, la Administración reparó las bases imposables de los pagos a cuenta de mayo, agosto, noviembre y diciembre de 2014 –como resultado del reparo por cargos a la cuenta de ventas no sustentados– y modificó el coeficiente aplicable a los pagos a cuenta de mayo a julio de 2014 –como consecuencia de considerar la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 establecida en la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_.

Que los citados reparos dieron lugar a la emisión de las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ por pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 y Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2014, y de las Resoluciones de Multa N° \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (fojas 3517 a 3551 y 3644 a 3647).

Que del recurso de apelación, así como de los escritos de 28 de enero de 2020 y 21 de febrero de 2022, se aprecia que la recurrente no ha expuesto argumento alguno que controvierta las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ emitidas por pagos a cuenta de enero a diciembre de 2014, ni las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_ emitidas por Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta, por lo que al no ser materia controvertida corresponde confirmar la resolución apelada en tales extremos.

Que en consecuencia, corresponde a este Tribunal pronunciarse sobre los reparos controvertidos por la recurrente que suben en grado a esta instancia y determinar su procedencia.

## **MEDIOS PROBATORIOS PRESENTADOS EN RECLAMACIÓN Y APELACIÓN**

Que en el presente caso, se observa de fojas 3810 a 5239 y 5631 a 7022 que en instancia de reclamación

<sup>1</sup> Notificados el 12 de abril de 2018 (fojas 3467 a 3469, 3473 y 3474).



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

y de apelación respectivamente, la recurrente presentó diversos medios probatorios en relación con los reparos por Cargos a la cuenta de ventas no sustentados, Gastos contabilizados en la cuenta gastos no sustentados, Muestra de proveedores contabilizado en gastos, Amortización de intangibles.

Que el artículo 148 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1421<sup>2</sup>, vigente desde el 14 de setiembre de 2018, establece que no se admite como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario. Sin embargo, se debe admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa. Asimismo, el Tribunal Fiscal debe aceptarlas cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizado hasta por 12 meses. La norma precisa que ello no es aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa. El artículo precisa que tampoco podrá actuarse medios probatorios que no hubieran sido ofrecidos en primera instancia, salvo el caso contemplado en el artículo 147.

Que asimismo, el artículo 141 del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1421, señala que no se admite como medio probatorio bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el proceso de verificación o fiscalización no ha sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado vinculado a las pruebas presentadas actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera u otra garantía por dicho monto que la Administración establezca por resolución de superintendencia, actualizada hasta por 9 meses posteriores de la fecha de la interposición de la reclamación. La norma precisa que ello no es aplicable si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto reclamado vinculado con las pruebas presentadas ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa.

Que es importante anotar que dentro del procedimiento contencioso administrativo se ha regulado la admisión de medios probatorios, estableciéndose condiciones para admitir y actuar aquellos que habiendo sido requeridos por la Administración en la etapa de fiscalización o verificación, o en la etapa de reclamación no fueron presentados por el deudor tributario, esto es, se ha previsto un sistema de preclusión de etapas sobre el particular. En tal sentido, el derecho a probar de los administrados se regula no como un derecho de carácter absoluto, sino que debe ser ejercido dentro de los alcances que prevé el Código Tributario, siendo que este no solo ha limitado la naturaleza de medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa a los documentos, pericia y a la inspección, sino que también ha precisado la oportunidad en la que deben ser presentados por razones ligadas al deber de colaboración de los administrados y como una forma de no dilatar el procedimiento contencioso tributario, lo que da orden a este en función de los intereses que persigue. Es por ello, que si se pretende la admisión de medios probatorios que no fueron presentados en el procedimiento de verificación o fiscalización o en instancia de reclamación, según corresponda, se exige que el deudor tributario acredite alguno de los supuestos previstos por los artículos 141 y 148 del Código Tributario.

Que adicionalmente, el artículo 125 del referido código, modificado por Decreto Legislativo N° 1422, vigente desde el 14 de setiembre de 2018, indica que el plazo para ofrecer las pruebas y actuarlas será de 30 días hábiles, contados a partir de la fecha en que se interpone el recurso de reclamación o apelación. El vencimiento de dicho plazo no requiere declaración expresa, tampoco es necesario que la administración tributaria requiera la actuación de las pruebas ofrecidas por el deudor tributario.

Que dado que en el presente caso, la recurrente no acreditó estar incurso en la excepción prevista por el

<sup>2</sup> Norma publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 13 de setiembre de 2018.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

artículo 141 del Código Tributario, la Administración actuó conforme a ley al no admitir los medios probatorios; en ese sentido, no correspondía que se merituaran en dicha instancia ni corresponde que sean admitidos en esta instancia.

## NULIDAD

Que la recurrente deduce la nulidad del Requerimiento N° \_\_\_\_\_, por no haber sido cerrado en la fecha establecida, lo que vulneraría el artículo 8 del Reglamento de Fiscalización. Agrega que el auditor no asistió en la fecha prevista, que el cierre no se realizó de acuerdo a ley y no se efectuó la constatación de si a dicha fecha se habría cumplido con exhibir o presentar los documentos o descargos solicitados. Cita las Resoluciones N° 08716-10-2017, 05102-5-2020, 06818-3-2018, 00938-Q-2017 y 02419-8-2021.

Que al respecto, el artículo 61 del Código Tributario establece que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa, agrega que la fiscalización que realice la SUNAT podrá ser definitiva o parcial.

Que el artículo 62 del citado código dispone que la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar del mismo código<sup>3</sup>, y que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que el artículo 2 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, señala que durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.

Que conforme con el artículo 3 del citado reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 207-2012-EF, la SUNAT a través de las Cartas comunicará al Sujeto Fiscalizado, entre otros, lo siguiente: a) Que será objeto de un Procedimiento de Fiscalización, parcial o definitivo, presentará al Agente Fiscalizador que realizará el procedimiento e indicará, además, los períodos, tributos o las Declaraciones Aduaneras de Mercancías que serán materia del procedimiento. Tratándose del Procedimiento de Fiscalización Parcial se indicarán además los aspectos a fiscalizar; y f) Cualquier otra información que deba notificarse al Sujeto Fiscalizado durante el Procedimiento de Fiscalización, siempre que no deba estar contenida en los demás documentos que son regulados en los artículos 4, 5 y 6.

Que el artículo 6 del citado reglamento establece que el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento, asimismo, puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización.

Que el artículo 8 del reglamento en mención dispone que el requerimiento es cerrado cuando el agente fiscalizador elabora el resultado de este, conforme con lo siguiente: a) Tratándose del primer Requerimiento, el cierre se efectuará en la fecha consignada en dicho Requerimiento para cumplir con la exhibición y/o presentación. De haber una prórroga, el cierre del Requerimiento se efectuará en la nueva fecha otorgada. Si el Sujeto Fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante un nuevo Requerimiento; y, b) En los demás requerimientos, se procederá al cierre vencido el plazo consignado en el requerimiento, o la nueva fecha otorgada en caso de una prórroga, y culminada la evaluación de los descargos del sujeto fiscalizado a las observaciones imputadas en el requerimiento. De no exhibirse y/o no presentarse la totalidad de lo

<sup>3</sup> Según el cual, en los casos en que la Administración se encuentra facultada para actuar discrecionalmente optará por la decisión administrativa que considere más conveniente para el interés público, dentro del marco que establece la ley.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

requerido en la fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con lo solicitado se procederá, en dicha fecha, a efectuar el cierre del requerimiento.

Que en la Resolución del Tribunal N° 08716-10-2017, emitida con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria, se ha establecido que «... en el caso del segundo y demás requerimientos de fiscalización, si el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, el cierre del requerimiento se efectuará una vez culminada la evaluación de la documentación o información presentada».

Que entre los fundamentos de dicha resolución se aprecian los siguientes<sup>4</sup>:

*El artículo I del citado reglamento de fiscalización define al procedimiento de fiscalización como al procedimiento mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria incluyendo la obligación tributaria aduanera así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la resolución de determinación y de ser el caso, de las resoluciones de multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento.*

*Cabe indicar que en diversas resoluciones de este Tribunal, como la N° 10907-5-2008<sup>5</sup>, se ha señalado que el procedimiento de fiscalización se presenta como una ordenación de actuaciones procedimentales conducentes a la emisión de actos finales o resoluciones mediante los cuales la Administración Tributaria determinará la situación tributaria de un contribuyente, teniendo cada acto final o procedimental carácter independiente, y pudiendo este último, a su vez, originarse en un sub procedimiento específico.*

*En tal sentido, el procedimiento de fiscalización es un procedimiento administrativo que tiene por finalidad establecer si los administrados han determinado correctamente sus obligaciones tributarias y si vienen cumpliendo sus obligaciones formales relacionadas con ellas.*

*Conforme con dicha naturaleza y fin, en el transcurso del procedimiento de fiscalización la Administración requiere al sujeto fiscalizado que presente y/o exhiba determinada documentación o información a efecto de su revisión, con el fin de establecer el correcto cumplimiento de las obligaciones del administrado. Es por tal motivo que el último párrafo del artículo 4° del citado reglamento dispone que la información o documentación exhibida y/o presentada por el sujeto fiscalizado, en cumplimiento de lo solicitado en el requerimiento, se mantendrá a disposición del agente fiscalizador hasta la culminación de su evaluación.*

*En tal sentido, la información o documentación es requerida al administrado con un propósito, esto es, su evaluación a fin de establecerse el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales y formales, siendo que dicha evaluación no solo garantiza el cumplimiento de la finalidad del procedimiento de fiscalización, sino que éste se realice respetando el debido procedimiento. En efecto, el derecho de defensa del administrado implica que la Administración sustente sus observaciones o reparos, lo que se hace a partir de la evaluación de lo presentado por el administrado.*

*Al respecto, conforme con la Norma IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444<sup>6</sup>, los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo, que comprende el derecho a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho.*

*Por consiguiente, se aprecia, por un lado, que la finalidad del procedimiento de fiscalización se alcanza mediante la evaluación de lo presentado por el administrado, puesto que así podrá determinarse si ha cumplido correctamente sus obligaciones, mientras que por otro, dicha evaluación está relacionada con el ejercicio del derecho de defensa del administrado.*

...

<sup>4</sup> Énfasis agregado.

<sup>5</sup> Así también, véase las RTF N° 18713-5-2011, 18708-8-2012, 04524-1-2014, 00980-10-2015, 03152-4-2015, 00558-3-2016, entre otras.

<sup>6</sup> Aplicable supletoriamente, conforme con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, conforme con la cual, "En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen. Supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho". El Texto Único Ordenado de dicha Ley se aprobó mediante Decreto Supremo N° 006-2017-JUS, publicado el 20 de marzo de 2017.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

*Sobre el particular, considerando la finalidad del procedimiento de fiscalización y a partir de una lectura conjunta de las normas citadas, se interpreta que dichas normas tienen por finalidad que el cierre del requerimiento se produzca culminada la evaluación correspondiente, de haberse presentado documentación o información puesto que solo así se podrían efectuar observaciones y analizar descargos.*

Que en la Resolución N° 01045-1-2012 este Tribunal ha establecido que los valores emitidos como consecuencia de un procedimiento de fiscalización en el cual la Administración ha omitido merituar la documentación probatoria presentada por el contribuyente antes de concluida la fiscalización, acarrea su nulidad, en atención a lo establecido por el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario; mientras que en diversas resoluciones, entre ellas, las Resoluciones N° 01801-5-2009 y 09725-5-2004 se ha establecido que el cierre de uno o varios requerimientos no implica el fin de la fiscalización, sino que este procedimiento solo concluye con la emisión y notificación del acto administrativo que contiene la determinación de la obligación tributaria.

Que de otro lado, debe considerarse el artículo 14 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, según el cual:

- 14.1 *Cuando el vicio del acto administrativo por el incumplimiento a sus elementos de validez, no sea trascendente, prevalece la conservación del acto, procediéndose a su enmienda por la propia autoridad emisora.*
- 14.2 *Son actos administrativos afectados por vicios no trascendentes, los siguientes:*
  - 14.2.1 *El acto cuyo contenido sea impreciso o incongruente con las cuestiones surgidas en la motivación.*
  - 14.2.2 *El acto emitido con una motivación insuficiente o parcial.*
  - 14.2.3 *El acto emitido con infracción a las formalidades no esenciales del procedimiento, considerando como tales aquellas cuya realización correcta no hubiera impedido o cambiado el sentido de la decisión final en aspectos importantes, o cuyo incumplimiento no afectare el debido proceso del administrado.*
  - 14.2.4 *Cuando se concluya indudablemente de cualquier otro modo que el acto administrativo hubiese tenido el mismo contenido, de no haberse producido el vicio.*
  - 14.2.5 *Aquellos emitidos con omisión de documentación no esencial.*
- 14.3 *No obstante la conservación del acto, subsiste la responsabilidad administrativa de quien emite el acto viciado, salvo que la enmienda se produzca sin pedido de parte y antes de su ejecución”.*

Que en efecto, la declaración de nulidad requiere de la presencia de un vicio relevante. Así lo ha señalado el Tribunal Constitucional en la Sentencia N° 06259-2013-AA: «... la declaración de nulidad de un acto procesal requerirá la presencia de un vicio relevante en la configuración de dicho acto (principio de trascendencia), anomalía que debe incidir de modo grave en el natural desarrollo del proceso; [...] Por lo tanto, la declaratoria de nulidad de un acto procesal viciado únicamente procederá como ultima ratio, pues de existir la posibilidad de subsanación (principio de convalidación) por haber desplegado los efectos para el cual fue emitido, sin afectar el proceso, no podrá declararse la nulidad del mismo» (énfasis agregado).

Que en similar sentido, en los fundamentos de la Resolución N° 00161-1-2008 este Tribunal indicó que:

*En la doctrina de la invalidez se hace una diferencia entre los actos nulos de pleno derecho, que son aquellos gravemente viciados que carecen ab initio de efectos y que no pueden subsanarse, teniendo los actos posteriores que se deriven de ellos la misma condición, y los actos anulables, que son pasibles de ser convalidados debido a la menor gravedad del vicio que los afecta.*

*Asimismo, se sostiene que la diferencia entre los actos nulos de pleno derecho y los anulables depende de su régimen procesal pero siempre teniendo en cuenta la gravedad del vicio que afecta al acto. En este sentido, se ha afirmado que la nulidad de pleno derecho es el régimen procesal reservado para aquellos actos más gravemente viciados, cuyos vicios constituyen infracciones que impiden que el derecho pueda proteger su conservación, garantizándose de este modo su expulsión del orden jurídico dada la magnitud de su invalidez,*



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

con efectos anulatorios ex tunc o retroactivos, lo que quiere decir que carecen de efectos jurídicos<sup>7</sup> (énfasis agregado).

Que en la misma línea ARRARTE señala que «la formalidad de un acto procesal no es, por sí misma, trascendente, sólo lo será en la medida que sirva para asegurar a las partes su derecho a un debido proceso, y a una decisión jurisdiccional pronta y eficaz»<sup>8</sup>.

Que en el presente caso, mediante Carta de Presentación N° \_\_\_\_\_ y Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (fojas 3467 a 3469, 3473 y 3474), emitidos al amparo de la Orden de Fiscalización N° \_\_\_\_\_ (foja 3470), la Administración inició a la recurrente la fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014. Cabe indicar que durante el citado procedimiento de fiscalización se emitieron los Requerimientos N° \_\_\_\_\_ (segundo requerimiento), \_\_\_\_\_ (tercer requerimiento) y \_\_\_\_\_ (cuarto requerimiento – artículo 75 del Código Tributario), según se aprecia del Resumen Estadístico de Fiscalización (fojas 3483 y 3484).

Que en cuanto a la nulidad alegada por la recurrente respecto al cierre del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (segundo requerimiento) y a la inasistencia del auditor en la fecha y lugar establecidos, se debe indicar que mediante el citado requerimiento (fojas 3416 a 3427), notificado de acuerdo a ley el 12 de julio de 2018 (foja 3428), la Administración solicitó a esta que presente y/o exhiba diversa información y/o documentación correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, relacionada a la determinación de la base imponible de los pagos a cuenta, los cargos a diversas cuentas contables de gastos, cuentas por cobrar, amortización de intangibles, operaciones realizadas con no domiciliados, entre otros, siendo que la fecha establecida para ello era el 20 de julio de 2018 en el domicilio fijado para la atención de la fiscalización, sito en Jirón \_\_\_\_\_, a las 9:00am.

Que mediante escrito presentado el 16 de julio de 2018, la recurrente solicitó una prórroga de 30 días adicionales (foja 3412), que fue aceptada mediante Carta N° \_\_\_\_\_ notificada el 18 de julio de 2018 (fojas 3414 y 3415), concediéndole una prórroga hasta el 6 de setiembre de 2018 a las 9:00am, fecha en la cual debía presentar lo solicitado en el lugar previsto en el Requerimiento N° \_\_\_\_\_.

Que mediante el escrito de 14 de enero de 2019 (fojas 3343 a 3410), la recurrente atendió el citado requerimiento presentando medios probatorios.

Que en el Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_, cerrado el 5 de marzo de 2019 (fojas 879 a 977), la Administración dejó constancia de la carta del 14 de enero de 2019 presentada por la recurrente, a la que adjuntó 16 archivadores con documentación referida a los siete puntos requeridos, la cual fue evaluada y merituada por ella, dejando constancia de ello en el citado resultado.

Que la recurrente alega que dado que no presentó documentación en la fecha establecida para ello –6 de setiembre de 2018– y que no existió prórroga adicional alguna –no se encuentra acreditado en autos la existencia de alguna prórroga adicional por la cual el citado requerimiento tendría que haberse cerrado en una fecha posterior– el cierre del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ resulta nulo.

Que no se advierte de autos que la Administración haya efectuado el cierre del segundo requerimiento el 6 de setiembre de 2018, fecha establecida en la carta de prórroga antes referida, ni tampoco la existencia de un acta u otro documento elaborado por el agente fiscalizador en dicha fecha en el que deje constancia que se le exhibió y/o hizo entrega de la documentación de descargo solicitada en el requerimiento, cuya evaluación justificara el cierre del requerimiento en fecha distinta a la establecida, por lo que no se cumplió con el procedimiento legal establecido en el inciso b) del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de SUNAT.

Que sin embargo, de las normas, precedentes y opinión glosados y considerando la naturaleza y fines del procedimiento de fiscalización se considera que en el presente caso aun cuando la Administración no

<sup>7</sup> BELADIEZ ROJO, M., Validez y Eficacia de los Actos Administrativos, Marcial Pons, Madrid, 1994, pp. 58 y ss.

<sup>8</sup> ARRARTE ARISNABARRETA, Ana María, "Alcances sobre el tema de la nulidad procesal", en: Ius Et Veritas, N° 11, PUCP, 1995, Lima, p. 129. Disponible en: <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/15518/15967>





# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

efectuó el cierre del requerimiento en la fecha establecida, sino luego de concluida la evaluación de la documentación e información presentada el 14 de enero de 2019, esto es, con posterioridad a la fecha indicada en el segundo requerimiento, no se produce un vicio o anomalía relevante que afecte de modo grave el natural desarrollo del procedimiento administrativo ni el derecho de defensa del administrado, por lo que conforme con el citado artículo 14 de la Ley N° 27444, ello se enmarca en un vicio no trascendente, que se produce, entre otros, cuando el incumplimiento de una formalidad no afecta el debido procedimiento del administrado, siendo que, por el contrario, en la situación descrita, la evaluación de la documentación e información presentada por este justamente forma parte del contenido del derecho al debido procedimiento y al derecho de defensa, como se ha interpretado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08716-10-2017.

Que en efecto, si bien la situación antes mencionada denota la existencia de un vicio del acto administrativo –dado por el no cierre del requerimiento en la fecha establecida, al no haber evidencia de haberse presentado la información o documentación solicitada en dicha fecha–, tal vicio no resulta trascendente en el procedimiento, habida cuenta que en el supuesto planteado la Administración evaluó y meritó íntegramente la documentación presentada por la recurrente con su escrito del 14 de enero de 2019, atendiendo a la finalidad del procedimiento de fiscalización, cual es «establecer si los administrados han determinado correctamente sus obligaciones tributarias y si vienen cumpliendo sus obligaciones formales relacionadas con ellas», no apreciándose, en consecuencia, vulneración alguna al derecho de defensa de la recurrente, toda vez que se advierte que la Administración tuvo en cuenta la totalidad de la documentación presentada a efecto de su análisis, la que sirvió, conforme se ha constatado en la presente instancia, para que levantara algunas de las observaciones inicialmente detectadas y por las cuales solicitó su sustentación a la recurrente, tal como se aprecia del cuadro «RESUMEN DEL RESULTADO DEL REQUERIMIENTO» contenido en el Resultado del Requerimiento N° (foja 906) en el que se aprecian los reparos e importes que fueron considerados sustentados por la Administración:

Resultado del Requerimiento					
Punto	Monto requerido	Sustentado	Reparo	Reparos afectos al 4.1%	Base imponible pagos a cuenta
1. Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta					S/851 988 526,00
2. Cargos a la cuenta Ventas-Anexo 01					
2.1 Ventas	S/4 644 574,11	S/1 341 986,14	S/3 302 587,97	S/3 302 587,97	
2.2 Ventas	S/1 557 778,05	S/0,00	S/1 557 778,05	S/1 557 778,05	
3. Cargos a la cuenta de Gastos – Anexo 03	S/11 556 537,02	S/5 807 322,06	S/5 749 214,96	S/5 741 294,51	
4. Muestra de proveedores – Anexo 05	S/16 868 395,24	S/12 789 144,36	S/4 079 250,88	S/4 079 250,88	
5. Amortización de intangibles Cta. S/418 523,00 y Anexo 05 S/258 522,12:					
Amortiz. Aplicaciones informáticas	S/178 522,20	S/0,00	S/178 522,20		
Amortiz. Patentes y propiedad industrial	S/79 999,92	S/0,00	S/79 999,92		
6. Cuentas por cobrar comerciales	S/5 563 372,00	S/5 563 372,00	S/0,00		
7. Operaciones realizadas con no domiciliados Anexo 06					
Microsoft Licensing, GP	S/4 447 124,61	S/4 447 124,61	S/0,00		
Microsoft Corporation	S/556 384,42	S/556 384,42	S/0,00		
<b>TOTAL</b>	<b>S/45 452 687,57</b>	<b>S/30 505 333,59</b>	<b>S/14 947 353,98</b>	<b>S/14 680 911,41</b>	

Que vinculado a lo anterior, es pertinente considerar que, tal como afirma la autora citada precedentemente, la nulidad procesal es una situación no querida, que implica un retroceso en el proceso, lo que entraña su prolongación y con ello la solución de la controversia, así, sostiene que «... los principios de la nulidad están destinados a autolimitar su utilización, a supuestos muy específicos en los que la afectación al derecho de defensa es patente e inevitable»<sup>9</sup>, lo que no ocurre en el presente caso, conforme se ha indicado.

Que cabe agregar que aun cuando la Administración hubiera cerrado el requerimiento bajo comentario en la fecha establecida para su atención, dejando constancia que la recurrente no cumplió con presentar lo solicitado en tal oportunidad, tendría que haber evaluado las respuestas y documentación presentadas por la recurrente con posterioridad (el 14 de enero de 2019), habida cuenta que el procedimiento de fiscalización

<sup>9</sup> En este sentido, véase: *Ibidem*, p. 130.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

no concluyó al cierre del referido Requerimiento N° con la emisión de las resoluciones de determinación respectivas, sino que continuó y se emitió, entre otros, el Requerimiento N° –al amparo del artículo 75 del Código Tributario–, por lo que se encontraba obligada a admitir y pronunciarse acerca de la documentación que se le presentara con posterioridad a la fecha de cierre establecida.

Que en ese sentido, es posible colegir que de cualquier modo, los actos administrativos emitidos por la Administración hubieran tenido el mismo contenido, de no haberse producido el vicio, toda vez que la presentación de la documentación por parte de la recurrente se produjo cuando se encontraba en curso la fiscalización, correspondiendo que aquella la meritara, no existiendo vulneración alguna al derecho de defensa de la recurrente.

Que en consecuencia, dado que la constatación de la existencia de un vicio intrascendente supone el análisis de cada caso en particular, se establece que en el caso de autos, con sustento en la normatividad, jurisprudencia y opinión glosados en los considerandos precedentes, el hecho de haberse cerrado el Resultado del Requerimiento N° en una fecha distinta a la programada constituye un vicio intrascendente, en la medida en que la Administración evaluó y meritó íntegramente la documentación presentada por la recurrente, conforme se encontraba obligada y porque tal acción no implicó restricción alguna al derecho de la recurrente a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho, lo que le permitió levantar algunas de las observaciones inicialmente detectadas.

Que en cuanto a las resoluciones del Tribunal Fiscal invocadas por la recurrente se debe indicar que en el caso de la Resolución N° 08716-10-2017 el análisis de la nulidad realizado en dicha resolución culminó al establecerse que no existía nulidad en el cierre de los requerimientos analizados, dado que fueron cerrados cuando la Administración concluyó la evaluación de la documentación o información presentada, mientras que en autos el análisis de la nulidad no ha culminado con la constatación de la existencia de un vicio, sino que se ha considerado que tal vicio no resulta trascendente en el procedimiento, al verificarse una circunstancia particular, cual es que la Administración evaluó y meritó íntegramente la documentación presentada por la recurrente con su escrito del 14 de enero de 2019, atendiendo a la finalidad del procedimiento de fiscalización, finalidad que es reconocida en la mencionada Resolución N° 08716-10-2017, por lo que el sentido de dicha resolución no se contrapone a lo actuado en el presente caso.

Que en el caso de las Resoluciones N° 05102-5-2020, 00938-Q-2017 y 02419-8-2011, estas difieren del caso de autos, pues, conforme se indica en las resoluciones, en ellas la recurrente no cumplió ni en la fecha establecida en los requerimientos ni con posterioridad con la presentación y/o exhibición de lo solicitado por la Administración, por lo que no hubo evaluación alguna por parte de esta de medios de prueba presentados que supusiera atender a la finalidad del procedimiento de fiscalización, reconocido en la Resolución N° 08716-10-2017.

Que en el caso de la Resolución N° 06818-3-2018 se debe indicar que esta también se trata de un caso distinto al de autos, pues no se aprecia que la Administración haya meritado la documentación que fue presentada por la recurrente en fecha posterior a la fecha establecida en el segundo requerimiento, a fin de, atendiendo a la finalidad del procedimiento de fiscalización, determinar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por lo que difiere del caso de autos.

Que en tal sentido, no resulta amparable la nulidad invocada por la recurrente, correspondiendo emitir pronunciamiento sobre el fondo de la controversia.

## RESOLUCION DE DETERMINACIÓN N°

### 1. Cargos a la cuenta de ventas no sustentados

Que en el Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 3645) la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, al no haberse sustentado los cargos a la cuenta de ventas por S/825 316,00, señaló como base legal el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta y como sustento los Resultados de los Requerimientos N° y .



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que mediante el punto 2 del Requerimiento N° (fojas 3426 y 3427/vuelta) la Administración indicó a la recurrente que de la revisión de su Libro Diario observó que había contabilizado cargos a las cuentas contables y y toda vez que las cuentas de ingresos son de naturaleza acreedora le solicitó explicar por escrito los motivos de los cargos realizados en las cuentas detalladas en el Anexo 2 (foja 3422), debiendo acreditar documentariamente tales motivos, precisando que de tratarse de anulaciones de ventas debía acreditar el reintegro de la mercadería, las facturas emitidas por dichos ingresos de corresponder, con los asientos respectivos; de corresponder a notas de crédito le solicitó exhibir estas a efecto de verificar las disminuciones de la cuenta de ingresos. Adicionalmente le solicitó (i) sustentar por escrito y con documentación fehaciente los motivos de la emisión de las notas de crédito, (ii) acreditar las operaciones de venta relacionadas a las notas de crédito, debiendo exhibir los comprobantes de pago, los medios de pago, la documentación de las devoluciones, el registro de ingreso al Kárdex, la emisión de nuevos comprobantes, así como las guías de remisión que se emitieron, (iii) acreditar la recepción de las notas de crédito por sus clientes, (iv) de corresponder las notas de crédito a anulaciones de comprobantes de pago emitidos exhibir todas las copias de los referidos comprobantes, (v) exhibir la política de descuentos, rebajas y/o bonificaciones concedidos suscrita y aprobada por el órgano respectivo de la empresa, así como los contratos de ventas, descuentos, promociones u otros relacionados a la emisión de las notas de crédito, de corresponder.

Que en respuesta, mediante escrito de 14 de enero de 2019 (fojas 3378 a 3410), la recurrente identificó las notas de crédito emitidas de enero a diciembre de 2014 referidas a las cuentas y y señaló que su emisión se debió a los motivos siguientes: el cliente desistió de la compra, el cliente no estaba conforme con las cantidades a recibir las que no eran las que solicitó, se realizó una devolución de mercadería, el cliente desistió de la compra y se anuló la operación, se concedió un descuento al cliente y se le emitió otra factura, se devolvió la mercadería, se hizo un anticipo por venta de mercadería de 100% por un pedido especial, se hizo un descuento por pronto pago y se emitió una nueva factura.

Que asimismo proporcionó un cuadro relacionando las notas de crédito emitidas con las facturas asociadas (foja 3403) y presentó los documentos correspondientes (notas de crédito, factura, preimpresión de facturas, denuncia policial por pérdida de documentos, correos de solicitud de notas de crédito a los clientes, cuadro detallando las notas de crédito y su aplicación.

Que indicó que las notas de crédito solicitadas por la Administración que fueron encontradas tienen el sello de recepción respectivo y que había mostrado al auditor la denuncia policial por pérdida de notas de crédito. Agregó que las notas de crédito que corresponden a anulaciones fueron exhibidas al auditor (el juego completo). Añadió que no tiene una política de descuentos, rebajas y bonificaciones y que se rige por las normas generales para la emisión de las notas de crédito.

Que en el punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 960/vuelta a 974/vuelta) la Administración dejó constancia de la presentación del escrito de 14 de enero de 2019 y de su evaluación indicó que no formulaba observación respecto de algunas notas de crédito (las cuales detalla en el resultado de requerimiento) por un importe total de S/1 341 486,14.

Que respecto de las demás notas de crédito (detalladas en el resultado del requerimiento) señaló que la recurrente no sustentó fehacientemente el cargo a la cuenta de ingresos debido a que:

- No ha presentado la copia emisor de la nota de crédito.
- Si bien algunas de las notas de crédito han sido reportadas como pérdidas –tanto con la denuncia policial como con la comunicación a la SUNAT– no ha sustentado documentariamente el ajuste de la venta realizada, debiendo demostrar la operación de venta ajustada desde su origen con la factura emitida y la respectiva guía de remisión, asiento contable del ingreso, así como el motivo de la emisión de la nota de crédito y sus efectos con la guía de remisión para el reintegro de la mercadería, asiento contable del ingreso de la anulación de venta, así como la reversión del costo de venta, lo que no ha efectuado.
- El monto cargado a la cuenta de ingresos no coincide con el monto consignado en la factura.
- No ha demostrado documentariamente el descuento que, alega, habría otorgado (solicitud, motivo, porcentaje, política de descuentos).
- No ha demostrado documentariamente que el cliente desistió de la compra o que devolvió la mercadería



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

o el reclamo del cliente respecto a las cantidades de las mercaderías o el otorgamiento de un descuento por promoción al cliente.

- No ha presentado la factura de venta mencionada en la nota de crédito, siendo que el reporte administrativo de su módulo de facturas no reemplaza el comprobante de pago, no habiendo presentado, tampoco, la denuncia policial o comunicación a la SUNAT sobre la pérdida de dicha factura.
- No ha presentado los asientos contables por la venta, anulación y reversión del costo de ventas.
- Existe contradicción en el motivo de emisión de la nota de crédito, entre lo que afirma la recurrente (devolución de mercadería) y consigna la nota de crédito (regularización venta anticipada), no presentó documentación ni asientos contables que sustenten la facturación por venta anticipada de mercadería.
- La denuncia policial presentada como sustento de la pérdida de la nota de crédito es general («extravío de documentos del año 2014 y 2015»), impidiendo establecer si comprende la nota de crédito solicitada.
- En un caso no ha presentado denuncia policial por pérdida u otra ocurrencia ni comunicación a la SUNAT al respecto, tampoco ha presentado copia emisor de la factura ni denuncia policial por su pérdida u otra ocurrencia ni su comunicación a la SUNAT.

Que con base en lo indicado reparó los cargos a las cuentas de ingreso y , según el siguiente detalle, al amparo de lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta:

Cuenta	Ítem N°	Nota de crédito N°	Sustentado S/	Reparado S/
704111101	1			96 917,93
	2			89 805,17
	3		404 676,14	
	4		280 597,19	
	5		85 044,80	
	6		490 831,79	
	7			92 756,00
	8		80 836,22	
	9			1 901 256,84
	10			397 392,87
	11			364 656,00
	12			359 803,16
<b>TOTAL</b>			<b>1 341 986,14</b>	<b>3 302 587,97</b>
704111119	1			209 175,00
	2			207 752,61
	3			72 774,73
	4			225 935,58
	5			198 376,20
	6			120 861,95
	7			278 098,72
	8			170 790,52
	9			50 940,85
	10			23 071,89
<b>TOTAL</b>				<b>1 557 778,05</b>
<b>TOTAL GENERAL</b>				<b>4 860 366,02</b>

Que mediante el punto 2 del Requerimiento N° (fojas 855 y 856), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración puso en conocimiento de la recurrente el reparo, a fin que de estimarlo pertinente presentara los descargos correspondientes.

Que en respuesta, con escrito de 20 de marzo de 2019 (fojas 816 a 854), la recurrente señaló lo siguiente:

- Documento N° 1219 por \$34 775,00, se emite el número de transacción N° 1219 y no emite una nota de crédito, tiene como referencia la factura N° del cliente Sirve para realizar la reversión de la factura de manera interna en su sistema sin emitir nota de crédito y que lo efectuó para regularizar el ingreso erróneo de la factura y que luego generó la factura correcta por \$14 124,00 (S/39 349,46). Presentó los asientos de la factura, de la nota de crédito y de la cancelación de la cuenta 12.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

- b) Nota de crédito N° por S/89 805,17, tiene como referencia la factura N° del cliente y se emitió debido a que el cliente realizó la devolución parcial de la compra. Presentó los asientos de la factura, de la nota de crédito y de la cancelación de la cuenta 12, así como el pago de la factura relacionada a la nota de crédito.
- c) Nota de crédito N° por S/92 756,00, tiene como referencia la factura N° del cliente y se emitió para sustentar la devolución parcial de la mercadería. Presentó los asientos de la factura, de la nota de crédito y de la cancelación de la cuenta 12, así como el pago de la factura relacionada a la nota de crédito.
- d) Nota de crédito N° por S/1 901 256,84, tiene como referencia la factura N° del cliente y se emitió porque el cliente se desistió de la compra al no entregarse el producto. Preciso que la factura no fue entregada y se anuló con la nota de crédito. Presentó los asientos de la factura, de la nota de crédito, de la cancelación de la cuenta 12, así como el pago de la factura relacionada a la nota de crédito y correo de coordinación con el cliente.
- e) Nota de crédito N° por S/397 392,87, tiene como referencia la factura N° de . y se emitió por un descuento especial por volumen de ventas. Presentó los asientos de la factura, de la nota de crédito, de la cancelación de la cuenta 12, así como el pago de la factura relacionada a la nota de crédito y copia legalizada de la nota de crédito.
- f) Nota de crédito N° por S/364 656,00, tiene como referencia la factura N° del cliente y se emitió porque se digitó erróneamente el código y la descripción del pedido, por lo que se devolvió la mercadería y se emitió una nueva factura. Presentó los asientos de la factura, de la nota de crédito, de la cancelación de la cuenta 12, así como del pago de la factura relacionada a la nota de crédito y copia legalizada de la factura.
- g) Nota de crédito N° por S/359 803,16, tiene como referencia la factura N° del cliente y se emitió porque se digitó erróneamente el código y la descripción del pedido, por lo que se devolvió la mercadería y se emitió una nueva factura. Preciso que el cliente le indicó que no tiene registrada la nota de crédito en su sistema; asimismo indicó que dicha nota de crédito y que la nota de crédito N° se emitieron para la anulación de la precitada factura de forma interna sin realizar el trámite al cliente y que cuando se le hizo el envío del documento este no lo recibió. Presentó los asientos de la factura, de la nota de crédito, de la cancelación de la cuenta 12, así como del pago de la factura relacionada a la nota de crédito y del correo de coordinación de solicitud de la nota de crédito N° a su cliente.
- h) Notas de crédito N° y , por S/209 175,00, S/207 752,61 y S/198 376,20, respectivamente, tienen como referencia la factura N° del cliente y se emitieron como regularización de anticipo de las facturas N° y . Presentó los asientos de la factura, de la nota de crédito, de la cancelación de la cuenta 12, así como del pago de la factura relacionada a la nota de crédito, copia legalizada de la factura N° y copia legalizada de la nota de crédito .
- i) Nota de crédito N° por S/72 774,73, tiene como referencia la factura N° del cliente y se emitió por el anticipo del 100% de la mercadería y que con posterioridad emitió la factura N° . Presentó los asientos de la factura, de la nota de crédito, de la cancelación de la cuenta 12, así como del pago de la factura relacionada a la nota de crédito, así como copia de la denuncia policial de todas las notas de crédito y facturas de los años 2014 y 2015.
- j) Nota de crédito N° por S/225 935,58, tiene como referencia la factura N° del cliente y se emitió por el anticipo parcial de la mercadería y después emitió la factura N° . Presentó los asientos de la factura y de la cancelación de la cuenta 12, así como el pago de la factura relacionada a la nota de crédito.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

- k) Nota de crédito N° del cliente por S/120 861,95, tiene como referencia la factura N° y se emitió porque se hizo un anticipo del 100% por la venta de mercadería por un pedido especial. Presentó los asientos de la factura, nota de crédito, cancelación de la cuenta 12, así como del pago de la factura relacionada a la nota de crédito.
- l) Nota de crédito N° del cliente por S/278 098,72, tiene como referencia la factura N° y se emitió porque se hizo un anticipo de venta parcial de mercadería y después emitió la factura N°. Presentó los asientos de la factura, nota de crédito, cancelación de la cuenta 12, así como del pago de la factura relacionada a la nota de crédito.
- m) Nota de crédito N° del cliente por S/170 790,52, tiene como referencia la factura N° y se emitió porque se hizo un anticipo del 100% por la venta de mercadería por un pedido especial y después emitió las facturas N° y . Presentó los asientos de la factura, nota de crédito, cancelación de la cuenta 12, así como del pago de la factura relacionada a la nota de crédito.
- n) Nota de crédito N° del cliente por S/50 940,85, tiene como referencia la factura N° , se emitió porque se hizo un anticipo de venta parcial de mercadería y luego emitió la factura N°. Presentó asientos de la factura, nota de crédito, cancelación de la cuenta 12 y del pago de la factura relacionada a la nota de crédito.
- o) Nota de crédito N° del cliente por S/23 071,89, tiene como referencia la factura N° y se emitió por un descuento por pronto pago. Presentó los asientos de la factura, nota de crédito, cancelación de la cuenta 12, así como del pago de la factura relacionada a la nota de crédito y correos de coordinación con el cliente.

Que en el punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 200 a 208) la Administración dejó constancia de los descargos presentados por la recurrente y de la evaluación de la documentación exhibida levantó el reparo por el documento N° 1219 y las notas de crédito N°

y  
, y mantuvo el reparo por las demás notas de crédito con base en los siguientes fundamentos:

- a) Por la Nota de crédito N° la recurrente no presentó la copia emisor, ni sustentó la devolución parcial de la mercadería, ni presentó el asiento contable de la anulación del costo de ventas por la devolución parcial alegada. No explicó por qué el monto de la venta según la factura es S/92 742,00. El pago al que alude la recurrente se trata de un reporte contable «Líneas de asiento diario de Submayor», en el que se identifica el número de la transacción más no el número de la factura cancelada, no siendo posible identificar, a partir de los montos que se detallan, la transacción señalada.
- b) Por la Nota de crédito N° la recurrente solo presentó los asientos contables pero no presentó la copia emisor de la nota de crédito, ni sustentó la devolución parcial de la mercadería, ni presentó el asiento contable de la anulación del costo de ventas por la devolución parcial alegada, ni el reingreso de la mercadería a los almacenes con la guía de remisión.
- c) Por la Nota de crédito N° la recurrente no presentó documentación que evidencie la devolución de la mercadería, ni presentó la nueva factura que habría emitido, ni el asiento contable de la anulación del costo de ventas. En cuanto al pago al que alude la recurrente, se trata de un reporte contable «Líneas de asiento diario de Submayor», en el que no se identifica el número de la factura cancelada y los montos difieren de lo requerido sin existir explicación por parte de la recurrente.
- d) Por la Nota de crédito N° no presentó la copia emisor que permita validar los asientos contables presentados y si efectivamente está relacionado al cliente indicado en la factura, ni presentó documentación que evidencie la regularización de la venta anticipada, ni la entrega de la mercadería con guía de remisión, ni la factura por la venta real, ni los asientos contables.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que con base en lo expuesto mantuvo el reparó a las cuentas de ingreso y por los cargos siguientes:

Cuenta	Ítem N°	Nota de crédito N°	Reparado S/
	2		89 805,17
	7		92 756,00
	11		364 656,00
	<b>TOTAL</b>		<b>547 217,17</b>
	7		278 098,72
	<b>TOTAL</b>		<b>278 098,72</b>
	<b>TOTAL GENERAL</b>		<b>825 315,89</b>

Que el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado mediante Decreto Legislativo N° 1112, establece que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, y que cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago. Agrega que el ingreso neto total resultante de la enajenación de bienes se establecerá deduciendo del ingreso bruto las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares que respondan a las costumbres de la plaza.

Que el inciso 1.1 del numeral 1 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT dispone que las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros. Asimismo, de acuerdo a los incisos 1.2 a 1.5 del mencionado numeral deberán contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relación a los cuales se emitan; sólo podrán ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad; en el caso de descuentos o bonificaciones, sólo podrán modificar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal o crédito deducible, o sustenten gasto o costo para efecto tributario; las copias de las notas de crédito no deben consignar la leyenda "COPIA SIN DERECHO A CRÉDITO FISCAL DEL IGV".

Que de acuerdo al inciso 1.6 del numeral 1 del artículo 10 del citado reglamento, el adquirente o usuario, o quien reciba la nota de crédito a nombre de éstos, deberá consignar en ella su nombre y apellido, su documento de identidad, la fecha de recepción y, de ser el caso, el sello de la empresa.

Que sobre la emisión electrónica de, entre otros, las notas de crédito el artículo 12<sup>10</sup> de la Resolución de Superintendencia N° 097-2012/SUNAT, que crea el sistema de emisión electrónica desarrollado desde los sistemas del contribuyente, señala que en la fecha de emisión consignada en la factura electrónica o en la nota electrónica vinculada a aquella e incluso hasta un plazo máximo de 72 horas consecutivas contado desde el día siguiente a esa fecha, el emisor electrónico deberá remitir a la SUNAT un ejemplar de dichos documentos. Transcurrido ese plazo lo remitido no tendrá la calidad de factura electrónica o nota electrónica, aun cuando hubiera sido entregada al adquirente o usuario.

Que de acuerdo al artículo 13<sup>11</sup> de la precitada resolución de superintendencia la CDR<sup>12</sup> - Factura y nota será remitida por la SUNAT al emisor electrónico si la factura electrónica o la nota electrónica vinculada a aquella es enviada a la SUNAT según el inciso b) del numeral 10.5 del artículo 10. Señala, además, que la constancia antes indicada tendrá alguno de los siguientes estados:

- 13.1. Aceptada, si lo recibido cumple con las condiciones indicadas en el artículo 10.
- 13.2. Rechazada, si lo recibido no cumple con alguna de las condiciones indicadas en el artículo 10, distinta a la señalada en el párrafo anterior.

<sup>10</sup> Conforme al texto original, vigente en el periodo acotado.

<sup>11</sup> Conforme al texto original, vigente en el periodo acotado.

<sup>12</sup> Las siglas corresponden a «Constancia de Recepción», según epígrafe del artículo 13.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que agrega que en ese caso también se le comunicará al adquirente o usuario, a través del buzón electrónico a que se refiere el inciso d) del artículo 1 de la Resolución de Superintendencia N° 014-2008-SUNAT y normas modificatorias, que se ha emitido una CDR - Factura y nota con ese estado respecto de un documento en el que aparece como adquirente o usuario, salvo que sea no domiciliado, se haya consignado un número de RUC no válido o sea un sujeto que no cuente con clave SOL. La CDR - Factura y nota contará, por lo menos, con el estado, la numeración del documento a que se refiere, el motivo del rechazo, la firma digital de la SUNAT y la hora en que se recibió el aludido documento.

Que de acuerdo con el numeral 15.1 del artículo 15 de la resolución que crea el sistema de emisión electrónica, se considera otorgado el comprobante de pago electrónico o la nota electrónica, tratándose de la factura electrónica y las notas electrónicas vinculadas a aquellas, cuando éstas sean entregadas o puestas a disposición del adquirente o usuario electrónico o del adquirente o usuario no electrónico, mediante medios electrónicos. El tipo de medio electrónico a través del cual se realizará la entrega o puesta a disposición del adquirente o usuario será aquel que señale el emisor electrónico.

Que según el numeral 22.3<sup>13</sup> del artículo 22 de la resolución que crea el sistema de emisión electrónica excepcionalmente, podrá emitirse una nota de crédito electrónica respecto de una factura electrónica que cuente con una CDR - Factura y nota con estado de aceptada o una boleta de venta electrónica, otorgada con anterioridad:

- a) Para anular los referidos comprobantes de pago electrónicos en los que se consigne un sujeto distinto del adquirente o usuario. Una vez emitida la nota de crédito electrónica, la factura electrónica o la boleta de venta electrónica se tendrá por no emitida o, de ser el caso, por no emitida ni otorgada. El número correlativo que se le asignó al comprobante de pago electrónico anulado no podrá ser asignado a otro documento del mismo tipo. Si con anterioridad a la emisión de la nota de crédito electrónica el emisor electrónico hubiera emitido una nueva factura electrónica o boleta de venta electrónica al verdadero adquirente o usuario, el número de ese comprobante de pago electrónico deberá consignarse en la referida nota de crédito.
- b) Para corregir los referidos comprobantes de pago electrónicos que contengan una descripción que no corresponde al bien vendido o cedido en uso o al tipo de servicio prestado. La emisión de la nota de crédito electrónica no afecta la condición de emitida y/u otorgada de la factura electrónica o la condición de otorgada de la boleta de venta electrónica corregida, la cual conservará su número correlativo.

Que se precisa que en ambos casos la nota de crédito electrónica deberá ser emitida hasta el décimo quinto día hábil del mes siguiente de emitida la factura electrónica o la boleta de venta electrónica objeto de anulación o corrección<sup>14</sup>.

Que de otro lado, el numeral 4 del artículo 12 del Reglamento de Comprobantes de Pago contiene las normas aplicables a la declaración de baja y cancelación de documentos no emitidos y de documentos emitidos y no entregados –vigentes en el periodo en controversia–, señalando en el numeral 4.1 que deberá declararse en el Formulario N° «Declaración de Baja y Cancelación», entre otros, la baja de documentos por robo o extravío, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso c) del referido numeral.

Que asimismo, según el numeral 4.2 del indicado artículo, el robo o extravío de documentos no emitidos deberá declararse a la SUNAT dentro de los 15 días hábiles siguientes de producidos los hechos, adjuntando a dicha declaración una copia certificada de la denuncia policial respectiva, así como la relación de los documentos robados o extraviados, consignando el tipo de documento y su numeración.

Que por su parte, el primer<sup>15</sup> y segundo párrafo del numeral 7 del artículo 87 del Código Tributario, los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y en especial deberán almacenar, archivar y conservar los libros y registros, llevados de

<sup>13</sup> Conforme al texto original, vigente en el periodo acotado.

<sup>14</sup> Según la modificación dispuesta por la Resolución de Superintendencia N° 199-2014-SUNAT, publicada el 28 junio de 2014.

<sup>15</sup> Conforme al texto original, vigente en el periodo acotado.





# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

manera manual, mecanizada o electrónica, así como los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionadas con ellas, mientras el tributo no esté prescrito. El deudor tributario deberá comunicar a la Administración, en un plazo de 15 días hábiles, la pérdida, destrucción por siniestro, asaltos y otros, de los libros, registros, documentos y antecedentes mencionados en el párrafo anterior. El plazo para rehacer los libros y registros será fijado por la Sunat mediante resolución de superintendencia, sin perjuicio de la facultad de la administración tributaria para aplicar los procedimientos de determinación sobre base presunta a que se refiere el artículo 64.

Que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 14687-3-2011 y 06029-3-2014 que las notas de crédito constituyen un medio para confirmar que efectivamente se está ante una operación de venta que ha sido modificada y que da lugar a la devolución de parte del precio de los bienes vendidos o a su no pago en caso de no haberse cancelado el precio total, las que deben ser emitidas para revertir las operaciones consignadas en facturas entregadas a los clientes y registradas por estos últimos, quienes a su vez deben registrar las referidas notas de crédito, en tanto que cuando las operaciones no se realizaron o por error se emitieron comprobantes de pago que no fueron recibidos o fueron devueltos por los supuestos adquirentes, estos deben ser anulados y conservarse los comprobantes con sus respectivas copias.

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 04211-1-2007 y 03010-4-2012 que la emisión de notas de crédito y la consiguiente anulación total o parcial del comprobante de pago previamente emitido opera por descuentos o bonificaciones obtenidos posteriores a su emisión, por devolución de bienes o de la retribución del servicio no realizado, por haberse consignado en exceso el impuesto bruto o por haberse omitido consignar separadamente este último en el comprobante, supuestos que dan contenido a la opción a que se refiere el numeral 1.1 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que asimismo, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06498-1-2011 ha señalado que las notas de crédito sólo pueden ser emitidas para modificar comprobantes de pago emitidos con anterioridad, por lo que no se trata de una operación autónoma sino que está subordinada a una operación anterior, de allí que se requiera la referencia a la operación que modifica y su recepción y registro por parte del adquirente (cliente).

Que conforme con los Resultados de los Requerimientos N° \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_ (fojas 879 a 977 y 149 a 212), con la finalidad de sustentar la emisión de las notas de crédito antes mencionadas, la recurrente presentó copia de las notas de crédito, factura de venta vinculada, preimpresión de facturas, denuncia policial de pérdida de documentos, correos de solicitud de Notas de crédito a los clientes, cuadro detallado de notas de crédito y su aplicación.

Que según lo señalado por la recurrente en sus escritos de respuesta, las notas de crédito observadas por la Administración fueron emitidas por los siguientes motivos y en relación con las facturas que se indican:

Nota de crédito N°	Motivo emisión	Factura vinculada
	Devolución parcial mercadería	
	Devolución parcial mercadería	
	Devolución de mercadería por error en la emisión de la factura	
	Regularización por anticipo de venta parcial de mercadería	

Que para sustentar el cargo a la cuenta de ingresos por la emisión de la **Nota de Crédito N° \_\_\_\_\_** la recurrente presentó copia de la factura N° \_\_\_\_\_, de 19 de marzo de 2014, la que consigna códigos de productos, cantidades y descripción (reitera código de producto), precio unitario y precio total, reporte impreso de la nota de crédito, el que contiene información del número, fecha de emisión, factura asociada, moneda, código de almacén, cliente / dirección, códigos de productos, descripción (código de productos), precio unitario, cantidad de productos en los que se disminuye la factura emitida, importe disminuido, impuesto disminuido, monto total de la nota de crédito, reporte impreso de la factura asociada, el que contiene información del número, fecha de emisión, moneda, código de almacén, cliente / dirección, códigos de productos, descripción (código de productos), precio unitario, cantidad de productos vendidos, importe, impuestos, total, documentos de pago aplicados (número, monto, etc.) y correos electrónicos de



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

14 y 15 de agosto de 2015 solicitando al cliente remisión de copia de nota de crédito (fojas 3333, 3338 a 3340). Adicionalmente, en el Resultado del Requerimiento N° (foja 207) la Administración dejó constancia que la recurrente presentó<sup>16</sup> los asientos contables de la factura, la nota de crédito y de la cancelación cuenta 12 y del reporte contable «Líneas de asiento de diario de Submayor».

Que de la evaluación efectuada en la presente instancia a la documentación presentada por la recurrente se establece que no acredita el motivo indicado para la emisión de la citada nota de crédito («devolución parcial de mercadería»), en tanto no ha presentado las guías de remisión remitente – transportista que acrediten la salida de los bienes originalmente remitidos y su posterior reingreso al almacén, así como los partes de ingreso y salida de almacén, ni la devolución de parte del precio de los bienes vendidos, habida cuenta de que –conforme a la información que se consigna en reporte impreso de la factura N°

- en el caso de la factura asociada a la nota de crédito bajo análisis se efectuaron pagos anticipados. Tampoco ha presentado la copia de la aludida nota de crédito debidamente recibida por el cliente adquirente, en la que se aprecie los datos del acuse de recibo que acrediten la recepción de dicho documento –y, por ende, la fehaciencia de la operación de devolución de mercadería alegada– por parte del adquirente, conforme a lo exigido por el inciso 1.6 del numeral 1 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que cabe señalar que la copia de la factura, los reportes impresos de la factura y la nota de crédito y los asientos contables de estos no acreditan el motivo del traslado ni la devolución de los bienes, por lo que no sustentan el cargo a la cuenta de ingresos efectuada. Asimismo, los correos electrónicos presentados solo muestran comunicaciones de coordinación entre diversos funcionarios de la recurrente a fin de requerir a su cliente copias de las notas de crédito observadas, lo que no sustenta en modo alguno el cargo a la cuenta de ingresos producto de la emisión de la nota de crédito bajo análisis.

Que no habiendo acreditado la recurrente el cargo a la cuenta de ingresos con la emisión de la nota de crédito N° , corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en dicho extremo.

Que para sustentar el cargo a la cuenta de ingresos por la emisión de la **Nota de Crédito N°** la recurrente presentó copia de la factura N° de 30 de abril de 2014, la que consigna código de productos, cantidades y descripción (siglas de producto), precio unitario y precio total, reporte impreso de la nota de crédito, el que contiene información del número, fecha de emisión, factura asociada, moneda, código de almacén, cliente/dirección, códigos de productos, descripción (siglas de productos), número de guía, precio unitario, cantidad de productos en los que se disminuye la factura emitida, importe disminuido, impuesto disminuido, monto total de la nota de crédito, reporte impreso de la factura asociada, el que contiene información del número, fecha de emisión, moneda, código de almacén, cliente/dirección, códigos de productos, descripción (siglas de productos), precio unitario, cantidad de productos vendidos, importe, impuestos, total, documentos de pago aplicados (número, monto, etc.) y correos electrónicos de 14 y 15 de agosto de 2015 solicitando al cliente remisión de copia de nota de crédito (fojas 3333, 3335 a 3337). Adicionalmente, en el Resultado del Requerimiento N° (foja 207/vuelta) la Administración dejó constancia que la recurrente presentó<sup>17</sup> los asientos contables de la factura, nota de crédito y cancelación cuenta 12 y del reporte contable «Líneas de asiento de diario de Submayor».

Que de la evaluación efectuada en la presente instancia a la documentación presentada por la recurrente se establece que no acredita el motivo indicado para la emisión de la citada nota de crédito («devolución parcial de mercadería»), en tanto no ha presentado las guías de remisión remitente–transportista que acrediten la salida de los bienes originalmente remitidos y su posterior reingreso al almacén, así como los partes de ingreso y salida de almacén, ni la devolución de parte del precio de los bienes vendidos, habida cuenta de que –conforme a la información que se consigna en reporte impreso de la factura N°

- en el caso de la factura asociada a la nota de crédito bajo análisis se efectuaron pagos anticipados, debiéndose indicar que la mención a un número de una guía en el reporte impreso de la nota de crédito no enerva la falta de presentación de dicho documento. Tampoco ha presentado la copia de la

<sup>16</sup> Cabe precisar dichos documentos no obran en el expediente.

<sup>17</sup> Cabe precisar dichos documentos no obran en el expediente.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

aludida nota de crédito debidamente recibida por el cliente adquirente, en la que se aprecie los datos del acuse de recibo que acrediten la recepción de dicho documento –y, por ende, la fehaciencia de la operación de devolución de mercadería alegada– por parte del adquirente, conforme a lo exigido por el inciso 1.6 del numeral 1 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que cabe señalar que la copia de la factura, los reportes impresos de la factura y la nota de crédito y los asientos contables de estos no acreditan el motivo del traslado ni la devolución de los bienes, por lo que no sustentan el cargo a la cuenta de ingresos efectuada. Asimismo, los correos electrónicos presentados solo muestran comunicaciones de coordinación entre diversos funcionarios de la recurrente a fin de requerir a su cliente (Cencosud) copias de las notas de crédito observadas, lo que no sustenta en modo alguno el cargo a la cuenta de ingresos producto de la emisión de la nota de crédito bajo análisis.

Que no habiendo acreditado la recurrente el cargo a la cuenta de ingresos con la emisión de la nota de crédito N° \_\_\_\_\_, corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en dicho extremo.

Que para sustentar el cargo a la cuenta de ingresos por la emisión de la **Nota de Crédito N° \_\_\_\_\_** la recurrente presentó copia «receptor» de la nota de crédito, la que consigna, entre otros datos, fecha de emisión, número de comprobante que modifica y la mención a que se emitirá nueva factura, motivo «Devolución por ítem», código de producto, cantidad, descripción de producto, precio unitario y precio total; reporte impreso de la factura asociada (N° \_\_\_\_\_), el que contiene información del número, fecha de emisión, moneda, código de almacén, cliente / dirección, códigos de productos, descripción, precio unitario, cantidad de productos vendidos, importe, impuestos, total, documentos de pago aplicados (número, monto, etc.) (fojas 3327 y 3328). Adicionalmente, en el Resultado del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (foja 205) la Administración dejó constancia que la recurrente presentó<sup>18</sup> los asientos contables de la factura, la nota de crédito y de la cancelación cuenta 12, fotocopia legalizada de la copia adquirente de la factura y del reporte contable «Líneas de asiento de diario de Submayor».

Que de la evaluación efectuada en la presente instancia a la documentación presentada por la recurrente se establece que no acredita el motivo indicado para la emisión de la citada nota de crédito («devolución de mercadería por error en la emisión de la factura»), en tanto no ha presentado las guías de remisión remitente–transportista que acrediten la salida de los bienes originalmente remitidos y su posterior reintegro al almacén, así como los partes de ingreso y salida de almacén, ni la devolución de parte del precio de los bienes vendidos, habida cuenta de que –conforme a la información que se consigna en reporte impreso de la factura N° \_\_\_\_\_ – en el caso de la factura asociada a la nota de crédito bajo análisis se efectuaron pagos anticipados. Ni ha acreditado el reclamo del cliente del pretendido error en el código y la descripción del pedido del cliente en la emisión de la factura. Tampoco ha presentado copia de la constancia de la nota de crédito remitida por la SUNAT indicando que esta fue aceptada, ni tampoco la evidencia de su entrega o puesta a disposición del adquirente o usuario, mediante medio electrónico que acredite su recepción –y, por ende, la fehaciencia de la operación de devolución de mercadería alegada– por parte del adquirente. Asimismo, es del caso mencionar que la nota de crédito electrónica ha sido emitida excediendo el plazo establecido por el numeral 22.3 del artículo 22 de la resolución que crea el sistema de emisión electrónica para la anulación o corrección de la factura electrónica objeto de anulación o corrección.

Que cabe señalar que la copia de la nota de crédito emitida, la factura y su reporte impreso, así como los asientos contables de estos no acreditan el motivo del traslado ni la devolución de los bienes, por lo que no sustentan el cargo a la cuenta de ingresos efectuada.

Que no habiendo acreditado la recurrente el cargo a la cuenta de ingresos con la emisión de la nota de crédito N° \_\_\_\_\_, corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en dicho extremo.

Que para sustentar el cargo a la cuenta de ingresos por la emisión de la **Nota de Crédito N° \_\_\_\_\_** la recurrente presentó copia de la factura N° \_\_\_\_\_ de 24 de julio de 2014, la que consigna como descripción «Anticipo por venta de mercadería» y el importe; reporte impreso de la nota de crédito, el que contiene información del número, fecha de emisión, factura asociada, moneda, código de

<sup>18</sup> Cabe precisar dichos documentos no obran en el expediente.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

almacén, cliente / dirección, códigos de productos, descripción («Regularización NC que se genera para la facturación del 2° CIF – Según OC IBC System») precio unitario, cantidad de productos en los que se disminuye la factura emitida, importe disminuido, impuesto disminuido, monto total de la nota de crédito; reporte impreso de la factura asociada, el que contiene información del número, fecha de emisión, moneda, código de almacén, cliente/dirección, códigos de productos, descripción («Anticipo por venta de mercadería»), precio unitario, cantidad de productos vendidos, importe, impuestos, total, documentos de pago aplicados (número, monto) y correos electrónicos de 4 y 8 de setiembre de 2018 cursados entre el personal de la recurrente a fin de conseguir el dato de contacto del cliente a fin de solicitarle copia de nota de crédito (fojas 3294 a 3297). Adicionalmente, en el Resultado del Requerimiento N° (foja 202) la Administración dejó constancia que la recurrente presentó<sup>19</sup> los asientos contables de la factura, la nota de crédito y de la cancelación cuenta 12.

Que de la evaluación efectuada en la presente instancia a la documentación presentada por la recurrente se establece que no acredita el motivo indicado para la emisión de la citada nota de crédito («Regularización por anticipo por venta de mercadería») en tanto no ha presentado la citada nota de crédito debidamente recibida por el cliente adquirente, que permita corroborar el motivo alegado, así como su acuse de recibo que acredite la recepción de dicho documento –y, por ende, la fehaciencia de la operación de devolución de mercadería alegada– por parte del adquirente, conforme a lo exigido por el inciso 1.6 del numeral 1 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago. Tampoco ha presentado la factura N° , que –según indica– fue emitida con posterioridad, ni ha presentado las guías de remisión remitente–transportista que acrediten la salida de los bienes de su almacén, así como los partes salida que sustenten la entrega de los bienes al cliente.

Que en cuanto a los correos electrónicos presentados, estos solo muestran coordinaciones internas de la recurrente en relación a la obtención de la nota de crédito reparada, pero en modo alguno sustentan el cargo a la cuenta de ingresos producto de la emisión de la nota de crédito bajo análisis.

Que cabe señalar que la copia de la factura, los reportes impresos de la factura y la nota de crédito y los asientos contables de estos no acreditan el motivo de la emisión de la nota de crédito observada, por lo que no sustentan el cargo a la cuenta de ingresos efectuada.

Que no habiendo acreditado la recurrente el cargo a la cuenta de ingresos con la emisión de la nota de crédito N° , corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en dicho extremo.

## 2. Gastos contabilizados en las cuentas de Gastos no sustentados

Que conforme se advierte del punto 2 del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 3645) la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, al no haberse sustentado los cargos en las cuentas de gasto por S/5 028 229,00, señalando como base legal los artículos 37, 44 y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta y como sustento los Resultados de los Requerimientos N° y .

Que mediante el punto 3 del del Requerimiento N° (fojas 3425 y 3426) la Administración indicó a la recurrente que de la revisión de los asientos contables de los Libro Diario observó cargos a resultados del ejercicio 2014, y le solicitó sustentar el tratamiento contable y tributario de las operaciones detalladas en el Anexo N° 03 del citado requerimiento, debiendo sustentar con la documentación correspondiente (tales como, comprobantes, guías de remisión, expresión contable, cancelaciones, estados de cuenta bancarios, trabajos realizados, informes, arbitrajes, dictámenes, valorizaciones, conformidad del servicio, determinación del importe a pagar) la causalidad, fehaciencia, devengo y utilización de los medios de pago de cada uno de los costos y/o gastos detallados en el mencionado anexo.

Que en respuesta, mediante escrito de 14 de enero de 2019 (fojas 3390 a 3401) en relación con los cargos en las cuentas contables la recurrente señaló lo siguiente:

<sup>19</sup> Cabe precisar dichos documentos no obran en el expediente.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

- Cuenta Publicidad: promociona todos sus productos para lograr una adecuada rotación a través de sus canales de distribución, los que comprenden distribuidores a nivel nacional, así como sector Retail, por lo que debe incurrir en estos gastos para generar mayores ingresos. Indica que los proveedores Tiendas por departamento

y la hacen partícipe de sus múltiples eventos, propagandas y disposiciones comerciales, constituyendo alianzas estratégicas que le permiten el incremento de sus ganancias y la permanencia en el mercado, así como posicionarse aprovechando los diferentes locales comerciales con los que cuentan dichos proveedores. Agrega que presenta como medio probatorio comprobantes de pago, vouchers contables, órdenes de compra, copia de transferencias y pagos, medios de pago, correos electrónicos, catálogos y encartes demostrando los artículos ofrecidos por la recurrente, comunicaciones del área de marketing y fotos de revistas y periódicos. Consigna, además, un cuadro resumen con los gastos por publicidad por proveedor.

- Cuenta Servicios de outsourcing: al ser una empresa distribuidora opta por tercerizar alguno de sus procesos –tales como embalaje, post venta, comercialización, ventas, administración y/o gestión y almacén– habiendo contratado a para brindar estos servicios que son fundamentales en los planes de distribución y comercialización. Agrega que presenta como medio probatorio comprobantes de pago, vouchers contables, factura, informes, contrato, copia de transferencias y pagos, medios de pago, catálogos y encartes demostrando los artículos que ofrece.
- Cuenta Otros servicios de terceros varios, señala que dicha cuenta comprende los gastos de las empresas (transporte de mercadería), (servicios informáticos y consultoría), (servicio de comercialización y ventas) y (arrendamientos de equipos).

No cuenta con una flota de transporte propia para realizar sus operaciones cotidianas de transporte a los diferentes puntos de venta, por lo que solicita dicho servicio a al ser una empresa confiable y cumplir con los tiempos de entrega.

Eventos se dedica a impulsar los productos hacia los consumidores finales, prestando el servicio de promoción, marketing e impulso de ventas en los diferentes canales de distribución (tiendas retail) a nivel nacional.

le brinda soporte informático al sistema contable y soluciones.

Presenta como medios probatorios comprobantes de pago, vouchers contables, factura, informes, contrato, copia de transferencias y pagos, medios de pago.

- Cuenta Transporte de mercaderías a clientes: corresponde al servicio integral de transporte para los despachos de mercadería en Lima, a través de la disponibilidad de vehículos asignados para ello. Agrega que presenta como medios probatorios el contrato del servicio pactado más la adenda del servicio, comprobante de pago y expresión contable de la operación, pago de las deducciones, copia de estado de cuenta referenciado, relación de vehículos asignados en la prestación del servicio, control documentario de aprobación del gasto, transferencias bancarias.
- Cuenta Servicio de seguridad: dado que es una empresa que comercializa productos informáticos de gran valor requiere contar con el servicio de vigilancia y seguridad, el que consta de agentes de seguridad armados y disponibles en la jornada de trabajo de la empresa. Agrega que presenta como medios probatorios comprobantes de pago, vouchers contables, autorizaciones del servicio contratado, copia de transferencias y pagos - medios de pago e informe del trabajo realizado.
- Cuenta Transporte de mercaderías a sucursales: terceriza el servicio de reparto de mercadería a sus sucursales o la entrega de distintos activos a sus oficinas administrativas. Agrega que presenta como medios probatorios comprobantes de pago, vouchers contables, autorizaciones del servicio contratado, copia de transferencias y pagos - medios de pago e informe mensual del trabajo realizado.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

- Cuenta Comisiones de tarjeta de crédito: corresponde a la comisión mensual cobrada por la empresa Visanet por los pagos con tarjetas de crédito y débito efectuados por sus clientes. Agrega que presenta como medios probatorios comprobantes de pago y vouchers contables.
- Cuenta Servicio outsourcing retail: uno de los principales sectores de venta corresponde al área de retail en tiendas ubicadas en centros comerciales, en donde se hace necesaria la tercerización de la atención con la asignación de anfitrionas, demostradoras del producto, personal especializado en dar las explicaciones al público, para lo cual contrata a siendo los servicios contratados la promoción, marketing e impulso de ventas. Agrega que presenta como medios probatorios control documentario de aprobación del gasto, comprobantes de pago y expresión contable, pago de las deducciones, copia de estado de cuenta referenciado, informe del trabajo realizado, correos electrónicos de aprobación de las operaciones.
- Cuenta Alquiler de oficinas: corresponde a alquiler de locales usados como almacén y para la realización de eventos contratados a los proveedores y Agrega que presenta como medios probatorios comprobantes de pago, vouchers contables, órdenes de compra, copia de transferencias y pagos - medios de pago, correos electrónicos de aprobación de las operaciones y fotos del evento.
- Cuenta Asesoría y consultoría administrativa: corresponde a servicios de identificación e investigación de problemas relacionados con políticas, organización, procedimientos y métodos. Precisa que incluye el servicio de soporte de fiscalización tributaria a cargo de desarrollo organizacional a cargo del proveedor y auditoría financiera a cargo de y Agrega que presenta como medios probatorios comprobantes de pago, vouchers contables, correos electrónicos de autorización del servicio contratado, copia de transferencias y pagos, medios de pago, informes del trabajo realizado.
- Cuenta Asesoría y consultoría legal: corresponde al servicio de recupero de mercaderías cedidas en modalidad de leasing. Agrega que presenta como medio probatorios comprobantes de pago, vouchers contables, correos electrónicos de autorización del servicio contratado, copia de transferencias y pagos - medios de pago, informes del trabajo realizado.

Que en el punto 3 del Resultado del referido requerimiento (fojas 932/vuelta a 960/vuelta) la Administración dejó constancia de la presentación del escrito y de su evaluación indicó que la recurrente sustentó parcialmente la efectiva realización de las operaciones observadas referidas a cargos a la cuenta de gastos, precisando que sustentó el íntegro del cargo por comisiones de tarjeta de crédito, sustentó parcialmente los cargos por servicios de outsourcing, transporte de mercaderías a clientes, transporte de mercaderías a sucursales y asesoría y consultoría administrativa y no sustentó los cargos por publicidad, otros servicios de terceros varios, servicio de seguridad, vigilancia y monitoreo, outsourcing retail, alquiler de oficinas, asesoría y consultoría legal y asesoría y consultoría informática toda vez que no demostró documentariamente la efectiva prestación de los servicios o su causalidad o el empleo de medio de pago.

Que mediante el punto 3 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 855 y 856), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración solicitó la recurrente que, de estimarlo pertinente, presentara los descargos correspondientes.

Que en respuesta, mediante escrito de 20 de marzo de 2019 (fojas 827 a 843), la recurrente presentó sus descargos y documentos, los que se resumen como sigue:

- Cuenta Publicidad: el servicio de inversión publicitaria o apoyo publicitario<sup>20</sup> se realiza mediante la publicación de sus productos en revistas y catálogos y es pagada por ella a los proveedores<sup>21</sup> y luego sus clientes<sup>22</sup> le pagan (reembolsan). Presentó como medios probatorios: comprobantes de pago, fotos

<sup>20</sup> Incluye también el servicio de apoyo promocional en el caso de

y Tiendas por Departamento

<sup>21</sup> Supermercados

y

<sup>22</sup> Advance

y



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

de revistas y periódicos, correos entre sus clientes y ella, constancia de detracción, contrato con Grupo La República, cotización publicidad campaña «Tablet Advance con Libero», control documentario; que los servicios de promoción, marketing e impulso de ventas, así como comercialización y ventas en puntos retail tienen como objetivo fidelizar clientes mediante la introducción de nuevos productos, para lo cual contrata personal para ofrecerlos en los principales supermercados. Presentó como medios probatorios: cuadro Excel «Sales Champions» con la relación de personal asignado a dicha función y el producto comercializado, comprobantes de pago, plantilla Deltron (haber y comisiones Sales Champions); que el servicio «Promoción Tablet Advance» se realizó mediante la publicación en el diario El Trome de la oferta de un curso de inglés junto con la Tablet, posteriormente su cliente le reembolsa el gasto. Presentó como medios probatorios: comprobantes de pago, correos de coordinación con el cliente, fotocopias de publicaciones; que el servicio de apoyo promocional en el caso de Importaciones se realiza mediante el descuento en algunos productos debido al volumen de ventas, así como en los equipos NB y tablets Advance y su publicación en la revista de , la que paga y luego le reembolsa su cliente. Presentó como pruebas: comprobantes de pago y fotocopias de las publicaciones realizadas en la revista de Importaciones de diciembre de 2014.

- Cuenta Servicios de outsourcing: corresponde a la factura N° que se dedujo como gasto dos veces y que procedió a revertirlo, sin embargo, no presentó documentación sustentatoria.
- Cuenta Otros servicios de terceros: comprende los gastos de (transporte de mercadería), (servicios informáticos y consultoría), (servicio de comercialización y ventas) y (arrendamientos de equipos), señala que en el caso de esta última se trata del arrendamiento de diversos equipos para ser utilizados por terceros como es la Caja Municipal de Sullana, donde se realiza la instalación y el soporte técnico. Presentó comprobantes de pago y contrato marco de arrendamiento. En el caso de indicó que existe una relación de vehículos que prestaron el servicio solo en Lima. Presentó comprobantes de pago y relación de vehículos. En el caso de señaló que realizó la implementación del sistema (Proyecto Oracle e-Business Suite) en diciembre de 2013 y a partir del 1 de enero de 2014 realizó el soporte técnico o alguna mejora específica. Presentó comprobantes de pago, correos electrónicos de coordinación de pago y prestación de servicios, contrato de servicios. En el caso de afirma que brindó el servicio de comercialización y ventas en punto retail. Presentó comprobantes de pago, cuadro Planilla Deltron (haber y comisiones promotoría Advance) y correos electrónicos de coordinación.
- Cuenta Transporte de mercaderías a clientes: servicio prestado en el departamento de Lima por Presentó comprobantes de pago, relación de choferes y vehículos.
- Cuenta Servicio de seguridad: servicio de seguridad y vigilancia prestado por (por los servicios de custodia de vehículos en el local principal y de seguridad y vigilancia en los demás locales) y por (resguardo y puestos de vigilancia); presentó facturas, contrato de servicios y fotos del servicio de seguridad.
- Cuenta Transporte: corresponde al servicio de envíos de mercaderías a provincias, prestados por y por (por el transporte de computadoras de Lima - Surquillo a Huancavelica); presentó comprobantes, informe integral de procesos entregados en cada mes de facturación, constancia de detracción y contrato de locación de servicios. Agregó, respecto de los gastos de ejercicios anteriores, que no fueron provisionados en ejercicios anteriores sino en el ejercicio 2014 en el que se efectuó el pago, por lo que los considera como gastos del ejercicio 2014.
- Cuenta Servicio de outsourcing retail: corresponde al servicio de promoción de ventas, siendo el proveedor encargado de asegurar un servicio de organización de actividades de publicidad y marketing mediante promotoría de marcas. Presentó comprobantes de pago, Plantilla Deltron «Sales Promotion por Top Eventos» y relación de personal Sales Champions<sup>23</sup>.

<sup>23</sup> Es de indicar que adicionalmente señaló respecto del documento por S/102 835,19 que verificó en su sistema que se duplicó por error, por lo que hacía la reversa en su sistema (foja 831).



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

- Cuenta Alquiler de oficinas: corresponde al alquiler de oficinas a en el predio ubicado en la Urb. y de un local de 1,604m<sup>2</sup> utilizado como almacén, así como el alquiler a de un salón coffee break y cena para el evento Lima 2014 en el , como parte de su política de marketing, que comprende una exposición informática con demostración de equipos y charlas de capacitación y técnicas comerciales dirigidas a todos los distribuidores y a su personal a cargo de las marcas que comercializa. Presentó comprobantes de pago, contrato, adenda, fotos del evento y detalle del servicio en el .
- Cuenta Asesoría y consultoría administrativa: comprende los servicios de , para la asesoría en la implementación de un desarrollo organizacional mediante evaluaciones, acciones, seguimientos y demás procesos a fin de detectar los puntos débiles de la organización y fortalecerlos, y los servicios de on line, por el servicio de consultoría en comercio electrónico. Presentó comprobantes de pago, afiches y correos enviados a los trabajadores a través del Boletín Mensual Informativo, asiento contable del pago, contrato de locación de servicios de tercerización, informe de procesos integrales de outsourcing.
- Cuenta Asesoría y consultoría legal: corresponde a los servicios de por la de revisión de cartera de clientes, elaboración y revisión de hipotecas, toma de firmas y gestiones notariales y representación legal permanente. Presentó recibos por honorarios, informe mensual del trabajo realizado y documentos varios en los que figura como representante legal.
- Cuenta Asesoría y consultoría informática: corresponde a los servicios de consultoría en comercio electrónico prestados por on line, así como por el soporte a su sistema contable y servicio informático prestado por Presentó comprobantes, contratos de locación de servicios y de servicio de consultoría , informe de procesos integrales de outsourcing, correo electrónico con motivo del pago.

Que en el punto 3 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 178/vuelta a 200), la Administración dejó constancia de los descargos presentados por la recurrente y de la documentación presentada y de su evaluación indicó lo siguiente:

- Los comprobantes de pago proporcionados no constituyen elementos de prueba suficiente para acreditar la efectiva realización de los servicios.
- Las fotocopias de los recortes publicitarios en donde constaban datos de los productos que comercializa no acreditan que correspondan a los servicios de publicidad realizados por sus proveedores, dado que no consignaban ninguna referencia al .
- No exhibió contratos de publicidad con , Tiendas por , por lo que no acreditó el periodo de vigencia, el alcance de la publicidad y la base de cálculo de los servicios.
- Los correos proporcionados corresponden a coordinaciones entre ella y sus proveedores sobre pagos de facturas y remisión de propuestas, más no acreditan los servicios que se habrían prestado.
- Las planillas proporcionadas en un cuadro Excel, en las que se consignaban datos tales como, personal, sueldo, días laborados, marca, se encontraban sin firmas, no habiendo acreditado por otros medios que las personas señaladas hayan realizado el servicio de marketing e impulso de ventas. Adicionalmente, no indicó los lugares en los que se habría prestado el servicio de promoción e impulso de ventas, no acreditó los productos impulsados ni la presentación del personal que prestaría el servicio en los lugares en donde se habría realizado este, no detalló las personas que por su parte supervisaron los servicios.
- El control documentario presentado es un documento interno, no habiendo presentado los documentos a los que habría sido anexado (solicitud de pedido, órdenes de compra, informe de trabajo realizado), por lo que no acredita la prestación del servicio.
- No exhibió los asientos contables por la reversión que habría efectuado respecto de gastos que habría contabilizado duplicado por error.
- Los contratos proporcionados celebrados con sus proveedores y solo reflejan manifestaciones de voluntad para realizar una operación comercial, pero no acreditan que los servicios se hayan realizado.





# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

- No proporcionó el detalle de las personas que prestaron los servicios ni las labores realizadas.
- No acreditó el transporte recibido con las guías de remisión correspondientes.
- El brochure, la copia de un carnet de una persona y una foto de personal de seguridad no acreditan el servicio de seguridad que le habría prestado el
- No proporcionó los partes e informes que los proveedores de los servicios de seguridad y vigilancia debían presentar de acuerdo con los contratos suscritos.
- Algunos servicios devengaron en ejercicios anteriores y no se exhibió documentación ni descargo alguno.
- No sustentó con los medios de pago aceptados la cancelación de los servicios de transporte prestado por
  
- No exhibió la documentación que evidencie el uso del local arrendado por , ni la licencia de funcionamiento, ni evidencia del personal que laboró en dicho local, por lo que no demostró la vinculación del gasto con la generación de ingresos.
- Los recibos de honorarios, el asiento contable la revista juntos no acreditaban la efectiva prestación de los servicios de asesoría y consultoría administrativa, no habiendo presentado el contrato ni las personas a cargo de la supervisión de dicho servicio.
- Los informes presentados no identifican a la persona a la que van dirigidos ni tienen cargo de recepción.

Que adicionalmente dio por sustentados y levantó el reparo respecto del servicio de publicidad del por S/160 288,47 y Grupo por S/116 847,93, el servicio de transporte de mercadería por S/426 950,91 y el servicio de alquiler de salón de por S/16 893,25.

Que en tal sentido, mantuvo el reparo por los gastos de las cuentas contables y los montos que se detallan en el Anexo 3 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 160 a 164), los que en conjunto ascienden a S/5 028 228,70.

Que de los actuados se advierte que la Administración reparó los cargos a las cuentas contables que se indican a continuación, por gastos en los que no se sustentó la causalidad, por gastos devengados en ejercicios anteriores, por no sustentar con los medios de pago la cancelación del servicio y por gastos no sustentados fehacientemente, conforme al detalle que se muestra a continuación:

Cuenta contable	Descripción de la cuenta contable	Motivo del reparo	Reparo S/
	Publicidad	Gasto no fehaciente	816 836,29
	Servicios Outsourcing	Gasto no fehaciente	474 100,00
	Otros Servicios de Terceros Varios	Gasto no fehaciente	1 123 812,68
	Transporte de Mercaderías a clientes	Gasto no fehaciente	760 240,00
	Servicio de seguridad, vigilancia y monitoreo	Gasto no fehaciente	320 914,90
	Transporte de Mercaderías a sucursales:		24 853,45
	-	Devengado en ejercicio anterior	7 920,45
	-	Medio de pago	16 933,00
	Servicio outsourcing retail	Gasto no fehaciente	664 522,68
	Alquiler de oficinas	Causalidad	160 524,00
	Asesoría y consultoría administrativa	Gasto no fehaciente	159 410,88
	Asesoría y Consultoría legal	Gasto no fehaciente	60 000,00
	Asesoría y consultoría informática	Gasto no fehaciente	463 014,29
<b>TOTAL</b>			<b>5 028 228,70</b>

Que sobre el particular, el primer párrafo del 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 deduciría de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no estuviera expresamente prohibida por dicha ley.

Que en la Resolución N° 04155-2-2019, entre otras, este Tribunal ha señalado que la acreditación de la relación de causalidad de un egreso con la generación de la renta o el mantenimiento de la fuente que exige la Ley del Impuesto a la Renta –así como la Administración cuando requiere que esta se demuestre– debe ser sustentada no solo a un nivel conceptual, sino en cada caso en particular, aportando las pruebas



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

necesarias del efectivo uso o destino de las adquisiciones, ya que no basta con alegar que estos pueden tener una teórica o abstracta relación de causalidad con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora para pretender deducirlos de la renta bruta, sino se requiere acreditar que efectivamente la tuvieron, en un período determinado, en un caso específico, criterio establecido en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y 08318-3-2004.

Que en las Resoluciones N° 01218-5-2002, 03025-5-2004 y 00886-5-2005, entre otras, este Tribunal ha señalado que para sustentar la deducción de gastos o costos en forma fehaciente y razonable no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que en las Resoluciones N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha señalado que la carga de la prueba para acreditar la efectiva realización de las operaciones es de los contribuyentes, correspondiéndole a la Administración efectuar la verificación respectiva fundamentalmente en base a la documentación proporcionada por aquéllos, por lo que es necesario que estos mantengan, al menos, un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes de pago que sustentan su derecho al crédito fiscal corresponden a operaciones reales.

Que en las Resoluciones N° 00434-3-2010 y 06011-3-2010, entre otras, se ha indicado 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 de acuerdo con lo expuesto, para sustentar válidamente la deducción del costo o gasto para efecto del Impuesto a la Renta, no resulta suficiente la presentación de los comprobantes de pago emitidos conforme a ley, ni su registro contable, sino que ellos deben corresponder a operaciones realizadas por los deudores tributarios con sus proveedores, para lo cual es necesario que se acredite la realidad de las transacciones realizadas directamente con éstos, las que pueden sustentarse con la documentación pertinente que demuestre con indicios razonables la venta de los bienes recibidos o la efectiva prestación de los servicios.

Que asimismo, a fin que un gasto sea deducible para efecto del Impuesto a la Renta debe cumplir con el «principio de causalidad», que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora; es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con el criterio establecido en las Resoluciones N° 05510-8-2013 y 10673-1-2013, entre otras.

Que por su parte, el artículo 57 de la citada ley, de acuerdo con la modificación dispuesta por el artículo 19 del Decreto Legislativo N° 970<sup>24</sup>, establece que a los efectos de dicha ley, el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción. Agrega el inciso a) del segundo párrafo del indicado artículo que las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen. Indica el penúltimo párrafo que las normas establecidas en el segundo párrafo de dicho artículo serán de aplicación para la imputación de los gastos. Asimismo, el último párrafo del artículo en comentario señala que excepcionalmente, en aquellos casos en que debido a razones ajenas al contribuyente no hubiera sido posible conocer un gasto de la tercera categoría oportunamente y siempre que la SUNAT compruebe que su imputación en el ejercicio en que se conozca no implica la obtención de algún beneficio fiscal, se podrá aceptar su deducción en dicho ejercicio, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente y pagados íntegramente antes de su cierre.

<sup>24</sup> Vigente en el periodo acotado.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que de otro lado, de conformidad con el artículo 3 de la Ley N° 28194<sup>25-26</sup> - Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere el artículo 4 se deberán pagar utilizando los medios de pago a que se refiere el artículo 5, aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

Que de acuerdo con el artículo 5 los medios de pago a través de empresas del Sistema Financiero que se utilizarán en los supuestos previstos en el artículo 3 son los siguientes: a) Depósitos en cuentas, b) Giros, c) Transferencias de fondos, d) Órdenes de pago, e) Tarjetas de débito expedidas en el país, f) Tarjetas de crédito expedidas en el país, g) Cheques con la cláusula de «no negociables», «intransferibles», «no a la orden» u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190 de la Ley de Títulos Valores.

Que según el artículo 8 de la citada ley, para efectos tributarios, los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos; a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada, restitución de derechos arancelarios. Para efecto de lo dispuesto en el párrafo anterior se deberá tener en cuenta, adicionalmente –conforme al inciso a)– que en el caso de gastos y/o costos que se hayan deducido en cumplimiento del criterio de lo devengado de acuerdo con las normas del Impuesto a la Renta, la verificación del medio de pago utilizado se deberá realizar cuando se efectúe el pago correspondiente a la operación que generó la obligación.

(i) Cuenta contable Transporte de mercadería a sucursales

-

Que en el anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° (foja 162), con respecto a dicho proveedor la Administración reparó el gasto deducido mediante la factura N° solo por S/7 920,45, e indicó que el motivo del reparo era que el gasto observado corresponde a servicios devengados en el ejercicio 2013, según la relación de guías y fechas de envío que detalló en tal resultado, habiendo precisado que la recurrente no sustentó ni descargó en forma alguna el aludido reparo (fojas 185/vuelta y 184).

Que para sustentar la operación con relación al mencionado proveedor, la recurrente presentó los siguientes documentos:

- Copia de la factura N° de 28 de enero de 2014, emitida por envío de mercancías por un total de S/42 555,86, conteniendo adjunto el detalle desagregado de los envíos facturados, con indicación del número de la guía, el destino, el bien transportado («Mercancías»), la fecha de envío y el importe correspondiente, entre otros datos (fojas 2920 y 2921).
- Documento Standard purchase order , referido al requerimiento de transporte de mercadería a sucursales correspondiente a la factura N° (foja 2918).
- Correo electrónico de 31 de enero de 2014, correspondiente a los importes parciales de la factura N° por los envíos a provincia (foja 2919).
- Documentos denominados «Guía Crédito» emitidos por a la recurrente, correspondientes a los envíos de esta a sucursales en provincia (fojas 2908 a 2917).

Que de la revisión efectuada en la presente instancia al anexo adjunto a la factura observada (foja 2920) se aprecia que se consignan los envíos que la Administración detalló en el Resultado del Requerimiento N° y que, en efecto, corresponden a servicios de transporte realizados por el citado proveedor el 14, 27 y 28 de diciembre de 2013:

<sup>25</sup> Cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado mediante Decreto Supremo N° 150-2007-EF.

<sup>26</sup> Conforme al texto vigente en el periodo acotado.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Guía N°	Origen	Destino	Producto	Fecha envío	Valor total
	Arequipa	Lima	Mercancias	14/12/2013	S/122,67
	Arequipa	Lima	Mercancias	14/12/2013	S/542,24
	Lima	Huancayo	Mercancias	27/12/2013	S/122,49
	Lima	Arequipa	Mercancias	27/12/2013	S/383,50
	Lima	Cusco	Mercancias	27/12/2013	S/84,49
	Lima	Arequipa	Mercancias	27/12/2013	S/745,39
	Lima	Cusco	Mercancias	27/12/2013	S/536,70
	Lima	Arequipa	Mercancias	27/12/2013	S/463,53
	Lima	Cusco	Mercancias	28/12/2013	S/268,32
	Lima	Cusco	Mercancias	28/12/2013	S/509,32
	Lima	Arequipa	Mercancias	28/12/2013	S/748,34
	Lima	Cusco	Mercancias	28/12/2013	S/79,59
	Lima	Arequipa	Mercancias	28/12/2013	S/921,40
	Lima	Cusco	Mercancias	28/12/2013	S/1 163,32
	Lima	Arequipa	Mercancias	28/12/2013	S/813,81
	Lima	Arequipa	Mercancias	28/12/2013	S/415,34
<b>TOTAL</b>					<b>S/7 920,45</b>

Que además obran en autos las Guías Crédito N° \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_ que corresponden a los transportes efectuados desde la oficina principal de la recurrente en Lima (calle \_\_\_\_\_) a Arequipa y de Arequipa a Lima, los que consignan como fechas de envío el 27, 14 y 28 de diciembre de 2013, respectivamente.

Que al respecto, en su escrito de respuesta al Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (foja 832) la recurrente señaló que los gastos cuestionados eran deducibles en tanto no fueron provisionados en periodos anteriores, sino que efectuó la provisión y el pago en el ejercicio 2014, por lo que se trataban de gastos deducibles para el Impuesto a la Renta, citando las Resoluciones N° 00466-3-97, 02859-3-2005, 04379-2-2002 y 02738-5-2002.

Que sobre el particular se debe indicar que de acuerdo con el inciso a) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, tanto los ingresos de la tercera categoría como los gastos se rigen por el principio de devengado.

Que mediante las Resoluciones N° 08534-5-2001, 00467-5-2003 y 09308-3-2004, entre otras, este Tribunal ha establecido que resulta apropiada la utilización del concepto que otorga la doctrina contable sobre el principio del devengo a efecto de establecer la oportunidad en que deben imputarse los ingresos y los gastos a un ejercicio determinado.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 01652-5-2004 y 02812-2-2006, entre otras, ha interpretado que el concepto de devengado implica que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso y/o gasto y que el compromiso no esté sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente, siendo que el hecho sustancial generador del gasto o ingreso se origina en el momento en que se genera la obligación de pagarlo o el derecho a adquirirlo, aun cuando a esa fecha no haya existido el pago efectivo, lo que supone una certeza razonable en cuanto a la obligación y a su monto.

Que conforme a la información proporcionada por la recurrente, detallada precedentemente, esta envió desde su oficina principal o recibió en esta la mercancía que tenía como origen la ciudad de Lima o las ciudades de Arequipa y Cusco los días 14, 27 y 28 de diciembre de 2013, de donde se colige que le fue posible conocer la oportunidad del servicio de transporte y, por ende, el devengamiento del gasto en el citado ejercicio 2013, por lo que no corresponde deducirlos en el ejercicio 2014; en ese sentido, el reparo efectuado por la Administración en este extremo se encuentra arreglado a ley y, por tanto, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a las resoluciones citadas por la recurrente, se debe señalar que la Resolución N° 00466-3-97 coincide con lo señalado en la presente resolución respecto al principio del devengado, señalando que



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

«El concepto del devengado, por lo tanto, se asocia indisolublemente al concepto del realizado, en el sentido que el ingreso para ser considerado como tal debe haberse generado, en el caso de la prestación del servicio, cuando se ha efectuado dicho servicio», lo que en el caso de gastos supone que estos deben reconocerse cuando el servicio que lo sustenta se ha efectuado; en el caso de la Resolución N° 02859-3-2005 esta se pronuncia sobre el texto original del inciso a) del artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, que incluía un tercer párrafo<sup>27</sup> que no estuvo vigente en el periodo acotado en el caso de autos. Similar situación ocurre respecto de las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 04379-2-2002 y 02738-5-2002.

Que en consecuencia, carece de fundamento lo alegado por la recurrente.

-

Que en el anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° (foja 162) se repara el gasto deducido con respecto a dicho proveedor mediante la factura N° por S/16 933,00, indicando que el motivo del reparo era que la recurrente no sustentó con los medios de pago la cancelación del servicio de transporte, de acuerdo a lo señalado por los artículos 3 a 5 y 8 de la Ley N° 28194 (fojas 184/vuelta).

Que obran en autos:

- Copia de la factura N° de 26 de marzo de 2014, emitida «Por el servicio de transporte de computadoras de Surquillo – Lima hacia Huancavelica - 4,838 unidades según guías de remisión» (foja 2890).
- Guía de remisión – transportista N° emitida por el proveedor la que consigna la fecha de inicio de traslado, los puntos de partida y de llegada, el destinatario, los datos de la unidad de transporte, el número de licencia de conducir y la descripción de los bienes transportados, con el detalle de las guías de remisión remitente (foja 2888).
- Guías de remisión – remitente N° emitidas por la recurrente a su cliente las que consignan, entre otros, los datos de la empresa de transporte, de las unidades de transporte y de las licencias de conducir, las que coinciden con los datos de las guías de remisión – transportistas (fojas 2836 a 2887).
- Documento Standard purchase order, referido al requerimiento de transporte de mercadería a sucursales correspondiente a la factura N° (foja 2889).
- Reporte de voucher de aplicación de anticipos, relativo a la factura N° en el que se da cuenta de la aplicación de un anticipo de S/19 181,70 a la precitada factura, sin embargo, no se consigna la fecha del citado anticipo ni el medio de pago con el que se habría efectivizado el mismo (foja 2891).
- Copia del asiento contable «Líneas de Asiento Diario de Submayor», en el que se aprecia el registro en la cuenta del cargo de 2 de abril de 2014 de S/19 181,70 –importe coincidente con el anticipo a que se refiere el reporte de voucher de anticipo antes referido– por una compensación en efectivo que habría sido efectuada con cargo a la cuenta en moneda nacional del Proveedor, referida al Proveedor, así como el registro en la cuenta de la misma fecha de la cancelación de la cuenta de pasivo por el mismo importe (foja 673).

<sup>27</sup> El que señalaba que: «Para la determinación de las rentas de la tercera categoría, se aceptarán los gastos correspondientes a ejercicios anteriores, en aquel en que se efectúa el pago, en la medida que dichos gastos sean provisionados contablemente en el ejercicio fiscal respectivo». Cabe indicar que el texto original del artículo 57 fue sustituido por el Decreto Legislativo N° 945, publicado el 23 de diciembre de 2003, que eliminó el citado tercer párrafo: «Artículo 57.- A los efectos de esta Ley el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción. Las rentas se imputarán al ejercicio gravable de acuerdo con las siguientes normas: a) Las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen. Las rentas de las personas jurídicas se considerarán del ejercicio gravable en que cierra su ejercicio comercial. De igual forma, las rentas provenientes de empresas unipersonales serán imputadas por el propietario al ejercicio gravable en el que cierra el ejercicio comercial.»



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

- Documento «Control Documentario», emitido por la recurrente en el que se da cuenta del servicio de transporte de notebooks al Gobierno Regional de Huancavelica (foja 2835).
- Copia del estado de cuenta corriente del del 1 al 30 de abril de 2014, código de cuenta N° , moneda soles, en el que se detallan los cargos y abonos a la referida cuenta, así como los números de cheques emitidos, ninguno de cuyos importes corresponde al monto de la factura emitida, ni al anticipo que habría sido otorgado (foja 2834).
- Copia de la constancia de detracción de 7 de abril de 2014, por S/799,00, efectuada al proveedor bajo análisis (foja 670).
- Copia del contrato de locación de servicios de 26 de julio de 2010, celebrado entre la recurrente y el proveedor , en el que se acuerda el servicio transporte de mercadería en diversas rutas del Perú, estipulándose, entre otros, el costo del servicio y la vigencia del contrato (fojas 2475 y 2476).

Que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que demuestre la cancelación del servicio de transporte contenido en la factura N° a través de alguno de los medios de pago establecidos por la Ley N° 28194 - Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía.

Que en tal orden de ideas, el reparo efectuado por la Administración en este extremo se encuentra arreglado a ley y, por tanto, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

## (ii) Cuenta contable - Alquiler de oficinas

Que en el anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° (foja 162) la Administración reparó el gasto ascendente a S/160 524,00, deducido mediante las facturas N° y (por S/22 932,00 cada una), emitidas por Corporación por arrendamiento de local, indicando en dicho resultado que el motivo del reparo era que la recurrente no demostró la vinculación del gasto con la generación de ingresos.

Que de acuerdo con el criterio jurisprudencial glosado precedentemente, la acreditación de la relación de causalidad de un egreso con la generación de la renta o el mantenimiento de la fuente que exige la Ley del Impuesto a la Renta –así como la Administración, cuando requiere que esta se demuestre– debe ser sustentada no solo a un nivel conceptual, sino en cada caso en particular, aportando las pruebas necesarias del efectivo uso o destino de las adquisiciones, ya que no basta con alegar que estos pueden tener una teórica o abstracta relación de causalidad con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora para pretender deducirlos de la renta bruta, sino se requiere acreditar que efectivamente la tuvieron, en un período determinado, en un caso específico.

Que en el escrito de absolución del Resultado de Requerimiento N° (fojas 816 a 854) la recurrente señaló que el local alquilado al proveedor fue utilizado como almacén, y presentó los siguientes documentos:

- Copia de las facturas N° y emitidas por concepto de «01 mes de arrendamiento del local», correspondiente a los meses de febrero a abril y julio a octubre de 2014 (fojas 650 a 655).
- Copia del contrato de arrendamiento de 14 de julio de 2011 y addenda<sup>28</sup> de 11 de julio de 2014, a través del cual se acuerda el arrendamiento del inmueble ubicado en Av. el que de acuerdo a la descripción que se incluye constituye un galpón techado y un piso nivelado, más área de oficina, vestidor, baño y comedor, con las áreas siguientes: galpón más patio de maniobras

<sup>28</sup> Mediante la cual se extendió la vigencia del arrendamiento del 13 de julio de 2014 al 13 de diciembre de 2014 (foja 643).



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

1506.67m<sup>2</sup>, oficina y comedor 49.4m<sup>2</sup> y estacionamiento 48.53m<sup>2</sup>, haciendo un total de 1604.06m<sup>2</sup>. Se acuerda, además, que la arrendadora se obliga a entregar el inmueble a la firma del contrato y efectuado el depósito de la garantía pactada en la cláusula decimonovena y que la arrendataria se obliga a usar el bien arrendado única y exclusivamente como almacén de mercadería, quedando prohibido darle otro uso (fojas 644 a 648).

- Constancia de entrega de inmueble de 15 de diciembre de 2014, en la que se deja constancia de la devolución del inmueble de la recurrente a la arrendadora (foja 642).
- Recibos de servicios públicos de suministro de agua y luz correspondientes al ejercicio 2014 (fojas 2631, 2635, 2644, 2654, 2658, 2667, 2676, 2683, 2687, 2691, 2709 y 2713).
- Copia de la declaración jurada del Impuesto Predial del 2014, en el que entre otros datos señala como uso declarado del predio «Industria» y de la liquidación de arbitrios municipales de 2014 del inmueble bajo análisis (fojas 2639 y 2640).
- Documentos denominados «Standard Purchase Order \_\_\_\_\_», referidos al requerimiento de alquiler del local bajo comentario (fojas 2646, 2661, 2670, 2679, 2694, 2699 y 2705).
- Documento «Control Documentario» emitido por la recurrente en el que se da cuenta del servicio de arrendamiento de local Chorrillos de octubre, setiembre, agosto, julio, abril, marzo y febrero de 2014 (fojas 2647, 2660, 2669, 2678, 2693, 2698 y 2704).
- Reporte de voucher bancos, en los que se aprecia el registro de la cancelación de las facturas N° \_\_\_\_\_ con cargo a la cuenta moneda nacional del \_\_\_\_\_ de la recurrente (fojas 2697 y 2703).
- Reporte de transferencia bancaria del \_\_\_\_\_, por el pago de las facturas N° \_\_\_\_\_ (fojas 2696 y 2701).

Que de la evaluación de la documentación antes detallada proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que acredite el uso de almacén del inmueble arrendado, conforme a lo señalado por aquella, ni ningún otro uso que permita establecer el nexo causal con sus ingresos gravables, no siendo suficiente para acreditar ello que el contrato celebrado con el proveedor señalara que el destino autorizado para dicho inmueble era el de almacén, debiendo demostrarse dicho destino, por ejemplo, con documentación en la que se aprecie el ingreso de mercadería adquirida al almacén arrendado, tales como los partes de ingreso o boletas de recepción a almacén u otro similar o guías de remisión – remitente o transportista que establecieran como punto de partida o de destino la dirección del mencionado inmueble; del mismo modo, no se aprecia que la recurrente haya declarado ante la administración tributaria como establecimiento anexo el almacén arrendado (foja 3649), ni que haya obtenido o iniciado los trámites de otorgamiento de la respectiva licencia de funcionamiento ante la municipalidad de Chorrillos, advirtiéndose de la información del formulario PU de la declaración jurada del Impuesto Predial del 2014 del citado inmueble que el uso declarado ante el municipio fue «industria», difiriendo del uso alegado por la recurrente.

Que cabe indicar que tampoco acreditan el uso dado al inmueble los recibos de servicios públicos de suministro de agua y luz emitidos por Sedapal y Luz del Sur correspondientes al ejercicio 2014, ni los documentos de liquidación de arbitrios municipales y del impuesto predial, pues estos dan cuenta del consumo de energía eléctrica y de agua, sin poderse establecer la actividad realizada que los produjo, y del cumplimiento de obligaciones tributarias ante la municipalidad respectiva.

Que en consecuencia, de la evaluación conjunta de los medios probatorios presentados para acreditar la causalidad del gasto por arrendamiento registrados en la Cuenta contable \_\_\_\_\_, se concluye que no sustentan la vinculación de dicho gasto con la generación de ingresos, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

### **(iii) Cuenta contable \_\_\_\_\_ – Servicios de Publicidad**

Que en el anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (foja 164) la Administración reparó los gastos registrados en la cuenta contable \_\_\_\_\_ - Publicidad por S/816 836,29, por los siguientes proveedores, al estimar que se trataron de gastos no fehacientes, apreciándose de autos que la recurrente presentó la siguiente documentación sustentatoria para acreditar la realidad de los servicios observados por la Administración:



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Proveedor	Factura	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
		Servicios de comercialización y venta en puntos de retail	105 729,93	3203	(reporte haberes y comisiones), control documentario (detalle documentos emitidos), «Standard Purchase Order ADM-02» (orden de compra referida al requerimiento del servicio de tercerización al proveedor indicado), carta emitida por el proveedor remitiendo factura, informe s/n de octubre 2014 referido a la factura y en el que se indica emitir informe por el servicio de tercerización Sale Champion - Advance (no adjunta el informe), constancia pago de detracciones	3196 a 3202
		Servicios de comercialización y venta en puntos de retail	90 223,12	3219	(reporte haberes y comisiones, «Standard Purchase Order ADM-02» (orden de compra referida al requerimiento del servicio de tercerización al proveedor indicado), carta emitida por el proveedor remitiendo factura, informe s/n de setiembre 2014 referido a la factura y que indica emitir informe por el servicio de tercerización Sale Champion - Advance (no adjunta informe), constancia pago de detracción, Reporte de voucher banco en el que se aprecia el registro de la cancelación de la factura N° con cargo a la cuenta moneda nacional del Banco Continental de la recurrente, reporte de transferencia bancaria del Banco Continental referido a la factura	3214 a 3221
		Servicios de comercialización y venta en puntos de retail	39 700,69	3226	(reporte haberes y comisiones), control documentario (detalle documentos emitidos), informe s/n de setiembre 2014 referido a la factura y que indica emitir informe por el servicio de tercerización Sale Champion - Advance (no adjunta el citado informe), constancia pago de detracción	3222 a 3225
		Inversión publicitaria	98 420,00	3284	Página no identificada de publicidad de diversos productos (Notebooks de las marcas Lenovo, Toshiba, Advance, Samsung y Sony Vaio), correo electrónico relativo al pago de facturas, reporte voucher provisiones por pagar relativo a la factura N° control documentario (detalle documentos emitidos) y constancia de detracción	812, 3278 a 3280, 3283
		Apoyo Publicitario Advance	70 955,00	3195	Páginas publicidad productos (Advance), control documentario (detalle documentos emitidos), voucher contable, constancia pago de detracciones, informe de diciembre 2014, indicando que se realizó un apoyo publicitario a tiendas EFE, consistente en participar en el catálogo de navidad con dos páginas de la línea desktop Advance, emitiéndose la factura indicada, firmado por el asistente y gerente de marketing de dirigido a , correo electrónico respecto al canje de la factura N°	3189 a 3194
		Adelanto por servicios de promoción, marketing e impulso de ventas	70 000,00	3248	(reporte haberes y comisiones), control documentario (detalle documentos emitidos), informe s/n de julio 2014 referido a la factura que indica emitir informe por el servicio de tercerización Adelanto Sale Champion (no adjunta el informe), «Standard Purchase Order (orden de compra por el requerimiento del servicio de tercerización, outsourcing, comercialización al proveedor), constancia de detracción, cheque del en favor del proveedor	3242 a 3247
		Adelanto por servicios de promoción, marketing e impulso de ventas	70 000,00	3212	«Plantilla Deltron» (reporte haberes y comisiones), control documentario (detalle de documentos emitidos), informe s/n del mes de setiembre 2014 referido a la factura 001-1442 y que indica emitir informe por el servicio de promoción Sale Champion (no adjunta informe), «Standard Purchase Order ADM-02» (orden de compra referida al requerimiento de servicio de tercerización, outsourcing, comercialización al proveedor indicado), constancia de detracción, cheque del BCP en favor del proveedor	3206 a 3211





# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

	Apoyo promocional	52 325,00	3176	Página no identificada de publicidad productos (impresoras Canon), control documentario (detalle documentos emitidos), constancia de detracción, «Standard Purchase Order ADM-02» (orden de compra referida al requerimiento del servicio de publicidad al proveedor indicado), informe s/n de diciembre 2014 referido a la factura y que indica remitir factura por apoyo promocional de la marca Lenovo	3171 a 3175
	Apoyo promocional – equipos Advance	46 842,88	3183	Página publicidad productos (tablets, computadoras, smartphone Advance), control documentario (detalle documentos emitidos), constancia de detracción, «Standard Purchase Order ADM-02» (orden de compra referida al requerimiento del servicio de catálogo impreso)	3178 a 3182
	Apoyo publicitario HP	45 489,60	3260	Página publicidad productos (tablets HP), control documentario (detalle documentos emitidos), informe s/n de mayo 2014 referido a la factura y que indica remitir la factura por Apoyo promocional marca HP, «Standard Purchase Order ADM-02» (orden de compra referida al requerimiento del servicio de publicidad), constancia de detracción, reporte de voucher bancos	789, 790, 3256 a 3260/vuelta y 3262
	Apoyo publicitario revista	45 117,00	3255	Página publicidad productos (laptops, tablet HP), control documentario (detalle documentos emitidos), informe s/n de mayo 2014 referido a la factura y que indica remitir la factura por Apoyo promocional marca HP, «Standard Purchase Order ADM-02» (orden de compra referida al requerimiento del servicio de publicidad), constancia de detracción, reporte de voucher bancos	786, 787, 3250 a 3254 y 3262
	Apoyo publicitario HP	37 105,20	3267	Página publicidad productos (laptops HP), control documentario, informe s/n de abril 2014 referido a la factura que indica remitir la factura por Apoyo promocional marca HP, voucher contable	792, 793, 3261 a 3266
<b>Asientos de Regularización</b>					
	Apoyo publicitario, revista aniversario	15 087,60	761	Control documentario (detalle de documentos emitidos)	760
	Apoyo publicitario, aviso prensa notebooks	\$ 1 200,00	3162	Página de publicidad de productos notebooks Advance, control documentario (detalle de documentos emitidos), voucher pagos	3158, 3159 y 3163
	Apoyo publicitario	14 170,00	3157	Informe s/n de julio 2014 en el que se indica que se contrató una publicación de media página (2 fotos con logo por fiestas patrias) con representante de , Página publicidad productos (computadoras Advance), control documentario (detalle de documentos emitidos), reporte voucher bancos	3154 a 3158
	Apoyo publicitario Advance	9 075,00	3166	Página no identificada publicidad productos, control documentario (detalle de documentos emitidos), reporte voucher bancos	758, 3164, 3165 y 3167

- (Facturas N° y )

Que de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente, detallada precedentemente, se tiene que ninguna acredita la efectiva prestación del servicio facturado, esto es servicios de comercialización y venta en puntos de retail. Así, el control documentario únicamente contiene la marca de los documentos que se habrían emitido en relación con las facturas y proveedor observado y sirve, como su nombre indica, como control para la recurrente de la diversa documentación que emite en cada caso (orden de compra, solicitud de pedido, solicitud de mantenimiento, informe de trabajo, guía de remisión, etc.); el Standard Purchase Order ADM-02 no es más que la orden de compra emitida al proveedor, la que supone un pedido de servicio, pero no acredita la efectiva prestación de este, la \*

y es un cuadro Excel elaborado por la recurrente que detalla la lista de trabajadores del proveedor y datos respecto al lugar de prestación de servicios (punto retail), cargo, sueldo básico y las comisiones por ventas que les corresponderían, resultando insuficiente para acreditar



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

la prestación de los servicios de comercialización e impulso de ventas, en tanto no se pueden cruzar con evidencia de la actividad que habría sido desplegada por estos en los lugares que se indican, como lo serían los reportes de las actividades desarrolladas vinculadas a las acciones de publicidad e impulso de venta de los productos de la recurrente, comunicaciones que evidencien las coordinaciones para la prestación del servicio, reporte de incidencias de las actividades desarrolladas, entre otros, así como las coordinaciones con los puntos de venta respecto a la asistencia de los promotores a dichos lugares (listados de personal presentados, autorizados y fechas de asistencia); las cartas del proveedor remiten las facturas y los «Informe» aluden a las facturas emitidas e indican emitir un informe por el servicio de tercerización Sale Champion – Advance, el cual no se incluye; finalmente, el reporte de voucher bancario, el reporte de transferencia bancaria y constancias de depósito de detracciones, solo acreditarían los pagos efectuados, su registro contable y el cumplimiento de la obligación formal (detracciones), no obstante, estos no resultan suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones.

Que estando a lo expuesto, toda vez que la recurrente no ha presentado elementos de prueba que permitan acreditar la efectiva realización de los servicios de comercialización y venta en puntos de retail, no obstante haber sido requerida para ello, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, procediendo mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.

- (Factura N° )

Que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente, detallada precedentemente, no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación del servicio de «Inversión publicitaria – apoyo publicitario». Así, la publicidad presentada consiste en una página que publicita productos Notebooks de las marcas Lenovo, Toshiba, Advance, Samsung y Sony Vaio, comercializadas por la recurrente, no obstante, de su revisión no es posible asociarla al proveedor observado, al no consignar ninguna identificación de este, tampoco contiene información de la fecha a la que correspondería, ni el medio en el que habría aparecido o si se trataba de volantes distribuidos, por lo que no constituye evidencia del apoyo publicitario prestado por el citado proveedor.

Que respecto de los documentos reporte voucher, control documentario (detalle documentos emitidos), correo electrónico de coordinación de pago de factura y constancia de detracción, dan cuenta de la solicitud del servicio de apoyo publicitario, de la entrega de la factura y su pago, así como del cumplimiento del pago de obligaciones administrativas y no así la efectiva prestación del servicio observado.

Que estando a lo expuesto, toda vez que la recurrente no ha presentado elementos de prueba que permitan acreditar la efectiva realización del servicio de Inversión publicitaria – apoyo publicitario, no obstante haber sido requerida para ello, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, procediendo mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.

- (Factura N° )

Que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente, se aprecia que presentó copia de dos hojas de publicidad tituladas «Gran desempeño y potencia» y «Haz cosas increíbles con INTEL» que muestra el logo de «Tiendas EFE» (proveedor del servicio «Apoyo publicitario Advance») y publicita los productos que comercializa la recurrente de la marca Advance, con ocasión de la campaña navideña.

Que como se puede apreciar de las copias alcanzadas, la publicidad está destinada a dar conocer a los consumidores los productos de cómputo de la marca "Advance", para lo cual publicita los distintos modelos que comercializa la recurrente, lo que se corrobora con el documento denominado "Informe" por el cual el área de marketing de la recurrente comunica al representante de la recurrente la realización del servicio de apoyo publicitario prestado por el proveedor consistente en la participación en el catálogo de navidad.

Que el voucher contable, constancia pago de detracciones y correo electrónico dan cuenta de la contabilización de la factura y su pago, así como del cumplimiento del pago de obligaciones administrativas.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que de la evaluación conjunta de la documentación presentada por la recurrente, se advierte que ha presentado un mínimo de evidencia que de manera razonable acredita la prestación efectiva del servicio de Apoyo Publicitario Advance prestado por \_\_\_\_\_ por el que se emitió la factura observada, por lo que corresponde levantar el reparo y revocar la apelada en tal extremo.

- (Factura N° \_\_\_\_\_ )

Que la factura N° \_\_\_\_\_ girada por \_\_\_\_\_ fue emitida por «Apoyo publicitario Advance», habiendo presentado la recurrente como sustento de la efectiva prestación de dicho servicio una página que publicita productos de cómputo de la marca Advance, entre otra, comercializada por la recurrente, no obstante, de su revisión no es posible asociarla al proveedor observado, al no consignar ninguna identificación de este, tampoco contiene información de la fecha a la que correspondería, ni el medio en el que habría aparecido o si se trataba de volantes distribuidos, por lo que no constituye evidencia del apoyo publicitario prestado por el citado proveedor.

Que respecto el documento control documentario, el que únicamente contiene la marca o check de los documentos que se habrían emitido en relación con la factura y proveedor observado y sirve, como su nombre indica, como control para la recurrente de la diversa documentación que emite en cada caso (orden de compra, solicitud de pedido, solicitud de mantenimiento, informe de trabajo, guía de remisión, etc.), mas no acredita la efectiva prestación de este.

Que estando a lo expuesto, toda vez que la recurrente no ha presentado elementos de prueba que permitan acreditar la efectiva realización del servicio de Apoyo publicitario Advance, no obstante haber sido requerida para ello, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, procediendo mantenerlo y confirmar la apelada en extremo de la citada factura.

- (Facturas N° \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_ )

Que de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente, detallada precedentemente, se tiene que ninguna acredita la efectiva prestación del servicio facturado, esto es servicios de promoción, marketing e impulso de ventas. Así, el control documentario únicamente contiene la marca o check de los documentos que se habrían emitido en relación con las facturas y proveedor observado y sirve, como su nombre indica, como control para la recurrente de la diversa documentación que emite en cada caso (orden de compra, solicitud de pedido, solicitud de mantenimiento, informe de trabajo, guía de remisión, etc.); el Standard Purchase Order ADM-02 no es más que la orden de compra emitida al proveedor, la que supone un pedido de servicio, pero no acredita la efectiva prestación de este, la \_\_\_\_\_ y

un cuadro excel elaborado por la recurrente que detalla la lista de trabajadores del proveedor y datos respecto al lugar de prestación de servicios (punto retail), cargo, sueldo básico y las comisiones por ventas que les corresponderían, resultando insuficiente para acreditar la prestación del servicio de promoción, marketing e impulso de ventas, en tanto no se pueden cruzar con evidencia de la actividad que habría sido desplegada por estos en los lugares que se indican, como lo serían los reportes de las actividades desarrolladas vinculadas a las acciones de publicidad e impulso de venta de los productos de la recurrente, comunicaciones que evidencien las coordinaciones para la prestación del servicio, reporte de incidencias de las actividades desarrolladas, entre otros, así como las coordinaciones con los puntos de venta respecto a la asistencia de los promotores a dichos lugares (listados de personal presentados, autorizados y fechas de asistencia); los «Informe» aluden a las facturas emitidas e indican emitir un informe el cual no se incluye; finalmente, el cheque emitido por el \_\_\_\_\_

y la constancia de depósito de detracciones, solo acreditarían los pagos efectuados y el cumplimiento de la obligación formal (detracciones), no obstante, estos no resultan suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones.

Que estando a lo expuesto, toda vez que la recurrente no ha presentado elementos de prueba que permitan acreditar la efectiva realización del servicio de promoción, marketing e impulso de ventas, no obstante haber sido requerida para ello, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, procediendo mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

- (Factura N° )

Que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente, detallada precedentemente, no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación del servicio de «Apoyo promocional». Así, la publicidad presentada consiste en una página titulada «PIXMA Conecta tu imaginación» que publicita productos Impresoras Multifuncionales de la marca Canon, comercializada por la recurrente, no obstante, de su revisión no es posible asociarla al proveedor observado, al no consignar ninguna identificación de este, tampoco contiene información de la fecha a la que correspondería, ni el medio en el que habría aparecido o si se trataba de volantes distribuidos, por lo que no constituye evidencia del apoyo promocional prestado por el citado proveedor.

Que respecto de los documentos control documentario (detalle documentos emitidos), "Standard Purchase Order ADM-02" emitidos por la recurrente a y constancia de detracción dan cuenta de la solicitud del servicio de apoyo publicitario, así como del cumplimiento del pago de obligaciones administrativas y no así la efectiva prestación del servicio observado.

Que estando a lo expuesto, dado que la recurrente no ha presentado elementos de prueba que permitan acreditar la efectiva realización del servicio de apoyo promocional, no obstante haber sido requerida para ello, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, procede mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.

- (Facturas N° y )

Que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente, detallada precedentemente, se aprecia que presentó copia de encartes publicitarios titulados «Fantástico para trabajar y divertirse», «Lo mejor de jugar y trabajar» y «Ofertas Fiestas Patrias – Cómputo y Tecnología en » que muestra el logo e (proveedor de los servicios «Apoyo promocional – equipos Advance» y «Apoyo publicitario. Aviso de prensa, notebooks Advance») y publicita los productos que comercializa la recurrente de la marca Advance.

Que como se puede apreciar de las copias alcanzadas, la publicidad está destinada a dar conocer a los consumidores los productos de cómputo de la marca «Advance», para lo cual publicita los distintos modelos que comercializa la recurrente.

Que asimismo, los documentos denominados control documentario, Standard Purchase Order ADM-02 emitidos por la recurrente a , voucher contable y constancia de detracción, dan cuenta de la solicitud de pedido, de la contabilización de la factura y su pago, así como del cumplimiento del pago de obligaciones administrativas.

Que de la evaluación conjunta de la documentación presentada por la recurrente, se advierte que ha presentado un mínimo de evidencia que de manera razonable acredita la prestación efectiva del servicio de Apoyo promocional – equipos Advance prestado por a la recurrente, por el que se emitieron las facturas observadas, por lo que corresponde levantar el reparo y revocar la apelada en tal extremo.

- Tiendas por (Facturas N° )

Que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente, detallada precedentemente, se aprecia que presentó copia de encartes publicitarios titulados «Producto Exclusivo «Hogar y oficina» y «Toda la versatilidad. Simplemente increíble», que muestran el logo de la marca (proveedor del servicio « Apoyo publicitario HP« y «Apoyo publicitario revista») y su página web y la referencia a y publicita los productos que comercializa la recurrente de la marca HP.

Que como se puede apreciar de las copias alcanzadas, la publicidad está destinada a dar conocer a los consumidores los productos de cómputo de la marca «HP», para lo cual publicita los distintos modelos que comercializa la recurrente.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que asimismo, los documentos denominados control documentario, Standard Purchase Order ADM-02 emitidos por la recurrente, voucher contable y constancia de detracción, dan cuenta de la solicitud de pedido, de la contabilización de la factura y su pago, así como del cumplimiento del pago de obligaciones administrativas.

Que de la evaluación conjunta de la documentación probatoria presentada, se concluye que la recurrente ha presentado un mínimo de evidencia que de manera razonable acredita la prestación efectiva del servicio de Apoyo publicitario prestado por Tiendas por a la recurrente, por el que se emitieron las facturas observadas, por lo que corresponde levantar el reparo y revocar la apelada en tal extremo.

- **Tiendas por** (Factura N° )

Que la factura N° girada por fue emitida por concepto de «Apoyo publicitario Revista aniversario», habiendo presentado la recurrente como sustento de la efectiva prestación de dicho servicio el documento control documentario, el que únicamente contiene la marca o check de los documentos que se habrían emitido en relación con la factura y proveedor observado y sirve, como su nombre indica, como control para la recurrente de la diversa documentación que emite en cada caso (orden de compra, solicitud de pedido, solicitud de mantenimiento, informe de trabajo, guía de remisión, etc.), mas no acredita la efectiva prestación de este.

Que estando a lo expuesto, toda vez que la recurrente no ha presentado elementos de prueba que permitan acreditar la efectiva realización del servicio Apoyo publicitario Revista aniversario a que se refiere la factura observada, no obstante haber sido requerida para ello, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, procediendo mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.

- (Factura N° )

Que la factura N° girada por fue emitida por «Apoyo publicitario Advance».

Que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente, detallada precedentemente, se aprecia que presentó copia de una publicidad titulada «Gratis mueble de cómputo», que muestra el logo (proveedor del servicio «Apoyo publicitario Advance») y publicita los productos que comercializa la recurrente de la marca Advance.

Que como se puede apreciar de la copia alcanzada, la publicidad está destinada a dar conocer a los consumidores los productos de cómputo de la marca "Advance", para lo cual publicita los distintos modelos que comercializa la recurrente, lo que se corrobora con el documento denominado "Informe" por el cual el área de administración de la recurrente comunica al representante de la realización del servicio de Aporte Publicitario Catálogo prestado por consistente en la participación con dos fotos de sus equipos de cómputo en el catálogo por fiestas patrias.

Que de la evaluación conjunta de la documentación probatoria presentada, se advierte que la recurrente ha presentado un mínimo de evidencia que de manera razonable acredita la prestación efectiva del servicio de Apoyo publicitario Advance prestado por el proveedor a la recurrente, por el que se emitió la factura observada, por lo que corresponde levantar el reparo y revocar la apelada en tal extremo.

(iv) **Cuenta contable «Servicios Outsourcing»**

Que conforme se aprecia del anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° (fojas 164) la Administración reparó el gasto registrado en la cuenta contable - Servicios Outsourcing por un total de S/474 100,00, el que encontró contabilizado como se indica a continuación, señalando que la recurrente no presentó el asiento contable por la reversión del doble registro del gasto alegado ni presentó documentación ni comprobantes que sustentaran el gasto contabilizado:



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

DPERIODO	DNUMASIOPE	DCRREL	DCODCUE	DNUMCTACON	DFECOPE	DGLOSA	DEBE
			1		30/09/2014	Importación de asientos creada – RECEPCIÓN PEN	474 100,00

Que en respuesta al Requerimiento N° (fojas 816 a 854), la recurrente señaló que el gasto correspondía a la factura N° de 26 de setiembre de 2014, emitida por y que fue deducida como gasto doblemente, por lo que lo habría revertido, presentando como documentación sustentatoria:

- Copia de la factura N°, emitida por por «Servicio de outsourcing en el proceso de ventas correspondiente al mes de agosto 2014» (foja 1807).
- Documento denominado «Standard Purchase Order», correspondiente al requerimiento del servicio de outsourcing de ventas (foja 1806).
- Control documentario, en el que se indica la documentación sustentatoria emitida (foja 1805).
- voucher pagos masivos, en el que se aprecia el registro de la cancelación de facturas emitidas al proveedor –entre otras la factura N° – con cargo a la cuenta en moneda nacional de la recurrente en el (foja 1812).
- Reporte de transferencias bancarias de una cuenta de la recurrente a una cuenta del proveedor (fojas 1803 y 1802).
- Correo electrónico cursado entre el personal de la recurrente respecto a importes en favor, entre otros, de su proveedor (foja 1801).

Que de la documentación presentada por la recurrente se establece que no sustenta la reversión del gasto que habría contabilizado dos veces, no habiendo presentado el asiento de reversión correspondiente ni documentación alguna que sustente el asiento de 30 de setiembre de 2014 detallado precedentemente, por lo que el reparo de la Administración se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

## (v) Cuenta contable Otros Servicios de Terceros Varios

Que conforme se aprecia del anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° (fojas 164) la Administración reparó los gastos registrados en la cuenta contable Otros Servicios de Terceros Varios por S/1 123 812,68, correspondiente a los proveedores que se indican a continuación, al estimar que se trataron de gastos no fehacientes, apreciándose de autos que la recurrente presentó la siguiente documentación sustentatoria para acreditar la realidad de los servicios observados:

Proveedor	Factura	Concepto	Importe	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
		Transporte de mercadería	S/190 060,00	741	Contrato de locación de servicios y adendas, relación de personal de transporte, relación de vehículos	715 a 720
			S/190 060,00	742		
			S/190 060,00	740		
		Implementación software Oracle e-Business Suite (requerimientos adicionales). Documento de Pedido N° Cuotas 02,03 y 04	S/122 092,93	739	Correos electrónicos entre la recurrente y el proveedor, documento denominado «Modificación de documento de pedido/anexo»	733 a 738, 484 a 522
			S/108 443,29	731		
			S/104 940,26	732		
		Servicios de comercialización y ventas en puntos retail	S/109 342,40	730	Correos electrónicos entre la recurrente y el proveedor sobre el pago de la factura.	725, 727 a 729
			S/108 813,80	726		
<b>TOTAL</b>			<b>S/1 123 812,68</b>			

Que con relación al servicio de transporte que habría sido prestado por , de la evaluación de la documentación detallada proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación de dicho servicio en su favor, no siendo suficiente para acreditar ello el contrato de locación de servicios y adendas proporcionadas ni la relación de personal del área de transporte



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

y de vehículos, en tanto no se han presentado las guías de remisión – remitente y transportistas con las cuales poder cotejar los conductores y vehículos que habrían intervenido en los servicios de transporte que se alega se habrían prestado y se pueda demostrar dicho servicio, siendo del caso agregar que conforme a reiterado criterio de este Tribunal, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que de acuerdo con lo expuesto, se advierte que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, esta no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva prestación de los servicios descritos en los comprobantes de pago observados; no obstante, haber sido requerida expresamente para ello; por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

-

Que con relación al servicio de Implementación software Oracle e-Business que habría sido prestado por el proveedor, la recurrente presentó el documento denominado «Modificación de documento de pedido/anexo», en el que se señala como información contractual: *«La modificación al documento de pedido/Anexo modifica el Documento de Propuesta Inicial que se Individualiza líneas a continuación y todos los anexos de Modificación ("el Documento de Pedido")»*, consignando como referencia el Contrato de Servicios Consultoría Novasys N° \_\_\_\_\_ y Documento de Pedido N° \_\_\_\_\_. Asimismo, dicho documento establece los requerimientos funcionales y técnicos del servicio –clasificados en (i) Prefase 2 – Cierre de Requerimientos Pendientes – Modulo Financiero y Fase 02 – Logística–, los entregables del servicio: (i) MD.050.Diseño funcional detallado de las actuaciones, (ii) actas de conformidad de Diseños Funcionales (MD050), (iii) MD.120: Manuales de Instalación Técnica, (iv) Documentación de procedimiento, (v) Acta de aceptación de Pruebas de adecuaciones, el detalle del servicio de transferencia de know how, la inversión por el valor total de los servicios, el detalle de los hitos o entregables, las condiciones de pago por cada hito y el cronograma de entrega.

Que adicionalmente, la recurrente presentó el correo electrónico de 10 de marzo de 2014 con asunto «Status del Proyecto Dsys – Fase 02 Logística – 10-03.14» (fojas 737 y 738) que se trata de una comunicación entre personal del proveedor \_\_\_\_\_, en el que se hace referencia al desarrollo de determinadas actividades denominadas «fase 02 – Logística» y de «Actividades pendientes de cierre».

Que de la revisión del contenido del citado correo electrónico se aprecia que constituye un reporte del estado del proyecto (actividades con retraso y en ejecución, así como la consideración de horas adicionales respecto de una de las actividades), no habiendo presentado la recurrente documentación adicional que acredite que los avances de actividades que se describen en los contratos y en el correo electrónico se hayan efectivamente prestado, esto es, que demuestren por ejemplo que se haya prestado el servicio de soporte en cierre contable de febrero 2014, de ejecución del diseño de interfases de compras o de Kardex comercial, entre otros, no observándose coordinaciones o gestiones entre los representantes del proveedor y la recurrente que acrediten los avances o la ejecución íntegra de los referidos servicios.

Que el correo de 28 de abril de 2014 con asunto «RV: Adenda 03 \_\_\_\_\_» (foja 736) da cuenta de comunicaciones entre funcionarios de la recurrente y la proveedora \_\_\_\_\_ respecto de modificaciones a interfases y procesos –no habiendo adjuntado la propuesta modificada, ni la evidencia de la ejecución de tales interfases e hitos–, así como en cuanto a la forma de pago del servicio contratado, que no acredita en forma alguna la ejecución del servicio de Implementación software Oracle e-Business.

Que el correo de 28 de abril de 2014 con asunto «RV: \_\_\_\_\_ – Nueva factura por Soporte Abril» (fojas 733 a 735) da cuenta de comunicaciones en cuanto a la facturación por «Hito cero» y «soporte del mes de abril», asimismo, se aprecian comunicaciones referidas a propuestas de modificaciones de las condiciones para la prestación del servicio, señalando (i) reescribir Hito 2: Módulo de Compras e Inventarios MCD, (ii) Reescribir Hito 5: Módulo de Marketing, Inventario y Kardex Comercial, (iii) controlar por semana la horas presupuestadas versus las horas ejecutadas, (iv) incluir en las condiciones de pago que el pago es siempre



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

por Hito, condiciones que si bien coinciden con las establecidas en el documento denominado "Modificación de documento de pedido/anexo", solo acreditan coordinaciones para modificar los términos contractuales acordados por las partes, más no contienen información que permita demostrar que prestó servicios de soporte a la recurrente, como los relacionados al módulo de compras e inventarios o marketing, inventario y Kardex comercial, que integrarían el servicio de Implementación software Oracle e-Business.

Que obran en autos correos de abril de 2014, cursados entre personal de la recurrente y del proveedor, en los que se aprecian coordinaciones para el pago de la factura de abril, que no acreditan la prestación del servicio.

Que es del caso indicar que de las diversas tareas a las que se obligó el prestador del servicio, así como de los diversos informes que debía elaborar y presentar a la recurrente a lo largo de la ejecución del servicio y que demostrarían la efectiva prestación de este, no obra en el expediente documentación referida a la presentación de los entregables de cada etapa del servicio, actas de aceptación de pruebas de adecuaciones o las capacitaciones efectuadas, según lo establecido en el Contrato de Servicios Consultoría Novasys N° y Documento de Pedido N° y sus modificaciones, lo cual hubiera permitido acreditar la efectiva prestación del servicio observado, siendo que la recurrente únicamente presentó como medios probatorios, la factura, la copia del contrato y correos electrónicos, con los que no se acredita la efectiva prestación del servicio. Así, en el caso de las facturas este Tribunal ha establecido en la Resolución N° 05582-5-2002 que para sustentar el gasto no basta que exista un comprobante de pago registrado; mientras que el contrato constituye la fuente de las obligaciones que asumieron las partes, pero no demuestran que estas se hayan ejecutado, por lo que en concordancia con lo concluido por la Administración, se verifica que la recurrente no ha acreditado la efectiva prestación servicio, debiendo mantenerse el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación al servicio de comercialización y ventas en puntos retail que habría sido prestado por de la evaluación de la documentación antes detallada proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación de dicho servicio en su favor, no siendo suficiente para acreditar ello los correos electrónicos de 24, 25 y 26 de noviembre de 2014, cursados entre el personal de la recurrente y el proveedor, con el asunto «Facturas Pendientes Octubre-2014», en las que se aprecia la solicitud de pago de facturas pendientes de pago a efecto del pago a promotores, ni con el cuadro Excel elaborado por la recurrente denominado « y », la que constituye una lista de trabajadores del proveedor y de datos correspondientes al lugar de prestación de servicios, cargo, sueldo básico y las comisiones por ventas que les corresponderían; sin embargo, el contenido del cuadro presentado no contiene información alguna que permita verificar la participación de estos en las gestiones de ventas y marketing asumidas por la aludida empresa proveedora en favor de la recurrente, ni se ha adjuntado alguna evidencia de tales actuaciones, como por ejemplo reportes de las visitas efectuadas, la relación y cantidad de productos solicitados por clientes u otro documento que permita enlazar dicho listado de los vendedores con los reportes de ventas de la recurrente que demuestre el vínculo existente entre el servicio prestado por aquellos y los resultados en los ingresos de la recurrente, etc., que permitan demostrar la realidad de la prestación de los servicios que se alegan; por lo que tales documentos tampoco acreditan la efectiva prestación de servicios de comercialización y ventas en puntos retail por

Que de acuerdo con lo expuesto, se advierte que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, esta no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva prestación del servicio descrito en el comprobante de pago observado; no obstante, haber sido requerida expresamente para ello; por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

**(vi) Cuenta contable Transporte de Mercadería a clientes**

Que conforme se aprecia del anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° Administración ha reparado el gasto deducido en la cuenta contable

(fojas 164) la  
Transporte de Mercadería





# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

a clientes, respecto de las facturas N° \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_ emitidas por S/190 060,00 cada una por el proveedor \_\_\_\_\_ (fojas 721 a 724), al estimar que se trataron de gastos no fehacientes, apreciándose de autos que la recurrente presentó la siguiente documentación sustentatoria para acreditar la realidad de los servicios observados:

Factura N°	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
	Transporte de mercadería	190 060,00	724	Contrato de locación de servicios y adendas, reporte de renovación de contratos de personal, relación de vehículos asignados y relación de vehículos alquilados	707 a 713, 720
		190 060,00	721		
		190 060,00	723		
		190 060,00	722		

Que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación del servicio de transporte de mercadería en su favor consignado en los comprobantes, no siendo suficiente para acreditar ello el contrato de locación de servicios y adendas proporcionadas ni la relación de personal del área de transporte y de vehículos, en tanto no se han presentado las guías de remisión – remitente y transportistas con las cuales poder cotejar los conductores y vehículos que habrían intervenido en los servicios de transporte que se alega se habrían prestado y se pueda demostrar dicho servicio, siendo del caso agregar que conforme a reiterado criterio de este Tribunal, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que adicionalmente la recurrente presentó una relación de los vehículos que habría alquilado (foja 711), consignándose la descripción de la unidad y las placas, así como el valor diario, el número de días y el total, sin precisar fecha alguna en relación al pretendido alquiler ni el responsable de su elaboración, sin embargo, dado que de acuerdo a la descripción del servicio consignado en los comprobantes de pago observados, así como lo señalado en el contrato de locación de servicios de transporte de 30 de diciembre de 2004 este corresponde al servicio de transporte de mercadería y no al alquiler de bienes (vehículos), dicha prueba resulta impertinente para la acreditación del servicio observado.

Que de acuerdo con lo expuesto, se advierte que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, esta no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva prestación de los servicios descritos en los comprobantes de pago observados; no obstante, haber sido requerida expresamente para ello; por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

## (vii) Cuenta contable Servicio de seguridad (vigilancia y monitoreo)

Que conforme se aprecia del anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (fojas 162 y 163) la Administración reparó los gastos registrados en la cuenta contable \_\_\_\_\_ Servicio de seguridad (vigilancia y monitoreo) por un total de S/320 914,90, correspondiente a los proveedores que se indican a continuación, al estimar que se trataron de gastos no fehacientes, apreciándose de autos que la recurrente presentó la siguiente documentación sustentatoria para acreditar la realidad de los servicios observados:

Proveedor	Factura N°	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas		
		Servicio de seguridad y vigilancia privada	27 399,15	706	Contrato de locación de servicios y fotografías	694 a 700		
			27 399,15	705				
			27 399,15	704				
			27 399,15	703				
			27 399,15	702				
			27 399,15	701				
			25 630,00	693				
			25 630,00	692				
			25 630,00	691				
			25 630,00	690				



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

		Servicio de resguardo	27 000,00	689		
			27 000,00	688	Contrato de locación de servicios	682 a 687

Que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente se tiene que no acredita la efectiva prestación del servicio de seguridad, vigilancia y resguardo, toda vez que conforme a reiterado criterio de este Tribunal los contratos constituyen acuerdos de voluntades que si bien aportan información respecto de las obligaciones a las que se someten las partes y detallan las características de la actividad o servicio contratado, no demuestran por sí mismos la ejecución de estos. Así, de la revisión de los Contratos de Locación de Servicios suscritos el 7 de diciembre de 2013 y 1 de julio de 2014 por la recurrente con y respectivamente, se aprecia que las partes acordaron la prestación de los servicios de vigilancia privada en los locales de la recurrente detallados los respectivos contratos; apreciándose, asimismo, en la cláusula tercera de los referidos contratos que detallan la cobertura, turnos, y demás alcances del servicio de vigilancia contratado, estableciendo en el punto 3.3 de dicha cláusula que *"el personal de vigilancia de EL LOCADOR, dará cuenta diariamente al jefe de SEGURIDAD de EL LOCADOR de las ocurrencias y novedades que pudieran presentarse durante el desarrollo del servicio"*; asimismo, en la cláusula décima primera del contrato de locación de servicios suscrito con se señala que *"La jefatura de seguridad del comitente, es el único responsable de evaluar, calificar el servicio complementario de vigilancia privada por parte del locador. La jefatura de seguridad del comitente deberá formular un informe detallando las observaciones y/o incumplimiento del servicio complementario de vigilancia privada por parte del locador"*.

Que conforme se advierte, atendiendo a lo expresamente estipulado en los contratos la recurrente pudo presentar como evidencia de los servicios bajo análisis, el registro de ocurrencias o los informes elaborados por el jefe de seguridad que dieran cuenta de las incidencias suscitadas en la prestación del servicio, entre otros elementos de prueba que demostraran la efectiva prestación de los servicios observado, sin embargo, tales reportes no fueron presentados.

Que las fotografías presentadas (fojas 699 y 700) muestran la publicidad del , así como el carnet de identificación de un agente y una imagen de un grupo de agentes en la puerta de algún local que no tiene identificación que permita vincularla a alguno de los locales de la recurrente en los que se debía prestar el servicio de vigilancia; por lo tanto no acreditan el servicio de seguridad, vigilancia y resguardo que se habría prestado.

Que de lo expuesto se advierte que la recurrente no cumplió aportó elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva prestación de los servicios descritos en los comprobantes de pago observados; no obstante, haber sido requerida expresamente para ello; por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

### **(viii) Cuenta contable Servicio outsourcing retail**

Que conforme se aprecia del anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° (fojas 161 y 162) la Administración reparó los gastos registrados en la cuenta contable Servicio outsourcing retail por S/664 522,68, correspondiente al proveedor por las facturas que se indican a continuación, al estimar que se trataron de gastos no fehacientes, apreciándose que la recurrente presentó la siguiente documentación sustentatoria para acreditar la realidad de los servicios observados:

Factura N°	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
	Servicios de promoción, marketing e impulso de ventas	125 363,84	662	Plantilla Deltron, Haberes y Comisiones marzo 2014, reporte de voucher bancos, autorización de operaciones y pagos masivos, carta envío de factura, Standard Purchase order ADM-02", correo electrónico asunto "Top Eventos – Advance Promotorio Marzo", control documental, constancia de detracción	661, 2737 a 2744, 2746 a 2750
117 825,81		666	Plantilla Deltron, Haberes y Comisiones febrero 2014, carta de envío de factura, "Standard Purchase Order ADM-02", correo electrónico con asunto "Facturas de Top Eventos FEBRERO", control documental	665, 2771 a 2775	
102 885,19		669	Plantilla Deltron, Haberes y Comisiones enero 2014, relación de personal Sales Champion, control documental, carta de envío de factura	667, 668, 2798 a 2800	



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

	70 000,00	664	Plantilla Deltron, Haberes y Comisiones marzo 2014, reportes de voucher bancos, autorización de operaciones y pagos masivos, Standard Purchase Order Adm-02", correo electrónico con asunto "Factura por Adelanto – SCH Y PM", informe de envío y pago de factura, constancia de detracción, control documentario, carta de envío de factura	663, 2730, 2760 a 2764, 2766 a 2770
	43 043,46	660	Plantilla Deltron, Haberes y Comisiones marzo 2014, reporte de voucher bancos, reporte de autorización de operaciones y pagos masivos, carta de envío de factura, Standard Purchase Order Adm-02, correos electrónicos de coordinaciones de pago de facturas, Sales Champion por Top Eventos, control documentario, constancia de detracción	659, 2721 a 2730, 2732 a 2736
	32 569,19	658	Plantilla Deltron, Haberes y Comisiones febrero 2014, correo electrónico con asunto "aprobación de pago para promotora febrero 2014", control documentario, estado de cuenta	657, 2783 a 2786
	70 000,00	656	Reporte de voucher provisiones por pagar	2720

Que asimismo, se aprecia del citado anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° (foja 161) que la Administración reparó el gasto registrado en la cuenta contable - Servicios Outsourcing por un total de S/102 835,19, el que encontró contabilizado como se indica a continuación, señalando que la recurrente no presentó el asiento contable por la reversión del doble registro del gasto alegado ni presentó documentación ni comprobantes que sustentaran el gasto contabilizado:

DPERIODO	DNUMASIOPE	DCRREL	DCODCUE	DNUMCTACON	DFECOPE	DGLOSA	DEBE
			1		13/02/2014	IMPORTACIÓN DE ASIENTOS CREAD	102 835,19

Que en el caso del precitado reparo por S/102 835,19 la recurrente señaló que correspondía al documento y que verificó en su sistema que se duplicó por error, por lo que haría la reversión (foja 831), sin embargo, es de indicarse que no presentó documentación alguna que sustente la reversión del gasto que habría contabilizado dos veces, no habiendo presentado el asiento de reversión correspondiente ni documentación que sustente el asiento de 13 de febrero de 2014 detallado precedentemente, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente, detallada precedentemente, se tiene que ninguna acredita la efectiva prestación del servicio facturado, esto es servicios de promoción, marketing e impulso de ventas. Así, el control documentario únicamente contiene la marca o check de los documentos que se habrían emitido en relación con las facturas y proveedor observado y sirve, como su nombre indica, como control para la recurrente de la diversa documentación que emite en cada caso (orden de compra, solicitud de pedido, solicitud de mantenimiento, informe de trabajo, guía de remisión, etc.); el Standard Purchase Order ADM-02 no es más que la orden de compra emitida al proveedor, la que supone un pedido de servicio, pero no acredita la efectiva prestación de este, la , Haberes y Comisiones Promotoria Sales Champion es un cuadro Excel elaborado por la recurrente que detalla la lista de trabajadores del proveedor y datos respecto al lugar de prestación de servicios (punto retail), cargo, sueldo básico y las comisiones por ventas que les corresponderían, resultando insuficiente para acreditar la prestación del servicio de promoción, marketing e impulso de ventas, en tanto no se pueden cruzar con evidencia de la actividad que habría sido desplegada por estos en los lugares que se indican, como lo serían los reportes de las actividades desarrolladas vinculadas a las acciones de publicidad e impulso de venta de los productos de la recurrente, comunicaciones que evidencien las coordinaciones para la prestación del servicio, reporte de incidencias de las actividades desarrolladas, entre otros, así como las coordinaciones con los puntos de venta respecto a la asistencia de los promotores a dichos lugares (listados de personal presentados, autorizados y fechas de asistencia); los «Informe» aluden a las facturas emitidas e indican emitir un informe el cual no se incluye; no obstante, estos no resultan suficientes para acreditar la fehaciencia de las operaciones.

Que en cuanto a los correos electrónicos, las cartas de envío de factura, los reportes de voucher bancos y de autorización de operaciones y pagos masivos, informe de envío y pago de factura, constancia de detracción, estados de cuenta bancarios dan cuenta de la facturación por los acuerdos de servicios celebrados, su registro contable y pago, así como el cumplimiento del pago de obligaciones administrativas pero no de la efectiva prestación de los servicios descritos en los comprobantes de pago observados.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que estando a lo expuesto, toda vez que la recurrente no ha presentado elementos de prueba que permitan acreditar la efectiva realización del servicio de promoción, marketing e impulso de ventas, no obstante haber sido requerida para ello, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, procediendo mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.

## (ix) Cuenta contable Asesoría y consultoría administrativa

Que conforme se aprecia del anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° (fojas 160 y 161) la Administración reparó los gastos registrados en la cuenta contable Asesoría y consultoría administrativa por un total de S/159 410,88, correspondiente a los proveedores que se indican a continuación, al estimar que se trataron de gastos no fehacientes, apreciándose de autos que la recurrente presentó la siguiente documentación sustentatoria para acreditar la realidad de los servicios observados:

Proveedor	Recibo por Honorarios/Factura	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
		Asesoría en desarrollo organizacional	22 222,22	634	Reporte líneas de asiento diario de Submayor, Boletín informativo "Juntos" enero 2014, reporte de voucher bancos, cheque, Standard Purchase Order ADM-02", Informe de Gestión en Desarrollo Organizacional, control documentario, cheque.	626 a 633, 2612 a 2614, 2616, 2617
			22 222,22	625	Reporte líneas de asiento diario de Submayor, Boletín informativo "Juntos" febrero 2014, correo electrónico con asunto "¿Desarrollo Profesional? pronolo sabrás como lograrlo", reporte de voucher bancos, Informe de Gestión en Desarrollo Organizacional, Standard Purchase Order ADM-02", control documentario, cheque.	619 a 624, 2606 a 2611
			22 222,22	617	Reporte líneas de asiento diario de Submayor, Boletín informativo "Juntos" marzo 2014, correo con asunto "Lider & Gestor, artículo de la semana".	610 a 616
			22 222,22	609	Reporte de voucher provisiones por pagar, reporte líneas de asiento diario de Submayor, Boletín informativo "Juntos" abril 2014, correo electrónico con asunto "Lider & Gestor, artículo de la semana".	601 a 609
			22 222,22	600	Reporte líneas de asiento diario de Submayor, Boletín informativo "Juntos mayo 2014.	595 a 599
		Consultoría en comercio electrónico	16 100,00	594	Contrato de locación de servicios de tercerización, informe conteniendo resultados de las ventas del comercio electrónico de febrero 2014.	586 a 593, 2240 a 2251
			16 100,00	585	Informe conteniendo resultados de las ventas del comercio electrónico de marzo 2014.	580 a 584, 2235 a 2239
			16 100,00	579	Informe conteniendo resultados de las ventas del comercio electrónico de abril 2014.	573 a 578, 2229 a 2234

Que con relación al servicio de asesoría en desarrollo organizacional la recurrente presentó los Informes de Gestión en Desarrollo Organizacional de enero, febrero y marzo 2014, que listan actividades que habrían sido desarrolladas por el proveedor, tales como coaching ejecutivo a las jefaturas de recursos humanos, comunicaciones, elaboración y presentación del y nuevo esquema de comisiones para el área comercial; coordinación con el área comercial para el eficaz desarrollo del Presentación del Taller de «Cómo ingresar en el círculo de la mejora continua en el clima organizacional» para el personal jefatural – 50 personas, elaboración de contenidos y presentación de nuevos enfoques en Margen para el área comercial – Curso taller de Venta Sana, elaboración y presentación de los resultados de la encuesta de clima organizacional 2013 para el personal de provincias, ejecución de la Atmofera Pandora – Diseño de ambientación sobre los nuevos productos que se están promocionando en elaboración del PPT para la animación del Valor Organizacional de Innovación, control y seguimiento para garantizar mejores resultados en la auditoría del 18 y 19 de febrero por parte de coordinación y validación de comunicados varios para mantener a la organización informada de los eventos más resaltantes, entrevistas y validación de talentos a través de entrevistas de selección múltiples.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que en relación con tales informes, corresponde indicar, en primer término, que no contienen elemento alguno que permita determinar su fecha de elaboración, el funcionario de la recurrente al que fueron dirigidos ni el acuse de recepción de estos, siendo que no se ha adjuntado a dichos informes evidencia alguna de la efectiva realización de las actividades detalladas, que de manera fehaciente sustente las labores antes descritas, tales como reportes, correos, comunicaciones dirigidos a los trabajadores o los directivos de la recurrente, los PowerPoint elaborados respecto a animación del Valor Organizacional de Innovación, las fechas, actas y resultados de las entrevistas de selección, las aprobaciones de los comunicados o sus observaciones y sugerencias u otros documentos en los que se verifiquen las acciones desplegadas, así como las coordinaciones para que estas se lleven a cabo.

Que si bien en las copias del «Boletín Informativo Juntos» de febrero, abril y mayo de 2014 se menciona al citado proveedor como gerente de Desarrollo Organizacional y se indica que presentó los resultados de favorabilidad del Clima Laboral 2013 a los líderes de las diferentes áreas de la empresa (foja 620), que presentó el esquema de trabajo de cara a la gestión del clima laboral del 2014 (foja 605) y que dictó el taller de Accountability referida a liderazgo (foja 596), tales actividades corresponderían a su función como gerente de desarrollo organizacional, siendo, además que no se ha presentado evidencia alguna que corrobore tal afirmación, advirtiéndose, además, una inconsistencia entre la vinculación de dicho proveedor con la empresa señalada por la recurrente en su respuesta Requerimiento N° (foja 3391), a quien calificó de consultor, y lo que se señala en el citado boletín informativo, en el que se le señala como gerente de desarrollo organizacional.

Que asimismo, los documentos denominados Standard Purchase Order ADM-02, control documentario, reporte líneas de asiento diario de Submayor, reporte de voucher contable y cheque dan cuenta de la voluntad de adquirir el servicio de asesoría en desarrollo organizacional, del registro de datos vinculados a la solicitud del servicio, como el número de comprobante de pago, el concepto por el que se emitió, la fecha de recepción, el check de los documentos que se habrían emitido en relación con las facturas y proveedor observado, la contabilización de los comprobantes observados y su pago y no así la efectiva prestación de los servicios descritos en los comprobantes de pago observados.

Que de la evaluación de la documentación antes detallada proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación del servicio de asesoría en desarrollo organizacional, por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

-

Que con relación al servicio de consultoría en comercio electrónico la recurrente presentó el Contrato de Locación de Servicios suscrito el 1 de abril de 2013 con el citado proveedor, con el objeto de contratar los servicios de asesoría sobre comercio electrónico y ventas en la plataforma (cláusula segunda), siendo que en la cláusula quinta Supervisión y Control del Servicio (foja 592) se establece que la supervisión y control del servicio se realizaría a través de un «Facilitador» designado por el proveedor, quien mantendría permanente comunicación con el «Coordinador» de la recurrente, a fin de lograr la satisfacción de esta por el servicio contratado.

Que al respecto, la recurrente no ha identificado ni al «Facilitador» ni al «Coordinador», encargados de las coordinaciones del servicio de consultoría en comercio electrónico antes señalado, ni ha presentado documentación o informes elaborados por el referido «Facilitador» que den cuenta de la consultoría o asesoría brindada ni de las incidencias suscitadas en la prestación del servicio, tal como lo establece el contrato, por lo que la prestación del indicado servicio que contiene el referido contrato no ha sido sustentada en forma alguna.

Que en cuanto a los informes conteniendo resultados de las ventas del comercio electrónico de febrero, marzo y abril 2014 se observa un listado de los productos informáticos y tecnológicos que habrían sido vendidos en dicho período, debiéndose indicar que a tenor del contrato suscrito y de la descripción del servicio consignada en los comprobantes de pago emitidos, el servicio que habría sido contratado no consistió en la tercerización de las ventas de la recurrente, sino «Asesoría sobre comercio electrónico y ventas», no obrando en autos documento adicional alguno que explique en qué consistió el servicio de



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

consultoría, sus objetivos, metodología, beneficios, personal encargado de la prestación del servicio, estos, documentos que respalden el desarrollo y/o ejecución de la consultoría, por lo que el medio probatorio presentado resulta impertinente para acreditar la fehaciencia del servicio contratado.

Que de la evaluación de la documentación antes detallada proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación de consultoría en comercio electrónico, por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

## (x) Cuenta contable Asesoría y consultoría legal

Que conforme se aprecia del anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° (foja 160) la Administración reparó el gasto registrado en la cuenta contable Asesoría y consultoría legal por un total de S/60 000,00, correspondiente al proveedor, respecto de los recibos por honorarios que se indican a continuación, al estimar que se trataron de gastos no fehacientes, apreciándose de autos que la recurrente presentó la siguiente documentación sustentatoria para acreditar la realidad de los servicios observados:

Recibo por Honorarios	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
	Revisión de cartera de clientes, elaboración y revisión de hipotecas y pagarés, toma de firmas, asesoría y representación permanente	10 000,00	572, 2550	Informe asesoría legal mensual – periodo febrero 2014, testimonio de escritura pública de otorgamiento de línea de crédito con constitución de segunda hipoteca, reporte de voucher bancos, constancia de transferencia bancaria, "Standard Purchase Order ADM-02", control documentario	565 a 571, 2547 a 2549, 2551 y 2552
		10 000,00	564, 2541	testimonio de escritura pública de ampliación de otorgamiento de línea de crédito y de hipoteca, voucher pagos masivos, reporte de voucher rendición gastos/bancos, control documentario, "Standard Purchase Order ADM-02", reporte de voucher provisiones por pagar,	562 y 563, 2542 a 2546
		10 000,00	561, 2537	Informe asesoría legal mensual – periodo agosto 2014, reporte de voucher bancos, constancia de transferencia bancaria, control documentario, "Standard Purchase Order ADM-02"	560, 2534 a 2539
		10 000,00	559, 2530	Informe asesoría legal mensual – periodo setiembre 2014, testimonio de escritura pública de otorgamiento de línea de crédito con constitución de primera hipoteca, reporte de voucher bancos, constancia de transferencia bancaria, control documentario	556 a 558, 2528, 2529, 2532 y 2533
		10 000,00	555, 2525	Testimonio de escritura pública de otorgamiento de línea de crédito con constitución de primera hipoteca, "Standard Purchase Order ADM-02", control documentario, reporte de voucher bancos, constancia de transferencia bancaria	546 a 553, 2522 a 2523, 2526, 2527
		10 000,00	545, 2518	Informe asesoría legal mensual – periodo diciembre 2014, testimonio de escritura pública de otorgamiento de línea de crédito con constitución de segunda hipoteca, contrato de cesión de derecho de pago, control documentario, "Standard Purchase Order, reporte de voucher aplicación anticipos, reporte de voucher provisiones por pagar, estado de cuenta bancario, control documentario	539 a 544, 2515 a 2517, 2519 a 2521

Que cabe indicar que adicionalmente a los medios probatorios antes referidos, la recurrente presentó el Contrato de Locación de Servicios de 30 de diciembre de 2013 suscrito con el proveedor (fojas 2320 y 2321), cuyo objeto era la prestación de los servicios profesionales de abogado de este en favor de la recurrente, de forma permanente, los que comprenderían la asesoría legal y la representación legal, judicial y extrajudicial de la recurrente en el ejercicio de su actividad comercial y jurídica, pactándose en contraprestación por tales servicios un importe mensual ascendente a S/9 000 000,0 más S/2 600,00 mensuales por concepto de gastos operativos y de apoyo.

Que de la evaluación de los documentos «Informe Asesoría Legal Mensual» presentados por la recurrente (fojas 544, 554, 558, 560, 571, 2516, 2524, 2529, 2536, 2549) se aprecia que en ellos se listan actividades legales que habrían sido desarrolladas por el proveedor en favor de la recurrente durante el mes correspondiente, como por ejemplo redacción de contrato de Cesión en Uso para Edelsur, redacción de convenio con Gobierno Regional de Huancavelica, trámites registrales para la transferencia de inmueble ubicado en, tramites notariales, asesoría en la suscripción, siendo que



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

como sustento de la realización de dichas actividades la recurrente presentó las Escrituras Públicas emitidas por la Notaría Tambini de 2 de agosto, 26 de setiembre, 11, 27 de noviembre de 2014 (fojas 539 a 543, 546 a 553, 556, 557, 562, 563, 565 a 570) en los que la recurrente conjuntamente con las empresa

suscriben las escrituras públicas por los contratos de línea de crédito con constitución de hipoteca, de la cual se observa que el proveedor actúa como abogado y/o representante legal de la recurrente en la suscripción de tales actos jurídicos.

Que asimismo, los documentos denominados "control documentario", reporte de voucher aplicación anticipos, reporte de voucher provisiones por pagar, reporte de voucher rendición gastos/bancos, constancias de transferencia y estado de cuenta bancario dan cuenta de la solicitud de pedido, de la contabilización de la factura y de su pago.

Que estando a lo expuesto, contrariamente a lo sostenido por la Administración, de la documentación proporcionada sí se encuentra acreditada la efectiva prestación de los servicios de asesoría legal por el proveedor, por lo que corresponde levantar el reparo en este extremo y revocar la apelada en dicho extremo.

### (xi) Cuenta contable Asesoría y consultoría informática

Que conforme se aprecia del anexo 3 al Resultado de Requerimiento N° (fojas 160) la Administración reparó los gastos registrados en la cuenta contable Asesoría y consultoría informática por un total de S/463 014,29, correspondiente a los proveedores que se indican a continuación, al estimar que se trataron de gastos no fehacientes, apreciándose de autos que la recurrente presentó la siguiente documentación sustentatoria para acreditar la realidad de los servicios observados:

Proveedor	Factura	Concepto	Importe S/	Fojas	Documentación sustentatoria	Fojas
		Servicios informáticos y consultoría por Implementación software Oracle e-Business Suite (requerimientos adicionales). Documentos de Pedido N°	112 096,99	481, 2491	Modificación de Documento de Pedido/Anexo" vinculado al Contrato de Servicios Consultoría Novasys N° y Documento de Pedido N° (páginas 1,6,10/19), Correo de coordinación de modificación contractual sobre condiciones de pago de servicio, Modificación de documento de pedido/anexo, Correo electrónico de coordinación de pago de factura, reporte de voucher bancos, constancia de transferencia bancaria, control documentario, "Standard Purchase Order ADM-02", constancia de detracción	482, 484 a 486, 487 a 522, 2481 a 2486, 2488, 2489, 2492, 2493, 2513 y 2514
			55 552,99	483, 2487		
		Consultoría en comercio electrónico	110 364,31	523, 2510	"Modificación de Documento de Pedido/Anexo" vinculado al Contrato de Servicios Consultoría Novasys N° y Documento de Pedido N° (páginas 1-30/30), Reporte voucher pagos masivos, constancia de detracción,	2271 a 2305, 2506 y 2511
			143 500,00	2496	Reporte de voucher bancos, control documentario, constancia de detracción	
			41 500,00	2504	Reporte de voucher aplicación anticipos, control documentario, Standard Purchase Order ADM-02",	2494, 2495, 2501 2503 y 2505

Que de la evaluación de las páginas 1, 6 y 10 del documento Modificación de Documento de Pedido/Anexo vinculado al Contrato de Servicios Consultoría Novasys N° y Documento de Pedido N°, presentadas por la recurrente como sustento del servicio Implementación software Oracle e-Business Suite (requerimientos adicionales) a que se contraen las facturas N° y, se aprecia que contienen un cuadro con las fechas de pago por hito, entregables y montos a ser facturados, así como las condiciones de pago, conteniendo, además, la fecha de suscripción y las firmas de los representantes de la recurrente y del proveedor, no habiendo adjuntado a dicho documento ninguno de los entregables que daban derecho al pago del servicio ni otro documento alguno que acredite la efectiva prestación del servicio observado.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que en cuanto al documento Modificación de Documento de Pedido/Anexo vinculado al Contrato de Servicios Consultoría Novasys N° y Documento de Pedido N° referido a la factura N° se aprecia que contiene el detalle de los requerimientos funcionales – técnicos (modificaciones) solicitadas relativos a la prefase 2 – cierre de requerimientos y fase 02 logística, consignándose por cada actividad que componen las predichas fases las horas estimadas de trabajo, así como el número de recursos necesarios y el total de ambas variables; se indica, además, los entregables a que daría lugar el servicio contratado, siendo estos:

- MD.050: Diseño funcional detallado de las adecuaciones.
- Actas de conformidad de diseños funcionales (MD050).
- MD.120: Manuales de instalación técnica.
- Documentación de procedimientos.
- Acta de aceptación de pruebas de adecuaciones.

Que se señala, en cuanto a la transferencia de know-how, que el proveedor realizaría talleres de capacitación de transferencia de know-how, con el fin que la recurrente contara con un equipo capacitado de consultores técnico/funcionales, indicándose que dicha capacitación sería dictada por 3 consultores líderes del proyecto, así como el objetivo del temario de los cursos, el número de horas por taller, el número de participantes por taller y el que estos considerarían una evaluación a través de una práctica final.

Que contiene, además, un cuadro con las fechas de pago por hito, entregables y montos a ser facturados, así como las condiciones de pago, conteniendo, además, la fecha de suscripción y las firmas de los representantes de la recurrente y del proveedor, precisándose como una de las condiciones de pago que cada hito se sustenta en el cumplimiento de las especificaciones funcionales del requerimiento base, las cuales se representan en el , el que debía ser previamente aprobado, indicándose las fechas de entrega de los para su respectiva aprobación. Se precisa que la aprobación de los documentos y/o aceptación de diseño funcional podrá ser efectuado vía documentos impresos y/o email, asumiéndose la aprobación de no mediar respuesta en el plazo estipulado.

Que al respecto, se debe indicar que de las diversas tareas a las que se obligó el prestador del servicio, así como de los diversos entregables que debía elaborar y presentar a la recurrente a lo largo de la ejecución del servicio y que demostrarían la efectiva prestación de este, no obra en el expediente documentación referida a la presentación de los entregables aludidos en la Modificación de Documento de Pedido/Anexo vinculado al Contrato de Servicios Consultoría Novasys el y Documento de Pedido N° , lo cual hubiera permitido acreditar la efectiva prestación del servicio observado. No habiendo proporcionado tampoco evidencia de los talleres de capacitación que formaba parte del servicio de Implementación software Oracle e-Business Suite, ni las comunicaciones cursadas al proveedor aprobando y/u observando los , lo cual habría demostrado la prestación de servicios observada.

Que así, en el caso de las facturas la Resolución N° 05582-5-2002 ha establecido que para sustentar el gasto no basta que exista un comprobante de pago registrado; mientras que el contrato constituye la fuente de las obligaciones que asumieron las partes, pero no demuestran que estas se hayan ejecutado, por lo que en concordancia con lo concluido por la Administración, se verifica que la recurrente no ha acreditado la efectiva prestación servicio, debiendo mantenerse el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que de la revisión de los demás medios probatorios presentados (correos electrónicos del 23 y 25 de julio, 21 de octubre y 23 de diciembre de 2014 en los que se solicita el pago de la factura N° y de coordinación sobre el pago de las adendas 04 y 05 del Proyecto Order ADM-02, control documentario, reporte de voucher aplicación anticipos, reporte voucher pagos masivos, reporte de voucher bancos, constancia de transferencia bancaria y constancia de detracción) se tiene que dan cuenta de coordinaciones sobre el pago de facturas, de la solicitud del servicio, del check de los documentos que se habrían emitido en relación con las facturas y proveedor observado, de la contabilización de los comprobantes observados y su pago y del cumplimiento de obligaciones administrativas y no así la efectiva prestación de los servicios descritos en los comprobantes de pago observados.





# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación de los servicios observados, por lo que procede mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

-

Que con relación al servicio de consultoría en comercio electrónico que habría sido prestado por el proveedor, de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente no se advierte documento alguno que acredite la efectiva prestación del servicio en su favor, no siendo suficiente para acreditar ello el Standard Purchase Order ADM-02, el control documentario, los vouchers por anticipos efectuados ni la constancia de detracción, los cuales dan cuenta de la solicitud del servicio, del check de los documentos que se habrían emitido en relación con las facturas y proveedor observado, de la contabilización de los comprobantes observados y su pago y del cumplimiento de obligaciones administrativas y no así la efectiva prestación de los servicios descritos en los comprobantes de pago observados.

Que toda vez que de la documentación proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación del servicio contenido en las facturas observadas, corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

### 3. Muestra de proveedores contabilizados en gastos no sustentados

Que conforme se advierte del punto 3 del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 3645) la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, al no haberse sustentado la efectiva prestación de los servicios detallados en el Anexo N° 5 al Resultado del Requerimiento N° ni haberse acreditado el pago mediante el uso de medios de pago, señalando como base legal los artículos 37, 44 y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta y como sustento los Resultados de los Requerimientos N° y .

Que mediante el punto 4 del Requerimiento N° (fojas 3425) la Administración indicó a la recurrente que de la revisión de su Registro de Compras estableció la existencia de operaciones realizadas en el ejercicio 2014 con los proveedores que detallaba en el Anexo N° 4 adjunto (fojas 3418 y 3419), solicitándole, entre otros, sustentar con la documentación correspondiente que permitiera verificar la causalidad, fehaciencia, devengo y utilización de medios de pago de cada uno de los costos y/o gastos detallados en el citado anexo, precisándose que tratándose de servicios debía señalar, entre otros, en qué consistieron y las personas que los realizaron, debiendo presentar la documentación que acreditara que los servicios se realizaron, y de corresponder a la adquisición de bienes debía acreditar su traslado a los almacenes de la empresa y/o de la obra, identificando su ingreso en el Registro de Inventarios correspondiente.

Que en respuesta, mediante escrito de 14 de enero de 2019 (fojas 3386 a 3389) la recurrente señaló en relación con los proveedores observados que:

- es la empresa cuyos servicios contrató al no contar con una flota de transporte propia para realizar la entrega de mercadería a los diferentes puntos de venta y que se trataba de un servicio desarrollado para la operatividad de la empresa, indicó que presentaba como documentación sustentatoria los comprobantes de pago, vouchers contables, autorizaciones del servicio contratado, copia de transferencias y pagos (medios de pago), contrato por los servicios de transporte y guías de remisión.
- Top Eventos Producciones es una empresa que presta servicios de promoción, marketing e impulso de ventas y que presentaba como documentación sustentatoria los comprobantes de pago, vouchers contables, autorizaciones del servicio contratado, copia de transferencias y pagos (medios de pago), informes/brouchures y presentaciones del trabajo realizado y contrato.
- es una empresa que le presta soporte informático a su sistema contable y soluciones a los inconvenientes durante el proceso del manejo del sistema y que presentaba como documentación sustentatoria los comprobantes de pago, vouchers contables, órdenes de compra, copia de transferencias



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

y pagos (medios de pago).

- es una empresa que la abastece de accesorios para computadoras y en algunos casos de computadoras y que presentaba como documentación sustentatoria los comprobantes de pago, vouchers contables, órdenes de compra, copia de transferencias y pagos (medios de pago).
- es la empresa que le provee maletines que son comercializados conjuntamente con las laptops y que presenta como documentación sustentatoria los comprobantes de pago, vouchers contables, órdenes de compra, copia de transferencias y pagos (medios de pago).
- le presta servicios de seguridad y vigilancia y que presenta como documentación sustentatoria los comprobantes de pago, vouchers contables, autorizaciones del servicio contratado, copia de transferencias y pagos (medios de pago) e informes del trabajo realizado.
- le brinda servicios de distribución y comercialización, como embalaje, post venta, comercialización, administración y/o gestión y almacén y que presenta como documentación sustentatoria los comprobantes de pago, vouchers contables, autorizaciones del servicio contratado, copia de transferencias y pagos (medios de pago), contratos, informes del trabajo realizado, planilla de cálculo de la factura.
- le presta servicios de promoción, marketing e impulso de ventas.
- y
- , son empresas importantes y reconocidas a nivel nacional en el rubro retail y que como estrategia comercial incursiona a través de ella en la venta de sus productos a los consumidores finales, a cambio de lo cual participa en los eventos, propagandas y disposiciones comerciales de aquellas y que presentaba como documentación sustentatoria comprobantes de pago, vouchers contables, órdenes de compra, copia de transferencias y pagos, correos de autorización, catálogos y/o encartes con los productos que comercializa, comunicaciones del área de marketing.

Que en el punto 4 del Resultado del referido requerimiento (fojas 914/vuelta a 931), la Administración dejó constancia del escrito y documentos presentados por la recurrente y de su evaluación indicó que reparaba las facturas detalladas en el Anexo N° 5 (fojas 882 a 892) toda vez que la recurrente no sustentó las operaciones ni acreditó la causalidad, fehaciencia y/o devengo, ni el pago de las operaciones mediante el uso de medios de pago. Preciso que no determinaba observaciones por las operaciones con los proveedores y , empero, sí respecto de los demás proveedores observados.

Que mediante el punto 4 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 855 y 856), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración puso en conocimiento de la recurrente el reparo por cargos a la cuenta gastos muestras de proveedores no sustentadas, a fin que, de estimarlo pertinente, presentara los descargos correspondientes.

Que en respuesta, mediante escrito de 20 de marzo de 2019 (fojas 820 a 827), la recurrente presentó sus descargos, reiterando los argumentos planteados respecto a los proveedores y servicios brindados y detalló los documentos que presentaba como sustento.

Que en el punto 4 al resultado del citado requerimiento (fojas 3558 a 3577), la Administración dejó constancia de los descargos y documentación presentados y de la evaluación de la documentación exhibida que la recurrente concluyó lo siguiente:

- , no acreditó la efectiva prestación de las operaciones de transporte de mercadería y no acreditó el pago de estas mediante el uso de medios de pago.
- , no acreditó la efectiva prestación del servicio de promoción, marketing e impulso de ventas.
- , no acreditó la efectiva prestación del servicio de promoción, marketing e impulso de ventas.
- , no acreditó la efectiva prestación del servicio de seguridad y vigilancia, ni el devengamiento del servicio en el caso de las facturas N° y no presentadas, no habiendo acreditado, tampoco, el uso de medios de pago.
- , no se presentó la factura N° ni se acreditó el servicio de comercialización.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

- no acreditó la efectiva prestación del servicio de promoción, marketing e impulso de ventas.
- no acreditó la efectiva prestación del servicio de publicidad mediante apoyo publicitario ni la bonificación logística y tampoco acreditó el uso de medios de pago.
- , sustentó parcialmente el reparo. No acreditó la efectiva prestación del servicio de publicidad mediante apoyo publicitario ni acreditó el uso de medios de pago.
- no acreditó la efectiva prestación del servicio de publicidad mediante apoyo publicitario ni acreditó el uso de medios de pago, existiendo, asimismo, gastos devengados en el ejercicio 2013.
- sustentó parcialmente el reparo. No acreditó la efectiva prestación del servicio de publicidad mediante apoyo publicitario ni acreditó el uso de medios de pago.

Que en tal sentido, mantuvo el reparo por los gastos de las cuentas contables y los montos que se detallan en el Anexo 5 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 152 a 157), los que en conjunto ascienden a S/4 037 391,00.

Que de los actuados se advierte que la Administración reparó los cargos a las cuentas contables que se indican a continuación, por gastos devengados en ejercicios anteriores, por no sustentar con los medios de pago la cancelación del servicio y por gastos no sustentados fehacientemente, conforme al detalle que se muestra a continuación:

Cuenta contable	Proveedor	Motivo del reparo	Monto del reparo S/
		Fehaciencia, Medio de pago	950 300,00
		Fehaciencia	1 050 441,36
		Fehaciencia	141 374,54
		Fehaciencia, devengo, medio de pago	73 083,33
		Fehaciencia	180 300,00
		Fehaciencia	315 543,28
		Fehaciencia, medios de pago	194 836,95
		Fehaciencia, medios de pago	499 955,72
		Fehaciencia, devengo, medio de pago	363 522,50
		Fehaciencia, medios de pago	268 033,20
<b>TOTAL</b>			<b>4 037 390,88</b>

Factura N°	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
	Transporte de mercadería	190 060,00	469	Contrato de locación de servicios y adenda, relación de vehículos alquilados, relación de placas de vehículos asignados 2014	473 a 480
		190 060,00	472		
		190 060,00	471		
		190 060,00	468		
		190 060,00	470		

Que de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación del servicio de transporte de mercadería en su favor consignado en los comprobantes, no siendo suficiente para acreditar ello el contrato de locación de servicios y adendas proporcionadas ni la relación de personal del área de transporte y de vehículos, en tanto no se han presentado las guías de remisión – remitente y transportistas con las cuales poder cotejar los conductores y vehículos que habrían intervenido en los servicios de transporte que se alega se habrían prestado y se pueda demostrar dicho servicio, siendo del caso agregar que conforme a reiterado criterio de este Tribunal, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones y que cumplan los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago, ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que adicionalmente la recurrente presentó una relación de vehículos que habrían sido alquilados (foja 479),



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

consignándose la descripción de la unidad y las placas, así como el valor diario, el número de días y el total, sin precisarse fecha alguna en relación al pretendido alquiler ni el responsable de su elaboración, sin embargo, toda vez que de acuerdo a la descripción del servicio consignado en los comprobantes de pago observados, así como lo señalado en el contrato de locación de servicios de transporte de 30 de diciembre de 2004 este corresponde al servicio de transporte de mercadería y no al alquiler de bienes (vehículos), dicha prueba resulta impertinente para la acreditación del servicio observado.

Que de acuerdo con lo expuesto, se advierte que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, esta no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva prestación de los servicios descritos en los comprobantes de pago observados; no obstante, haber sido requerida expresamente para ello; por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo, careciendo de objeto evaluar el reparo por el no uso de medios de pago formulado, también, por la Administración.

Factura	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
	Servicios de promoción, marketing e impulso de venta	123 210,09	403	Reporte de voucher provisiones por pagar,	401 y 402
		116 545,78	421	Reporte de voucher provisiones por pagar,	419 y 420
		106 807,75	440	Reporte de voucher provisiones por pagar, julio 2014, reporte R01: Trabajadores – Datos de Ingresos, Tributos y Aportes agosto 2014	434 a 439
		103 441,29	461	Reporte de voucher provisiones por pagar, mayo 2014, reporte R01: Trabajadores – Datos de Ingresos, Tributos y Aportes	456 a 460
		96 591,11	443	Reporte de voucher provisiones por pagar, junio 2014	441 y 442
		70 000,00	418	Reporte de voucher provisiones por pagar, enero 2014, reporte R01: Trabajadores – Datos de Ingresos, Tributos y Aportes febrero 2014	413 a 417
		70 000,00	455	Reporte de voucher provisiones por pagar, enero 2014, reporte R01: Trabajadores – Datos de Ingresos, Tributos y Aportes	450 a 454
		70 000,00	467	Reporte de voucher provisiones por pagar, reporte R01: Trabajadores – Datos de Ingresos, Tributos y Aportes,	462 a 466
		70 000,00	433	Reporte de voucher provisiones por pagar, julio 2014	431 y 432
		60 000,00	406	Reporte de voucher provisiones por pagar,	404 y 405
		43 434,43	427	Reporte de voucher provisiones por pagar, abril 2014, reporte R01: Trabajadores – Datos de Ingresos, Tributos y Aportes mayo 2014	422 a 426
		43 384,70	449	Reporte de voucher provisiones por pagar, junio 2014, reporte R01: Trabajadores – Datos de Ingresos, Tributos y Aportes julio 2014	444 a 448
		40 901,99	412	Reporte de voucher provisiones por pagar, diciembre 2013, reporte R01: Trabajadores – Datos de Ingresos, Tributos y Aportes enero 2014	407 a 411
		36 124,22	430	Reporte de voucher provisiones por pagar, julio 2014	428 y 429

Que de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente, detallada precedentemente, se tiene que ninguna acredita la efectiva prestación del servicio facturado, esto es servicios de promoción, marketing e impulso de ventas. Así, el reporte "R01: Trabajadores – Datos de ingresos, tributos y aportes", anexo al PDT Planilla electrónica PLAME contiene la relación de trabajadores registrados en la planilla del proveedor, con indicación de su situación e ingresos no obstante, demostrando que el citado proveedor cuenta con personal en planillas pero no acredita la prestación del servicio de promoción, marketing e impulso de ventas que habría sido prestado a la recurrente; mientras que la es un cuadro Excel elaborado por la recurrente que detalla la lista de trabajadores del proveedor y datos respecto al lugar de prestación de servicios (punto retail), cargo, sueldo básico y las comisiones por ventas que les corresponderían, resultando insuficiente para acreditar la prestación del servicio de promoción, marketing e impulso de ventas, en tanto no se pueden cruzar con evidencia de la actividad que habría sido desplegada por estos en los lugares que se indican, como lo serían los reportes de las actividades desarrolladas vinculadas a las acciones de publicidad e impulso de venta de los productos de la recurrente, comunicaciones que evidencian las coordinaciones para la prestación del servicio, reporte de incidencias de las actividades desarrolladas, entre otros, así como las coordinaciones con los puntos de venta respecto a la asistencia de los promotores a dichos lugares (listados de personal presentados, autorizados y fechas de asistencia); por su parte, los reportes de vouchers de provisiones por pagar dan cuenta de la contabilización de los



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

comprobantes observados y del reconocimiento de una obligación de pago, es decir, el reconocimiento contable de una operación, pero no demuestran la efectiva prestación del servicio facturado.

Que estando a lo expuesto, toda vez que la recurrente no ha presentado elementos de prueba que permitan acreditar la efectiva realización del servicio de promoción, marketing e impulso de ventas, no obstante haber sido requerida para ello, el reparo formulado se encuentra arreglado a ley, procediendo mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.

Factura N°	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
	Servicios informáticos y consultoría por la implementación del software Oracle e-Business Suite (requerimientos adicionales).	51 765,48	364	Documento denominado "Modificación de documento de pedido/anexo" vinculado al Contrato de Servicios Consultoría Novasys N°	366 a 400
	Documentos de Pedido N°	46 471,25	362	y Documento de Pedido N°	
		43 137,81	363		

Que para sustentar el servicio informático referido a la implementación del software Oracle e-Business Suite la recurrente presentó el documento «Modificación de documento de pedido/anexo vinculado al Contrato de Servicios Consultoría Novasys N° y Documento de Pedido N°», no obstante, de la descripción del servicio facturado en los comprobantes de pago observados se aprecia que alude al citado servicio según «Documento de Pedido N°», que no fue presentado por la recurrente, no habiendo presentado algún otro documento que acredite la efectiva prestación del servicio observado.

Que en tal orden de ideas, de la evaluación de la documentación antes detallada proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación de los servicios informáticos y consultoría por la Implementación software Oracle e-Business Suite, por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Factura	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
	Servicio de vigilancia	24 500,00	2953	Contrato de locación de servicios, Standard Purchase Order ADM-02, control documentario, constancia de detección	2948 a 2952
		24 500,00	2931	Standard Purchase Order ADM-02, control documentario, constancia de detección	2928 a 2930
		24 083,33	361	fotocopias de fotos de actividades de personal de seguridad y de imágenes publicitarias	359 y 360, 682 a 687

Que contrariamente a lo señalado por la Administración en el Resultado del Requerimiento N° sí obran en autos las copias de las facturas N° y .

Que de la evaluación de la documentación antes detallada proporcionada por la recurrente tiene que no acredita la efectiva prestación del servicio de seguridad y vigilancia, toda vez que conforme a reiterado criterio de este Tribunal los contratos constituyen acuerdos de voluntades que si bien aportan información respecto de las obligaciones a las que se someten las partes y detallan las características de la actividad o servicio contratado, no demuestran por sí mismos la ejecución de estos. Así, de la revisión del Contrato de Locación de Servicios suscrito con fecha 1 de julio de 2014 por la recurrente con el proveedor

se aprecia que mediante el las partes acordaron la prestación del servicio de vigilancia privada en los locales de la recurrente detallados en dicho contrato; apreciándose, asimismo, en la cláusula tercera que detalla la cobertura, turnos, y demás alcances del servicio de vigilancia contratado, estableciendo en el punto 3.3 de dicha cláusula que *"el personal de vigilancia de EL LOCADOR, dará cuenta diariamente al jefe de SEGURIDAD de EL LOCADOR de las ocurrencias y novedades que pudieran presentarse durante el desarrollo del servicio"*, asimismo, en la cláusula décima primera del contrato de locación de servicios suscrito con el proveedor se señala que *"La jefatura de seguridad del comitente, es el único responsable de evaluar, calificar el servicio complementario de vigilancia privada por parte del locador. La jefatura de seguridad del comitente deberá formular un informe detallando las observaciones*



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

*y/o incumplimiento del servicio complementario de vigilancia privada por parte del locador".*

Que conforme se advierte, atendiendo a lo expresamente estipulado en el contrato la recurrente pudo presentar como evidencia de los servicios bajo análisis, el registro de ocurrencias o los informes elaborados por el jefe de seguridad que dieran cuenta de las incidencias suscitadas en la prestación del servicio, entre otros elementos de prueba que demostraran la efectiva prestación de los servicios observado, sin embargo, tales reportes no fueron presentados.

Que por otra parte, las fotografías presentadas (foja 359 y 360) muestran la publicidad del así como una publicación de solicitud de signo distintivo ante INDECOPI e imágenes de agentes en el estacionamiento de algún local que no tiene identificación que permita vincularla a alguno de los locales de la recurrente en la que se debía prestar el servicio de vigilancia; por lo tanto no acreditan el servicio de seguridad y vigilancia que se habría prestado.

Que asimismo, los documentos denominados control documentario, Standard Purchase Order ADM-02 emitidos por la recurrente y constancia de detracción, dan cuenta de la marca o check de los documentos que se habrían emitido en relación con las facturas y proveedor observado, de la solicitud de pedido, así como del cumplimiento del pago de obligaciones administrativas, empero no acreditan la prestación de los servicios observados.

Que de acuerdo con lo expuesto, se advierte que la recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva prestación de los servicios descritos en los comprobantes de pago observados; no obstante, haber sido requerida expresamente para ello; por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo, careciendo de objeto evaluar los demás reparos formulados por la Administración.

-

Factura	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
	-	180 300,00	No presentó	Cartas de remisión de informes sobre procesos de outsourcing, informes «Gestión Integral de Procesos», contrato de tercerización de ensamblaje de computadoras, contrato de tercerización del proceso de ventas, contrato de tercerización de procesos de soporte administrativo, contrato de tercerización de procesos de post venta, contrato de tercerización del proceso de comercialización, contrato de tercerización del proceso de almacenamiento	353 a 358, 2376 a 2474

Que de la evaluación de la documentación antes detallada proporcionada por la recurrente se tiene que no acredita la efectiva prestación del servicio de tercerización alegado por la recurrente. Así, los contratos de tercerización de ensamblaje de computadoras, del proceso de ventas, de procesos de soporte administrativo, de procesos de post venta, del proceso de comercialización y del proceso de almacenamiento conforme a reiterado criterio de este Tribunal constituyen acuerdos de voluntades que si bien aportan información respecto de las obligaciones a las que se someten las partes y detallan las características de la actividad o servicio contratado, no demuestran por sí mismos la ejecución de estos.

Que sobre los acuerdos que contienen corresponde señalar que, a tenor del punto 4.1 de la cláusula cuarta del contrato de tercerización de ensamblaje de computadoras las partes establecieron que el proveedor desarrollaría en favor de la recurrente la gestión integral del proceso de ensamblaje de computadoras, el que consistía en configurar y ensamblar partes y piezas de cómputo adquiridas por la recurrente, precisándose que las unidades ensambladas debían ser debidamente probadas de acuerdo a los controles de calidad establecidos; asimismo, en el punto 5.1 de la cláusula quinta se acuerda que los servicios tercerizados serían brindados a solicitud de la recurrente. En el caso del contrato de tercerización de procesos de soporte administrativo, se aprecia del punto 4.1 de la cláusula cuarta que el proveedor se obligó a desarrollar y efectuar en favor de la recurrente la gestión integral de los procesos de soporte administrativo, los que estaban conformados por, entre otros, proceso contable, calidad y procesos, créditos y cobranzas y recursos humanos, los cuales, a tenor de la cláusula quinta, serían brindados a solicitud de la recurrente. En el caso del contrato de tercerización de procesos de post venta, se aprecia del punto 4.1 de la cláusula cuarta que el proveedor se obligó a la gestión integral de dicho proceso, el que estaba



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

conformado por el proceso de servicio al cliente – contact center, proceso de garantías y proceso de mantenimiento preventivo y correctivo de equipos informáticos, los que serían brindados a solicitud de la recurrente, de acuerdo a la cláusula quinta; no habiendo presentado la recurrente ningún documento que dé cuenta del proceso de configuración y ensamblaje de partes y piezas de computadora realizado por el proveedor ni de la aprobación a este efectuada por la recurrente, conforme a lo acordado, ni tampoco ha presentado evidencia respecto a las actividades desarrolladas respecto a los procesos contable, de calidad y procesos o de créditos y cobranzas, ni sobre el servicio de atención al cliente o al proceso de mantenimiento preventivo y correctivo de los equipos comercializados por la recurrente.

Que por su parte, las cartas de 7 de febrero, 10 de marzo, 7 de abril, 9 de mayo, 9 de junio, 8 de julio, 7 de agosto, 9 de setiembre, 8 de octubre, 10 de noviembre, 8 de diciembre de 2014 y 9 de enero de 2015 refiere la remisión de los informes sobre procesos integrales de outsourcing referido a los procesos de ventas, comercialización, ensamblaje de computadoras, de almacenamiento de mercadería, de post venta y de soporte administrativo, advirtiéndose que el referido informe –que no contiene ningún elemento que permita identificar al responsable de su elaboración ni su fecha– constituye un reporte que contiene cantidades (en monto y número de operaciones) de operaciones corresponderían a los periodos enero a diciembre de 2014 en cuanto a los procesos antes indicados, los que por sí solos no acreditan los servicios de tercerización de procesos antes detallados, al no contarse con los documentos de sustento de las actividades que habrían dado como resultado las cifras que se mencionan en los citados reportes, debiendo indicarse además que la factura observada N° 001-825 no fue presentada por la recurrente.

Que en tal sentido, el gasto observado no se habría acreditado ni se habría sustentado la efectiva prestación de los servicios que se alega habrían sido prestados por el proveedor bajo análisis, por lo que corresponde mantener dicho reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

-

Factura	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
	Servicio de comercialización y ventas en el punto retail	35 463,50	3233	Control documentario, agosto 2014, standard purchase order, carta de envío de factura, informe, constancia de detracción	3233
		70 000,00	341	agosto 2014	340
		70 000,00	346		
		70 000,00	339	No presentó documentación adicional	-
		27 608,71	343	setiembre 2014	342
		22 077,50	345	octubre 2014	344
		20 393,57	348	Contrato de Servicios de promoción. Marketing e impulso en puntos de venta, noviembre 2014	347, 349 a 352

Que con relación al servicio de comercialización y ventas en puntos retail que habría sido prestado por el proveedor , de la evaluación de la documentación proporcionada por la recurrente no se advierte algún documento que acredite la efectiva prestación de dicho servicio en su favor, no siendo suficiente para acreditar ello el contrato de locación de servicios suscrito con fecha 1 de setiembre de 2014 por la recurrente con el citado proveedor por la prestación del servicio de asesoramiento empresarial en el proceso integral de promoción de ventas en locales comerciales y en grandes almacenes, en tanto conforme a reiterado criterio de este Tribunal los contratos constituyen acuerdos de voluntades que si bien aportan información respecto de las obligaciones a las que se someten las partes y detallan las características de la actividad o servicio contratado, no demuestran por sí mismos la ejecución de estos.

Que sobre los acuerdos que contienen cabe señalar que según la cláusula tercera del contrato el proveedor se obligaba, entre otros, a administrar las acciones vinculadas a la promoción de ventas en los lugares señalados y autorizados por la recurrente, quien proporcionaría, para tal efecto, los permisos y autorizaciones municipales, según correspondiera, así como a presentar informes de supervisión. Asimismo, según la cláusula quinta las partes acordaron que toda coordinación entre el proveedor y la recurrente se llevaría a cabo exclusivamente entre los representantes legales autorizados y designados por ambas partes.

Que al respecto, cabe precisar que la recurrente no presentó documentación que dé cuenta de las acciones



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

o actividades de promoción de ventas que habría realizado el proveedor en su favor, no presentó los informes de supervisión ni evidencia de las coordinaciones entre los representantes legales de la recurrente y su proveedor respecto de las incidencias en la prestación del servicio de asesoramiento empresarial, tal como lo establece el referido contrato, por lo que, el citado contrato sólo evidencia un acuerdo de voluntades para la realización de los servicios allí descritos, pero no que estos se hayan efectuado.

Que en cuanto al cuadro Excel denominado

se trata de un documento interno emitido por la recurrente, en el que únicamente se da cuenta de una lista de trabajadores de la recurrente y de datos correspondientes al lugar de prestación de servicios, cargo, sueldo básico y las comisiones por ventas que les corresponderían.

Que por su parte, los documentos «Standard Purchase Order ADM-02» (órdenes de compra) presentadas por la recurrente son documentos elaborados por esta en los cuales se comunica la voluntad de comprar bienes, más no acreditan que las adquisiciones fueron efectuadas a dicho proveedor, toda vez que no adjuntó documentación adicional que sustentara ello; aunado a que de su revisión se aprecia que no se identifica a la persona que en representación del proveedor las habría recibido.

Que de la constancia de depósito de detracciones y carta de 11 de setiembre 2014 dan cuenta de la comunicación a la recurrente del envío de la factura N° , así como el cumplimiento del pago de obligaciones administrativas y no así la efectiva prestación de los servicios descritos en los comprobantes de pago observados.

Que teniendo en cuenta que no se presentó documentación que evidencie la ejecución de los servicios, tal como informes de ejecución o control en la prestación del servicio, no se encuentran acreditadas la prestación efectiva de los servicios contenidos en las mencionadas facturas observadas. En tal sentido, corresponde mantener dicho reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

-

Factura	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
	Servicios de apoyo publicitario	34 860,00	No presentó	No presentó documentación	-
		25 058,60	290	Encarte publicitario	289
		23 689,95	295	Encarte publicitario	293, 294
		18 600,00	292	Encarte publicitario	291
		18 560,00	300	Encarte publicitario	299
		18 546,00	305	Encarte publicitario	304
		18 539,40	309	Encarte publicitario	308
		18 486,60	307	Encarte publicitario	306
		17 496,40	298	Encarte publicitario	297

Facturas N°

y

Que las referidas facturas fueron emitidas por por «apoyo publicitario», precisando en la descripción por publicidad «día de la madre», «catálogo de vuelta a clase 2014, de la marca advance», «catálogo v. clases», «Microsoft hardware», «publicidad fiestas patrias», «catálogo navidad 2013 de la marca Advance».

Que la recurrente presentó los encartes de publicidad titulados «Lo Mejor para Mamá», «De Vuelta a Clases Accesorios de Cómputo – Microsoft», «La mejor impresión en estas fiestas patrias», «49 aniversario », que muestran el logo de «Importaciones » y publicita, entre otros, los productos que comercializa la recurrente, como equipos de cómputo de las marcas «HP», «Advance» y «Microsoft».

Que como se puede apreciar del referido encarte, la publicidad está destinada a conocer a los consumidores sobre los productos de cómputo de las marcas «HP», «Advance» y «Microsoft», para lo cual publicita los distintos modelos que comercializa la recurrente.





# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Que de la evaluación conjunta de la documentación presentada, se advierte que la recurrente ha presentado medios probatorios que de manera razonable acreditan la prestación efectiva del servicio de publicidad por el que se emitió la factura observada.

Que sin embargo, habiéndose reparado las mismas operaciones por la no utilización de medios de pago en la cancelación de los comprobantes de pago respectivos, corresponde analizar la procedencia de dicho reparo a fin de determinar si corresponde la deducción del gasto contenido en los mencionados comprobantes de pago a favor de la recurrente.

Que al respecto, según se aprecia de los actuados, con relación a las facturas N° \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_ la recurrente no presentó documentación que acredite la utilización de medios de pago para su cancelación.

Que de lo expuesto, se verifica que la recurrente no cumplió con acreditar la utilización de alguno de los medios de pago a que se refiere el artículo 5 de la Ley N° 28194 para la cancelación de facturas N° \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_ emitidas por el proveedor Importaciones \_\_\_\_\_ por lo que al encontrarse el reparo arreglado a ley, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Factura N° \_\_\_\_\_

Que en el caso de la Factura N° \_\_\_\_\_ la recurrente no presentó copia del respectivo comprobante de pago ni documentación sustentatoria adicional a fin de acreditar la fehaciencia de la operación observada, por lo que corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Facturas N° \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_

Que dichas facturas fueron emitidas por apoyo publicitario, precisando en la descripción por publicidad «catálogo abril 2014 de la marca Advance» y «catálogo verano 2014 de la marca Advance».

Que la recurrente presentó los encartes de publicidad titulados «Guía de Compras Abril – Vive el Estadio en Casa» y «Verano 2014 – La vida es mucho más fácil gracias a las refrigeradoras con puerta mágica», que si bien muestran el logo de \_\_\_\_\_ publicita productos de las marcas Samsung (televisores) y LG (refrigeradoras), distintos a los que comercializa la recurrente y los consignados en las «respectivas facturas, como equipos de cómputo de las marcas «HP», «Advance» y «Microsoft», por lo que dichos encartes no sustentan la efectiva prestación de los servicios de apoyo publicitario respecto de los productos Advance consignados en los referidos comprobantes de pago observados. En tal sentido, corresponde mantener dicho reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

-

Factura	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
	Apoyo promocional	224 930,45	320	Convenio de Compras y Rebate, Encarte publicitario	319, 335 a 338
	Apoyo publicitario	27 730,00	332	Fotografía	331
	Bonificación logística	28 310,57	315	No presentó documentación sustentatoria	-
	Reembolso de gasto:	19 656,00	322	Encarte publicitario	321
	Bonificación logística	18 139,01	316	No presentó documentación sustentatoria	-
		17 934,78	318	Fotografía	317
	-	17 700,28	-		-
	Bonificación logística	16 694,09	310	No presentó documentación sustentatoria	-
		16 103,13	314		-
		15 365,96	313		-
	Apoyo promocional	15 055,52	326	Encarte publicitario	325
	Bonificación logística	14 700,87	311	No presentó documentación sustentatoria	-
		14 695,06	312		-



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

		14 040,00	324	Encarte publicitario	323
		14 025,00	328	Encarte publicitario	327
	Apoyo promocional	13 950,00	330	Encarte publicitario	329
		13 925,00	334	Encarte publicitario	333

Que la Administración reparó las facturas antes detalladas al no haberse acreditado la efectiva prestación del servicio de publicidad mediante apoyo publicitario ni el uso de medios de pago.

Que verificándose de autos que la recurrente no presentó documentación que acredite la utilización de medios de pago para la cancelación de los comprobantes señalados, corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

-

Factura	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
		69 175,00	265	Encarte publicitario	264
		52 480,00	274	Encarte publicitario, reporte voucher bancos, voucher pago detracciones masivos, informe, reporte voucher recibo, correo electrónico de coordinación pago de factura, control documentario, reporte de voucher provisiones por pagar	272, 1670, 1676 a 1679 y 1681 a 1688
		48 387,50	267	Encarte publicitario, reporte de voucher bancos, voucher pago detracciones masivos, correo electrónico de coordinación de pago de factura, reporte de voucher recibo, constancia de detracción, informe, control documentario, reporte de voucher provisiones por pagar	266, 1632 a 1637 y 1639 a 1642
		27 820,00	269	Fotografías, constancia de detracción, informe, reporte de voucher provisiones por pagar, control documentario	268, 1643, 1645, 1650-1653, 1655-1656
		26 866,00	280	Encarte publicitario, voucher pagos masivos, voucher pago detracciones masivos, reporte de voucher de recibo, correo electrónico de coordinación de pago de factura, Standard Purchase Order Adm, informe, constancia de detracción	279, 1709 a 1714 y 1716 a 1720
		26 240,00	271	Control documentario, informe, Standard Purchase Order Adm, correo electrónico de coordinación de pago de factura	1671 a 1673 y 1675
		23 902,00	276	Encarte publicitario, voucher pago detracciones masivas, control documentario, constancia de detracción, informe, standard purchase order, reporte de voucher recibo	275, 1689 a 1695, 1697 y 1707
		20 730,00	263	Encarte publicitario, informe, Standard Purchase Order Adm, control documentario	261, 262 y 1646 a 1649
		18 278,00	278	Encarte publicitario, reporte de voucher bancos, voucher pago detracciones masivas, correo electrónico de coordinación de pago de factura, control documentario, informe, constancia de detracción, standard purchase order	277, 1698 a 1703, 1705 a 1708
		16 602,00	284	Encarte publicitario, constancia de detracción, informe, control documentario	283, 1721 y 1723 a 1725
		16 590,00	282	Encarte publicitario, reporte de voucher bancos y recibo, correo electrónico de coordinación de pago de factura, constancia de detracción, informe, control documentario	281, 1726 a 1731, 1733 a 1736
		16 452,00	286	Convenio de compras, Encarte publicitario, reporte de voucher bancos y recibo, constancia de detracción, informe, control documentario	285, 287-288, 1737 a 1740, 1742 a 1745

Que la Administración reparó las facturas antes detalladas al no haberse acreditado la efectiva prestación del servicio de encarte o apoyo publicitario, conforme a lo alegado por la recurrente, ni el uso de medios de pago, así como que en el caso de las operaciones a las que se contraen las facturas N°  
y se devengaron en el ejercicio 2014.

Que verificándose de autos que la recurrente no presentó documentación que acredite la utilización de medios de pago para la cancelación de los comprobantes señalados, corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

Factura	Concepto	Importe S/	Foja	Documentación sustentatoria	Fojas
		33 468,00	2118	Control documentario, constancia de detracción, encarte, informe, Standard Purchase Order	2112 a 2117, 2119
		30 000,00	2074	Reporte de voucher bancos, correo electrónico de coordinación por pago de factura, control documentario, Standard Purchase Order Adm, reporte de voucher provisiones por pagar, constancia de detracción, informe	2064 a 2067, 2069 a 2073, 2075
		25 038,00	2140	Reporte de voucher bancos, control documentario, encarte, reporte de voucher provisiones por pagar, Standard Purchase Order Adm	2132, 2134, 2136 a 2141
		20 844,00	2081	Standard Purchase Order Adm, control documentario, constancia de detracción, informe, encarte	2076 a 2080
		20 844,00	2088	Reporte de voucher bancos, reporte de voucher recibo, reporte de voucher bancos, comunicación y correo de coordinación para pago de factura, Standard Purchase Order Adm, control documentario, constancia de detracción, encarte, informe	2082 a 2087, 2089 a 2092
		20 217,60	2174	Reporte de voucher bancos, correo electrónico de coordinación de pago de factura, encarte, control documentario, constancia de detracciones, standard purchase order, reporte de voucher provisiones por pagar, informe	2165 a 2173, 2175
		20 217,60	2163	Reporte de voucher bancos, correo electrónico de coordinación sobre facturación y de envío de constancia de detracción, encarte, control documentario, constancia de detracción, informe, reporte de voucher provisiones por pagar	2154 a 2164
		20 217,60	2151	Reporte de voucher bancos, encarte, correo electrónico de coordinación de pago de factura, control documentario, constancia de detracción, informe, reporte de voucher por provisiones por pagar	2143 a 2150, 2152
		20 116,80	2098	Control documentario, encarte, informe, standard purchase order, constancia de detracción	2093 a 2097, 2099
		20 088,00	2106	Voucher pago detracciones masivos, reporte de voucher recibo, correo electrónico de coordinación de pago de factura, control documentario, encarte, informe, standard purchase order, constancia de detracción	2100 a 2105, 2107 a 2109
		16 764,00	2063	Reporte de voucher bancos, encarte, correo electrónico de coordinación de pago de factura, control documentario, standard purchase order, reporte de voucher provisiones por pagar, informe	2048 a 2051, 2053 a 2062

Que conforme se señaló precedentemente la Administración reparó las facturas antes detalladas al no haberse acreditado la efectiva prestación del servicio de apoyo publicitario ni el uso de medios de pago.

Que verificándose de autos que la recurrente no presentó documentación que acredite la utilización de medios de pago para la cancelación de los comprobantes señalados, corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

#### 4.

Que conforme se advierte del punto 4 del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (foja 3645) la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 por concepto de amortización de intangibles, al no haberse sustentado el uso de estos por S/178 552,00 y por amortización de marcas no aceptadas tributariamente por S/80 000,00, señalando como base legal el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta y como sustento los Resultados de los Requerimientos N° y .

Que mediante el punto 5 del Requerimiento N° (fojas 3425/vuelta) la Administración indicó a la recurrente que del análisis de la Nota 11 a los Estados Financieros Auditados del ejercicio 2014, así como del Balance de Comprobación y su Libro Diario observó que tenía registrado como intangible el desarrollo de software y costo de marca en las cuentas contables – Aplicaciones informáticas – costo y – Marcas – costo y el gasto por su amortización registrado en las cuentas – Amortización Patentes y Propiedad Industrial y – Amortización aplicaciones informáticas – costo (detallados en el Anexo N° 5) y que dado que el importe registrado como amortizaciones no fue adicionado para la determinación de la renta neta del ejercicio, le solicitó explicar por escrito el tratamiento contable y tributario



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

aplicado a los intangibles, debiendo sustentar de manera fehaciente la vinculación con la generación de rentas gravadas y el mantenimiento de la fuente. Asimismo, le solicitó proporcionar:

- La relación de comprobantes de pago o documentos tributarios que respaldaran el saldo al 31 de diciembre de 2014 de las cuentas contables y .
- Comprobantes de pago o documentos tributarios que detalla en la relación solicitada precedentemente.
- Los pagos (cheques, transferencias u otros medios de pago) efectuados para la adquisición de los intangibles, así como los contratos suscritos con los proveedores de los programas de cómputo.
- Sustentar en forma fehaciente si el intangible «marca» constituye un activo de vida limitada y cumple con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento para que su amortización sea considerada gasto deducible.

Que en respuesta, mediante escrito de 14 de enero de 2019 (fojas 3384 a 3386) la recurrente señaló que:

- Proporcionaba la relación de comprobantes relacionados con las cuentas contables solicitadas (facturas Login Store, asientos contables de las cuentas - amortización patente, factura Oracle, asientos contables de la cuenta - amortización sistema Oracle, constancia de depósito y/o transferencia de pago de las facturas Oracle).
- Suscribió un contrato con , por la transferencia de titularidad exclusiva del íntegro de la creación intelectual de las marcas de los productos Login; asimismo, que suscribió un contrato de licencia de servicios con Oracle por el uso de los programas y/o servicios del sistema Oracle, incluyendo soporte técnico. Adjuntó contrato Login Store, certificado de la propiedad industrial de la marca Login, contrato de licencia de servicios Oracle, convenio de plan de pagos Oracle, cronograma de pagos según pagaré Oracle.
- El activo intangible «marca» era un activo de vida limitada y que los requisitos que se debían tomar en cuenta para su amortización era el precio pagado mencionado en el literal g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta. Asimismo, que el detalle de los importes cargados en las cuentas y se mostraban en el Anexo 5 que adjuntó (fojas 3346 a 3348).

Que en el punto 5 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 908 a 914/vuelta), la Administración dejó constancia de lo presentado por la recurrente y de su evaluación indicó que respecto a la cuenta - Aplicaciones Informáticas y la cuenta "Amortización Aplicaciones Informáticas" (adquisición de software administrativo) no sustentó documentaria y fehacientemente como estableció el monto contabilizado en la cuenta de balance 34311 y el porcentaje de aplicación contabilizado en la cuenta de gasto , ni que el software entró en funcionamiento en el año 2014 y por la cuenta - Marcas Costo y cuenta - Amortización, Marcas, Patentes y Propiedad Industrial que no era aceptable la amortización cargada al gasto dado que las marcas son intangibles que no tienen carácter de vida limitada, tal como lo señala el artículo 44 de la Ley de Impuesto a la Renta y el artículo 25 de su reglamento.

Que mediante el punto 5 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 855), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración puso en conocimiento de la recurrente el reparo a fin que de estimarlo pertinente presentara los descargos correspondientes.

Que en respuesta, mediante escrito de 20 de marzo de 2019 (foja 819) la recurrente señaló que el inicio de operaciones del sistema Oracle se dio a partir del 2 de enero de 2014, lo que permitió automatizar e integrar los procesos contables, financieros y logísticos y que el costo del activo se determina explicando el costo del activo intangible y que los costos de este terminan cuando el activo se encuentra en el lugar y con las condiciones necesarias para operar sin problemas, que luego del 31 de diciembre de 2013 solamente realizó el mantenimiento por el funcionamiento del sistema. Asimismo, indicó que presentaba como medios probatorios reporte de voucher bancario, factura N° , asientos de diario del pago según cronograma, boletín mensual informativo en donde se indica que el inicio del uso del sistema fue el 2 de enero de 2014 (página 3 «ERP entró en funcionamiento») y contrato de servicios consultoría Novasys N° y documento de pedido N° .

Que en el punto 5 del resultado del citado requerimiento (fojas 168/vuelta y 169), la Administración dejó constancia de los descargos y de la documentación presentada y de su evaluación reiteró que la recurrente no sustentó el inicio de funcionamiento del software a enero 2014, indicando que resultaba insuficiente para demostrar que entraron en funcionamiento los procesos contables, logísticos y financieros la mención



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

contenida en el boletín informativo presentado, ni sustentó el monto total del intangible sobre el cual se aplica porcentaje de amortización, no habiendo presentado descargo alguno y que mantenía el reparo sobre la amortización de marcas la que no era aceptable tributariamente por tener vida útil ilimitada.

Que según el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta no son deducibles para la determinación de la renta imponible la amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares. Sin embargo, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de 10 años. Agrega la citada norma que en el reglamento se determinarán los activos intangibles de duración limitada.

Que el numeral 2 del inciso a) del artículo 25 del Reglamento de la Ley Impuesto a la Renta, dispone que para la aplicación del inciso g) del artículo 44 de la ley se consideran activos intangibles de duración limitada a aquellos cuya vida útil está limitada por ley o por su propia naturaleza, tales como las patentes, los modelos de utilidad, los derechos de autor, los derechos de llave, los diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y los programas de instrucciones para computadoras (Software) y precisa que no se considera activos intangibles de duración limitada las marcas de fábrica y el fondo de comercio (Goodwill).

Que en relación con las mencionadas normas, este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 10367-8-2015 y 03430-5-2006 que a diferencia de los bienes del activo fijo tangibles, sobre los que la legislación del Impuesto a la Renta prevé su depreciación como una forma de recuperar la pérdida del valor del bien, en el caso de bienes intangibles (aquellos de naturaleza inmaterial) el tratamiento es distinto, pues en principio no se permite su deducción, no obstante, la ley establece excepciones para determinados intangibles, que pueden ser deducidos a opción del contribuyente como gasto o amortizados, siempre que sean de duración limitada por ley o por su naturaleza y que sean comprados de terceros, no aportados.

Que de acuerdo con la Norma Internación de Contabilidad (NIC) N° 38, un activo intangible es un activo identificable no monetario, sin sustancia física y que se destina para ser utilizado en la producción o suministro de bienes o servicios, para arrendamiento a terceros o para fines administrativos.

Que la Administración reparó la amortización de intangible llevada al gasto (cuenta de gasto ) por S/178 522,20, al no haberse sustentado el inicio de la utilización del intangible ni el monto sobre el cual se aplicó la amortización, así como el monto de S/80 000,00 (cuenta - Amortización, Marcas, Patentes y Propiedad Industrial) al no ser aceptada tributariamente la amortización de marcas.

**(i) Amortización de intangibles por los cuales no sustenta el inicio de la utilización del intangible ni el monto sobre el cual se aplicó la amortización por S/178 552,00**

Que según indicó la Administración en el Requerimiento N° de la Nota 11 a los Estados Financieros Auditados del ejercicio 2014 de la recurrente (foja 96) se aprecia que el saldo inicial del rubro intangibles al 1 de enero de 2014 está conformado, entre otro, por Costo de Desarrollo de software por S/1 785 223,00, apreciándose similar importe como saldo final al 31 de diciembre de 2014, así como una amortización acumulada al 1 de enero de 2014 de S/160 000,00 y un saldo final por tal concepto de S/4 18 523,00, de lo que se advierte que la amortización del ejercicio 2014 ascendió a S/258 523,00 (S/4 18 523,00 – S/160 000,00), importe corroborado por la recurrente en el cuadro «Amortización de intangibles» (foja 3348) presentado en respuesta al precitado requerimiento, en el que se muestra el resumen de amortización de intangibles 2014 correspondientes a las cuentas contables – Amortización aplicaciones informáticas – costo<sup>29</sup> y – Amortización patentes y propiedad industrial.

Que a efecto de sustentar el reparo de la Administración, respecto al monto sobre el cual se aplicó la amortización de intangible, la recurrente presentó, entre otros<sup>30</sup>, el cuadro denominado «Relación de

<sup>29</sup> La suma de los importes de amortización mensuales consignados en el referido cuadro correspondiente a la cuenta asciende a S/14 876,85, siendo el total S/178 522,20, que corresponde al monto del reparo objeto de análisis.

<sup>30</sup> Adicionalmente presentó relación de pagos según cronograma contrato Oracle 2014 (fojas 1621 y 1627), vouchers contables (fojas 1417 a 1420, 1427 a 1437), reporte de voucher bancos (fojas 1459, 1466, 1473, 1480, 1486, 1493, 1501, 1502, 1510, 1517, 1524, 1531, 1539, 1553, 1554, 1556, 1562, 1599, 1601, 1603, 1605, 1607, 1609, 1611, 1613, 1615, 1618, 1620),



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

facturas donde se pagaron sistema Oracle 2014», en el que se establece, entre otros datos, el monto total de los intangibles registrados en la cuenta contable – Aplicaciones informáticas, el que asciende, de acuerdo a dicho cuadro, a S/1 773 054,00, consignándose, asimismo, la relación de facturas y los montos que sustentarían el total de intangibles antes indicado (foja 3347), conforme se detalla a continuación:

Factura N°	Fojas	Importe \$	Tipo de cambio	Importe S/	Base imponible S/
	1555	230 921,28	2,598	599 933,49	508 418,21
		51 920,00	2,592	134 576,64	<b>114 048,00</b>
		35 400,00	2,579	91 296,60	<b>77 370,00</b>
	1457	35 400,00	2,551	90 305,40	76 530,00
	1453	13 668,16	2,551	34 867,48	29 548,71
	1537	35 400,00	2,578	91 261,20	77 340,00
	1514	35 400,00	2,587	91 579,80	77 610,00
	1477	35 400,00	2,589	91 650,60	77 670,00
	1521	35 400,00	2,646	93 668,40	79 380,00
	1525	35 400,00	2,734	96 783,60	82 020,00
	1506	35 400,00	2,762	97 774,80	82 860,00
	1497	35 400,00	2,797	99 013,80	83 910,00
	1470	35 400,00	2,808	99 403,20	84 240,00
	1463	35 400,00	2,782	98 482,80	83 460,00
	1548	23 911,15	2,799	66 919,42	56 718,07
	1551	9 692,82	2,799	27 127,01	22 992,00
		18 121,00	2,802	50 775,77	<b>50 775,77</b>
	1490	38 729,96	2,793	108 172,78	<b>108 172,78</b>
			<b>TOTAL</b>		<b>1 773 054,00</b>

Que asimismo, la recurrente presentó copia de parte de las facturas señaladas en la citada relación (fojas 1555, 1457, 1453, 1537, 1514, 1477, 1521, 1525, 1506, 1497, 1470, 1463, 1548, 1551 y 1490), emitidas por y y se verifica de autos que no presentó las facturas N° y Adicionalmente por la factura N° se aprecia que la recurrente consideró el precio de venta de dicho comprobante, siendo que solo correspondía considerar el valor de venta, lo que determinaba un importe de S/91 671,85.

Que de acuerdo a los comprobantes de pago presentados por la recurrente el valor total de activos intangibles ascendería a S/1 514 369,13, difiriendo del importe contabilizado y del importe del cuadro «Relación de facturas donde se pagaron sistema Oracle 2014» presentado por aquella, verificándose en la presente instancia la validez del extremo del reparo de la Administración en cuanto a la falta de sustento del costo del software sobre el cual se habría aplicado el porcentaje de amortización, careciendo de sustento, en consecuencia, el gasto por amortización deducido.

Que en cuanto al extremo del reparo respecto al inicio de utilización del intangible, se debe considerar lo dispuesto por la Ley del Impuesto a la Renta, que reconoce que el agotamiento por desgaste que sufran los bienes materia ya sea de depreciación o amortización debe computarse a partir del mes en que estos sean afectados a la generación de renta gravada; así el numeral 4 del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que «El tratamiento al que alude el numeral 1) de este inciso sólo procederá cuando los intangibles se encuentren afectados a la generación de rentas gravadas de la tercera

reporte de voucher asiento libro diario (fojas 1438 a 1449, 1570 a 1581), reporte "Amortización Cuenta – Fehaciencia de las notas de crédito" (foja 1625), saldos inicial y final de cuentas contables (fojas 1622 a 1624), Documento de Pedido N° (fojas 1594 a 1597), Convenio de Plan de Pago (foja 1593), Acuerdo Oracle Financing de Modificación al Documento de Pedido de Partner (foja 1592), Pagaré (foja 1590, 1591), Contrato de Licencias y Servicios Oracle (fojas 1583 a 1589), Historia Documento por Proveedor (foja 1540 a 1542, 1563 a 1565, 1568), Registro de Compras (fojas 1543, 1544, 1566 y 1567), constancia de transferencias bancarias (fojas 1464, 1465, 1471, 1472, 1478, 1479, 1481, 1485, 1491, 1492, 1498, 1499, 1508, 1509, 1515, 1516, 1522, 1523, 1529, 1530, 1536, 1538, 1552, 1559, 1560), aviso de cobranza (foja 1558), orden de compra (fojas 1455, 1461, 1469, 1476, 1483, 1496, 1505, 1513, 1520, 1528, 1550), control documentario (fojas 1450, 1452, 1454, 1460, 1467, 1474, 1482, 1494, 1507, 1511, 1518, 1526, 1533, 1546, 1549), correos electrónicos (fojas 1489, 1503, 1532, 1545), reporte Financiamiento (fojas 1451, 1456, 1462, 1468, 1475, 1495), carta de Oracle al Consejo Nacional de la Magistratura (fojas 1487 y 1488) y cheques (foja 1458) los que solo acreditan coordinaciones, pedidos, acuerdos contractuales, registros contables, pagos, entre otros.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

*categoria*»; similar disposición se contempla para los bienes tangibles en el inciso c) del artículo 22 del citado Reglamento «Las depreciaciones que resulten por aplicación de lo dispuesto en los incisos anteriores se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas».

Que a efecto de sustentar el reparo de la Administración respecto al inicio de la utilización del intangible, la recurrente presentó el documento denominado Boletín Mensual Informativo Juntos, Año 04, N° 30, Abril 2014, el que incluye en la página 3 el artículo titulado «ERP Oracle entró en funcionamiento» y en el que se indica que «Luego de una ardua labor de casi un año, nos complace informar que a partir del 2 de enero empezó a operar nuestro ERP de Oracle, el cual nos permitirá integrar y automatizar nuestros principales procesos contables, logísticos y financieros», correspondiendo señalar que el inicio de utilización de activos debe ser acreditado con actas de puesta en marcha, reportes, memos internos dando cuenta del inicio, documentos o cualquier evidencia que se haya generado por el uso del referido software, no resultando en un medio idóneo para ello la sola mención efectuada en el citado medio informativo de la fecha en la que se habría puesto en funcionamiento el sistema ERP Oracle, por lo que no se entiende acreditado el inicio de la utilización del intangible en el 2014, conforme a lo señalado por la Administración, correspondiendo mantener el reparo y confirmar la apelada en tal extremo.

## **(ii) Amortización de marcas cuenta - Amortización, Marcas, Patentes y Propiedad Industrial no aceptada tributariamente por S/80 000,00**

Que como se mencionó, de la Nota 11 a los Estados Financieros Auditados del ejercicio 2014 de la recurrente (foja 96) se aprecia que el saldo inicial del rubro intangibles al 1 de enero de 2014 está conformado, además del Costo de Desarrollo de software, por Marcas por S/800 000,00, apreciándose similar importe como saldo final al 31 de diciembre de 2014, así como una amortización acumulada al 1 de enero de 2014 de S/160 000,00 y un saldo final por dicho concepto de S/418 523,00, de lo que se advierte que la amortización del ejercicio 2014 ascendió a S/258 523,00 (S/418 523,00 – S/160 000,00), importe que fue corroborado por la recurrente en el cuadro «Amortización de intangibles» (foja 3348) presentado en respuesta al precitado requerimiento, en el que se muestra el resumen de amortización de intangibles 2014 correspondientes a las cuentas contables – Amortización aplicaciones informáticas – costo y – Amortización patentes y propiedad industrial<sup>31</sup>.

Que el mencionado importe de S/800 000,00 corresponde al consignado en la factura N° (foja 1426) emitida por a la recurrente, por «Transferencia ostentada de titularidad exclusiva sobre el íntegro de la creación intelectual de patentes – marcas (según contrato anexo)», apreciándose en autos (fojas 1424 y 1425) copia del contrato de «Reconocimiento de deuda y transferencia de marca por dación en pago», de 20 de diciembre de 2011, celebrado entre las mencionadas partes, en virtud del cual transfirió a la recurrente en propiedad la titularidad de todos los derechos que tenía sobre las marcas y en pago de una deuda que aquella mantenía en favor de la recurrente, acordando que la citada transferencia de propiedad se efectuaba por S/800 000,00 más el Impuesto General a las Ventas.

Que teniendo en cuenta que de acuerdo al inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta en concordancia con el numeral 2 del inciso a) del artículo 25 de su reglamento, las marcas de fábrica no se consideran activos intangibles de duración limitada, no se encuentran comprendidas en la excepción prevista en la Ley del Impuesto a la Renta, que admite por excepción la amortización del precio pagado por activos intangibles de duración limitada.

Que en consecuencia, corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que debido al incendio ocurrido en sus instalaciones, el 8 de noviembre de 2018, perjudicó la recopilación de documentos y que se vio obligada a solicitar a sus clientes y proveedores copia de documentación de, entre otros, el ejercicio 2014 por lo que no pudo presentar oportunamente los medios probatorios requeridos por la Administración, los que presenta

<sup>31</sup> Cabe indicar que la suma de los importes de amortización mensuales consignados en el cuadro correspondiente a la cuenta ascienden a S/6 666,66, siendo el total S/80 000,00, que corresponde al monto del reparo objeto de análisis.



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

en esta instancia al amparo del artículo 125 del Código Tributario, corresponde indicar que el numeral 7 del artículo 87 del Código Tributario establece que los deudores tributarios están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y que tienen, entre otras, la obligación de conservar los libros y registros, así como los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionados con ellas, mientras el tributo no esté prescrito.

Que agrega que el deudor tributario deberá comunicar a la Administración, en un plazo de 15 días hábiles, la pérdida, destrucción por siniestro, asaltos y otros, de los libros, registros, documentos y antecedentes mencionados en el párrafo anterior. El plazo para rehacer los libros y registros será fijado por la SUNAT mediante resolución de superintendencia, sin perjuicio de la facultad de la Administración para aplicar los procedimientos de determinación sobre base presunta a que se refiere el artículo 64 del mismo código.

Que mediante la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT la Administración estableció, entre otras, las normas referidas a la pérdida de los libros y registros vinculados a asuntos tributarios, disponiendo en el artículo 9, referido a la comunicación de la pérdida o destrucción, lo siguiente:

- 9.1 Los deudores tributarios que hubieran sufrido la pérdida o destrucción por siniestro, asalto y otros, de los libros y registros vinculados a asuntos tributarios, documentos y otros antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionados con ellas, respecto de tributos no prescritos, deberán comunicar tales hechos a la SUNAT dentro del plazo de 15 días hábiles establecido en el Código Tributario.
- 9.2 La citada comunicación deberá contener el detalle de los libros, registros, documentos y otros antecedentes mencionados en el párrafo anterior, así como el período tributario y/o ejercicio al que corresponden éstos. Adicionalmente, cuando se trate de libros y registros vinculados a asuntos tributarios, se deberá indicar la fecha en que fueron legalizados, el número de legalización, además de los apellidos y nombres del notario que efectuó la legalización o el número del Juzgado en que se realizó la misma, si fuera el caso.
- 9.3 En todos los casos se deberá adjuntar copia certificada expedida por la autoridad policial de la denuncia presentada por el deudor tributario respecto de la ocurrencia de los hechos materia de este artículo.
- 9.4 Lo establecido en el presente artículo no será aplicable a los documentos a los que se hace referencia en el Reglamento de Comprobantes de Pago, a los cuales se les aplicará el procedimiento dispuesto en dicho Reglamento.

Que por su parte en el artículo 10, relativo al plazo para rehacer los libros y registros, estableció lo siguiente:

- 10.1 Los deudores tributarios señalados en el artículo 9, tendrán un plazo de 60 días calendarios para rehacer los libros y registros vinculados a asuntos tributarios, documentos y otros antecedentes mencionados en el artículo anterior.
- 10.2 Sólo en el caso que, por razones debidamente justificadas, el deudor tributario requiera un plazo mayor para rehacer los libros y registros vinculados a asuntos tributarios, documentos y otros antecedentes a que hace referencia el numeral anterior, la SUNAT otorgará la prórroga correspondiente, previa evaluación.
- 10.3 Para efecto de lo señalado en los numerales precedentes: a) El deudor tributario deberá contar con la documentación sustentatoria que acredite los hechos que originaron la pérdida o destrucción. b) Los plazos se computarán a partir del día siguiente de ocurridos los hechos.

Que por su parte, de acuerdo con el numeral 11.1 del artículo 12 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, que contiene las normas aplicables en el caso de robo o extravío de documentos entregados, establece que el adquirente o usuario deberá proceder conforme al numeral 4.2 del citado artículo, conservando en su poder mientras el tributo no esté prescrito, el cargo de recepción de la comunicación a la SUNAT, así como la copia certificada de la denuncia policial.

Que el citado numeral 4.2 dispone que el robo o extravío de documentos deberá declararse a la SUNAT dentro de los 15 días hábiles siguientes de producidos los hechos, consignando el tipo de documento y la





# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

numeración de los mismos. Asimismo, que la declaración de baja de documentos por motivo de robo o extravío no exime al contribuyente de la obligación de sustentar la baja con la copia certificada de la denuncia policial, cuando la SUNAT así se lo requiera. La denuncia policial deberá realizarse con anterioridad a la presentación de la declaración de baja de los documentos robados o extraviados; en caso se realice con posterioridad sólo eximirá de la responsabilidad a que hace referencia el numeral 4.3 del presente artículo a partir de la fecha de la denuncia.

Que el numeral 11.2. dispone además que el robo o extravío de documentos entregados no implica la pérdida del crédito fiscal, o costo o gasto para efecto tributario, sustentados en dichos documentos, siempre que el contribuyente acredite en forma fehaciente haber cumplido en su debido momento con todos los requisitos que estipulan las normas pertinentes para que tales documentos sustenten válidamente el crédito fiscal, o el costo o gasto para efecto tributario y además tenga a disposición de la SUNAT la segunda copia (la destinada a la SUNAT) del documento robado o extraviado, de ser el caso, o, en su defecto, copia fotostática de la copia destinada a quien transfirió el bien o lo entregó en uso, o prestó el servicio, del documento robado o extraviado, o de la cinta testigo. Agrega que quien transfirió el bien o lo entregó en uso, o prestó el servicio –o su representante legal declarado en el RUC– deberá entregar dicha copia fotostática al adquirente o usuario que lo solicite y consignar en la misma su nombre y apellidos, documento de identidad, fecha de entrega y, de ser el caso, el sello de la empresa.

Que al respecto, se aprecia que como parte de la documentación sustentatoria de lo solicitado por la Administración mediante el Requerimiento N° \_\_\_\_\_ la recurrente indicó en su escrito de fecha 14 de enero de 2019 que presentaba copia de la denuncia policial por pérdida de documentos (foja 3404), apreciándose a foja 3306 copia de la denuncia verbal efectuada por \_\_\_\_\_ el 20 de agosto de 2018 ante la Policía Nacional del Perú REGPOL-LIMA Comisaría PNP Cotabambas, manifestando que el 1 de agosto de 2018 a horas 15.00 había extraviado documentos de los años 2014 y 2015, hecho ocurrido en circunstancias que transitaba por el Jr. \_\_\_\_\_, apreciándose en dicha denuncia una ampliación de la misma fecha en la que se consignan los datos de la empresa, siendo estos « \_\_\_\_\_ con RUC \_\_\_\_\_ ».

Que según lo alegado en su escrito ampliatorio de apelación respecto al incendio ocurrido en sus instalaciones, el 8 de noviembre de 2018, obra de fojas 6565 a 6571 copia del Parte N° \_\_\_\_\_ que da cuenta del resultado de la investigación efectuada por tal unidad policial del incendio ocurrido el 8 de noviembre de 2018 a horas 21.15 aproximadamente en el interior de las instalaciones de la recurrente, ubicadas en Av. \_\_\_\_\_ La Victoria, en particular en los pisos 6 y 7, áreas destinadas a almacén, taller de mantenimiento y reparación de equipos y dispositivos móviles electrónicos y almacén documentario (foja 6567).

Que conforme se advierte y lo destaca la Administración en la apelada (foja 5375/vuelta) la recurrente alegó en el curso de la fiscalización la pérdida de documentos, lo que a tenor de la denuncia policial presentada habría obedecido a un extravío, mientras que en el procedimiento de impugnación hace referencia al siniestro ocurrido en sus instalaciones como el motivo por el que no pudo presentar la documentación solicitada por la Administración en la fiscalización, para indicar, además, que luego de una búsqueda posterior al incendio encontró parte de la documentación que habría presentado adjunto a su apelación, siendo que la diversidad de versiones alegadas resta verosimilitud al motivo por el que no se presentó la documentación en el procedimiento de fiscalización.

Que sin perjuicio de lo señalado, debe destacarse, asimismo, que la denuncia policial que presentó la recurrente para acreditar la pérdida de documentos correspondería a una tercera empresa, por lo que no tendría validez para acreditar la referida situación respecto de la recurrente.

Que debe agregarse, además, que no se advierte de autos que la recurrente haya acompañado la comunicación a la SUNAT, de acuerdo a las normas glosadas, en las que comunicara la pérdida de documentos y precisara el tipo de documentos siniestrados y la numeración de los mismos, ni haya cumplido con su obligación de rehacer toda la documentación.

Que adicionalmente, se debe indicar que conforme al criterio de este Tribunal establecido en la Resolución



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

N° 02708-8-2020, emitido con carácter de observancia obligatoria, «La denuncia policial por pérdida o extravío de documentos presentada luego del inicio de la fiscalización no constituye prueba fehaciente para acreditar tal hecho. Por lo tanto, dicha denuncia no justifica el incumplimiento del sujeto fiscalizado de presentar y/o exhibir la documentación requerida en la fiscalización», siendo que en el presente caso el procedimiento de fiscalización se inició el 8 de junio de 2018<sup>32</sup>, mientras que tanto la denuncia por pérdida de documentos, como el parte policial del siniestro son de fecha posterior, conforme a lo señalado precedentemente, por lo que no justifican el incumplimiento de la presentación de la documentación requerida en la fiscalización.

Que en cuanto a que para desconocer un gasto como de su respectivo crédito fiscal corresponde a la Administración demostrar en forma indubitante que la operación no se realizó, debiendo indicar cuál es el nivel mínimo de información que el auditor tributario tuvo en consideración para calificar la operación como inexistente, cabe indicar que de acuerdo a reiterado criterio de este Tribunal –con base en lo establecido por el numeral 5 del artículo 87 del Código Tributario, según el cual los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y en particular permitir el control por la Administración, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas– le corresponde al contribuyente acreditar la veracidad de las operaciones por las que deduce gasto, costo o crédito fiscal, presentando toda aquella documentación que permita acreditar en forma indubitante que las operaciones se realizaron, habiéndose verificado en la presente instancia de los Resultados de los Requerimientos N° \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_ que la Administración dejó expresa constancia de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente y de las observaciones que formuló a ellas, indicando aquellos medios probatorios que no fueron presentados y que hubieran permitido acreditar las operaciones observadas; por lo que carece de validez lo alegado.

Que acerca que considera un abuso en la interpretación de la fehaciencia del gasto la discrepancia entre documentos internos, alguna diferencia o que no cuadren algunos reportes y que ha sustentado con diez tipos de sustento queriéndose rechazar el gasto por no contarse con uno o porque hay discrepancias, cabe indicar que conforme se aprecia de autos que la Administración ha dejado constancia de todas las observaciones y comentarios que la documentación presentada por la recurrente le han suscitado, advirtiéndose que los reparos se han producido porque los medios probatorios presentados no han acreditado la fehaciencia de las operaciones, su causalidad, su devengo o los medios de pago, conforme a la precisión detallada en los resultados de los requerimientos; por lo que carece de validez lo alegado.

## RESOLUCIONES DE MULTA N°

Que las Resoluciones de Multa N° \_\_\_\_\_ (fojas 5391 a 5393) fueron giradas por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas a las determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 y sus pagos a cuenta de mayo y junio de 2014.

Que toda vez que la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ tiene su sustento en los reparos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, contenidos en la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ y estando a que en la presente instancia se han confirmado algunos reparos y se ha revocado otros, corresponde resolver en igual sentido y revocar la apelada en este extremo, debiendo la Administración reliquidar la precitada resolución de multa, según corresponda.

Que dado que las Resoluciones de Multa N° \_\_\_\_\_ se encuentran vinculadas al reparo a los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo y junio de 2014, por los cuales se emitieron las Resoluciones de Determinación N° \_\_\_\_\_, las que han sido confirmadas en esta instancia, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que es del caso indicar que mediante el recurso de apelación de 17 de diciembre de 2019 la recurrente

<sup>32</sup> Fecha de cierre del Requerimiento N°



# Tribunal Fiscal

N° 05823-1-2024

indicó que «Nos reservamos hacer uso de nuestro derecho de acuerdo a lo señalado en el Art. 150 del Código Tributario para hacer uso de la palabra» y toda vez que de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 150 del Código Tributario «El apelante puede solicitar el uso de la palabra únicamente al interponer el recurso de apelación» y que lo expresado por la recurrente no supone una manifestación de voluntad inequívoca de solicitar el uso de la palabra para realizar su informe oral, no se concede tal diligencia.

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

## RESUELVE:

**REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 27 de noviembre de 2019 en cuanto al reparo a gastos contabilizados en las cuentas gastos no sustentados en el extremo de los proveedores y por las facturas siguientes: \_\_\_\_\_ factura N° \_\_\_\_\_ facturas N° \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_ factura N° \_\_\_\_\_ y \_\_\_\_\_ recibos por honorarios N° \_\_\_\_\_ y a la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo expuesto en la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

**ZÚÑIGA DULANTO**  
**VOCAL PRESIDENTA**

**MEJÍA NINACONDOR**  
**VOCAL**

**CHIPOCO SALDÍAS**  
**VOCAL**

**Huertas Valladares**  
Secretaria Relatora (e)  
CHS/HV/GB/rmh.

**Nota: Documento firmado digitalmente**