Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por HUERTAS VALLADARES Patricia Vilma FAU 20131370645 soft
Fecha: 27/02/2024 11:52:57 COT
Motivo: En señal de conformidad

Tribunal Fiscal N° 01948-1-2024

EXPEDIENTE N° : 3703-2020
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 23 de febrero de 2024

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N° contra la Resolución de Intendencia N° de 29 de enero de 2020, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2016.

CONSIDERANDO:

Que en el presente caso, mediante Carta N° y Requerimiento N° (fojas 3081, 3082 y 3213), notificados mediante depósito en el buzón electrónico de la recurrente el 7 de diciembre de 2018, conforme con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (fojas 3457 y 3458), la Administración inició un procedimiento de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2016, como resultado del cual emitió la Resolución de Determinación N° por los siguientes reparos a la renta neta, los cuales dieron como resultado un menor saldo a favor, de S/552 275,00[1] a S/310 962,00 (fojas 90 y 3324 a 3328):

Ítem	Reparos	S/
1	Servicios de asesoría y mantenimiento de equipos	213 656,00
2	Bono por asistencia perfecta	274 422,00
3	Remuneración por cese	300 021,00
4	Gastos financieros	13 800,00
5	Costos varios	386 921,00

Que la recurrente interpuso recurso de reclamación contra el precitado valor (fojas 3291 a 3318), al que adjuntó los documentos que obran a fojas 3239 a 3277, el cual fue declarado infundado mediante la resoluciones apelada (fojas 3333/vuelta a 3348), contra la que la recurrente formuló recurso de apelación (fojas 3379 a 3406 y 3431 a 3455), el cual es materia de la presente resolución de acuerdo a las pretensiones y fundamentos planteados por la recurrente.

1. <u>Servicio de asesoría y mantenimiento de equipos</u>

Que la recurrente sostiene que la resolución apelada incurre en nulidad por motivación incongruente, toda vez que la Administración indicó que no se especificó en qué consistieron los servicios de asesoría y mantenimiento de equipos, ni se detallaron las actividades que comprendían, a pesar de haber citado el Contrato de Locación de Servicios Profesionales, respecto del cual indicó que tenía por objeto la asesoría en el mantenimiento, optimización y manejo de equipos mineros, y a pesar de haber enunciado los documentos que podrían acreditar la fehaciencia del servicio contratado, lo que evidenciaría que el objeto del contrato era claro y que la Administración no desconocía en qué consistían tales servicios realizados.

Que afirma que la Administración analizó deficientemente los medios probatorios ofrecidos al no valorarlos conjuntamente, sino individualmente, indicando que los Recibos por Honorarios Electrónicos y los Recibos de Caja, por sí solos, no sustentan la fehaciencia de los mencionados servicios.

[1] Según declaración jurada rectificatoria presentada mediante PDT 704 N° del 26 de marzo de 2018 (foja 91).

Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por ZUNIGA DULANTO Licette Isabel FAU 20131370645 soft
Fecha: 27/02/2024 11:29:27 COT
Motivo: Soy el autor

Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por MEJIA NINACONDOR Victor FAU 20131370645 soft
Fecha: 27/02/2024 11:38:03 COT
Motivo: Soy el autor del documento

Ministerio de Economía y Finanzas
Firmado Digitalmente por CHIPOCO SALDIAS Liliana Consuelo FAU 20131370645 soft
Fecha: 27/02/2024 11:43:28 COT
Motivo: Soy el autor del documento

Que aduce que el Contrato de Locación de Servicios que celebró con tuvo como objeto que dicha persona emita opinión sobre la oportunidad en que debía realizarse el mantenimiento de su maquinaria, lo que, contrariamente a lo señalado por la Administración, era de importancia para mantenerla en buen estado para la extracción de minerales.

Que alega que carece de sustento lo señalado por la Administración, en cuanto a que, al no encontrarse registrados ante la Superintendencia Nacional de Educación Superior Universitaria – SUNEDU los grados y/o títulos obtenidos por con quien mantuvo un vínculo laboral desde el 2008 hasta el 2011 y, posteriormente, ocupó cargos directivos en empresas dedicadas al mantenimiento y reparación de vehículos, y en el 2016 le emitió recibos por honorarios, la prestación del referido servicio sea no fehaciente; toda vez que uno de los motivos de la contratación de dicha persona para la prestación del mencionado servicio fue la experiencia adquirida al haber trabajado para la recurrente, conociendo su operatividad, las necesidades y la logística requerida para brindar mantenimiento a su maquinaria. Aduce que son excesivos los cuestionamientos efectuados por la Administración respecto de la anotada persona para admitir la deducción del gasto y que, si bien es razonable que para desarrollar ciertas actividades profesionales y/o técnicas se deba contar con grados y/o títulos académicos, para asesorar en el mantenimiento y control de su maquinaria, la experiencia adquirida en dicha labor reemplaza a estos.

Que argumenta que la vinculación existente entre con uno de sus accionistas es irrelevante, puesto que el valor de mercado del servicio no forma parte del motivo determinante del reparo, sino su falta de fehaciencia, por lo que dicho argumento de la Administración podría ser calificado como tendencioso por tratar de hacer incurrir en error al órgano resolutor, asimismo, esgrime que la totalidad de los argumentos de la Administración están direccionados a cuestionar la idoneidad de la referida persona y no en si este prestó efectivamente el servicio reparado, que era lo relevante, por lo que considera que la acotación carece de sustento.

Que indica con relación a lo referido por la Administración en cuanto a que no presentó documentación que sustente la necesidad del mantenimiento de su maquinaria, que los controles y mantenimientos se realizan periódicamente por su personal de planta, por lo que no es razonable que el área encargada emita requerimientos de mantenimiento constantemente, con mayor razón si para ello contrató a como asesor, esto es, para que vele por la adecuada operatividad de su maquinaria a través de su verificación permanente. Precisa que las fechas distintas consignadas en un informe corresponden a errores materiales, lo que no puede ser un elemento para cuestionar la deducibilidad del gasto. Afirma haber acreditado la fehaciencia del servicio prestado por la referida persona, mediante informes de planta y los informes mensuales suscritos por la mencionada persona a través de los cuales comunicó a la gerencia los alcances de la labor encomendada. Indica que si la Administración no tenía certeza acerca del servicio, se encontraba facultada y tenía la obligación de llevar a cabo un cruce de información con dicho proveedor, lo que no hizo, sino que se limitó a observar detalles irrelevantes, por lo que solicita que el presente reparo sea levantado.

Que por su parte, la Administración refiere que confirmó el reparo al considerar que la recurrente no acreditó la fehaciencia de los servicios prestados por toda vez que si bien contractualmente se pactó que este le prestaría servicios profesionales de asesoría en mantenimiento, optimización y manejo de equipos mineros en mina y en planta, no se especificó en qué consistieron estos, ni se detallaron las actividades que las comprenderían; que en los recibos de caja de enero, marzo y diciembre no se dejó constancia que el aludido proveedor hubiese recibido los pagos efectuados ya que no se encuentran firmados por este; que no presentó documentación de soporte que sustente el contenido de los Informes Mensuales de Mantenimiento Planta Concentradora suscritos por el indicado prestador, ni documentación que evidencie la actividad de asesoría tales como los requerimientos del servicio, reportes de contingencias de maquinaria y equipo, cronograma de mantenimiento de maquinaria y equipo, reporte de entradas y salidas del almacén de repuestos y suministros solicitados para la reparación y/o mantenimiento de las maquinarias y equipo, reportes de optimización de la maquinaria y equipo, guías de remisión que demuestren el traslado de la maquinaria y equipo para su reparación o reubicación, reportes de las personas que efectuaron los servicios, documentos de coordinación, actas de conformidad del servicio, memorándums, comunicaciones, entre otros.

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

Que del punto 1 del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° (foja 3326) se aprecia que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 por servicio de asesoría y mantenimiento de equipos por S/213 656,00, citando como sustento el punto 2 del Resultado del Requerimientos N°

Que del punto 2 del Requerimiento N° (foja 3123), la Administración observó las operaciones de asesoría y mantenimiento de equipos mineros detalladas en el Anexo N° 1.1 al citado requerimiento[2] (foja 3120), respecto de las cuales solicitó a la recurrente acreditar su fehaciencia y causalidad, debiendo presentar, entre otros, un escrito fundamentando citando la base legal del tratamiento tributario otorgado, contratos, adendas, correos electrónicos, órdenes de servicio, medios de pago utilizados para su cancelación y cualquier otra información o documentación que considere necesaria para demostrar fehacientemente sus afirmaciones, precisando que de existir documentación en idioma distinto al castellano, debía presentar el documento original acompañado de su traducción oficial.

Que en respuesta, mediante escrito de 2 de mayo de 2019 (fojas 1430 y 1431), la recurrente indicó que las operaciones observadas consistían en servicios prestados por asesorías externas que se encontraban sustentadas en recibos por honorarios, constancias de retención del Impuesto a la Renta de cuarta categoría, contratos, informes y medios de pago; agregó que la gestión de la actividad minera consiste principalmente en reducir costos, lo cual requiere de asesores que brinden, entre otros, apoyo en la gestión operativa en temas mineros y en la gestión de los equipos utilizados.

Que en el punto 2 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3145 a 3149/vuelta), la Administración dejó constancia de lo indicado por la recurrente en el referido escrito, así como de haber presentado contrato de servicios, estados de cuenta, copia de informes de mantenimiento de la planta concentradora y asientos contables (fojas 852 a 1045), de cuya evaluación concluyó que no demuestran de manera fehaciente la realización de los servicios contratados.

Que indicó que el prestador no cuenta con experiencia ni con acreditación para demostrar que el servicio fue prestado por él toda vez que no registra grados y/o títulos inscritos en la SUNEDU que estén relacionados con lo detallado en el contrato y porque su experiencia responde a cargos de ejecutivo en la empresa recurrente (desde enero de 2008 hasta diciembre de 2011), de gerente en la empresa (inscrita en enero de 2009 y dada de baja de oficio en octubre de 2012) y de titular de la empresa (inscrita en marzo de 2011 y dada de baja de oficio en abril de 2014), advirtiendo que el giro principal de negocios de estas últimas era el mantenimiento y reparación de vehículos.

Que señaló que la recurrente no acreditó documentariamente que los equipos mineros requiriesen necesariamente de un mantenimiento y reparación constante; indicó que si bien presentó reportes mensuales de mantenimiento a los diferentes activos, estos consideran fechas distintas al del mes del reporte (marzo) y no se señala qué personas habrían realizado el trabajo (junio). Agregó que no proporcionó otros elementos que informen sobre las observaciones realizadas en planta respecto de los equipos mineros, ni informes de optimización relacionados con estos que determinen un efecto económico positivo en los resultados de la empresa, sino que presentó un informe de incidentes que no detalla el lugar ni las personas que ejecutaron los procedimientos.

Que mediante el punto 4 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 3190), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente sus conclusiones respecto a esta observación con base en el Resultado del Requerimiento N° indicándole que podía presentar sus descargos dentro del plazo otorgado.

Que en respuesta, mediante escrito de 14 de junio de 2019 (fojas 3021 a 3023), la recurrente alegó que la preparación académica o técnica del prestador del servicio no resultaba esencial, sino que lo esencial era

[2] Cabe precisar que la observación inicial ascendió a S/384 580,14, la cual incluía además los servicios de asesoría en labores mineras por S/170 924,46, siendo esta última observación levantada en el resultado al indicado requerimiento (foja 3145).

que conozca la operatividad de la compañía, las necesidades regulares de los mantenimientos de maquinarias y la logística aplicable, debido a que su labor se circunscribía a la coordinación y control de los mantenimientos de las maquinarias, de modo que la experiencia que el prestador adquirió al haber trabajado previamente para la compañía suplió los grados académicos.

Que agregó que el mantenimiento y los controles a su maquinaria se realizan periódicamente, no siendo razonable que el área encargada emita requerimientos de atención o mantenimiento constantemente, como sugiere la Administración, especialmente porque precisamente contrató al aludido prestador para que vele por la adecuada operatividad de su maquinaria a través de su verificación permanente.

Que precisó que el mantenimiento de maquinaria es realizado por el personal de la recurrente en la planta, ya que la labor del prestador del servicio consiste en la asesoría, no debiendo atenderse a lo indicado por la Administración respecto a que no se habría señalado en los informes las personas que realizaron el trabajo de mantenimiento; adicionalmente refirió que los errores materiales presentes en un solo informe no puede ser un elemento para cuestionar la deducibilidad del gasto.

Que en el ítem 4 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3205 a 3207/vuelta), la Administración dejó constancia de los argumentos de la recurrente, precisando que no proporcionó documentación adicional a la anteriormente presentada. Reiteró que no existen elementos suficientes para acreditar la experiencia del prestador y/o que evidencien que el servicio se llevó a cabo. Agregó que la recurrente no proporcionó documentación relativa a las comunicaciones sostenidas con dicha persona, tales como, correos, informes, imágenes, contingencias con las maquinarias que se pudieron haber presentado por el nivel de operaciones, entre otros; ni presentó reportes de optimización de equipos; ni recomendaciones formuladas por escrito con la finalidad de mejorar los sistemas de la recurrente, siendo que según el contrato, parte de las funciones del prestador era la optimización de los equipos mineros. Añadió que durante el ejercicio fiscalizado 2016, el prestador mantuvo vinculación con el accionista de la recurrente, quien es su padre.

Nulidad

Que el artículo 103 del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establece que los actos de la Administración serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

Que el artículo 129 del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1263 prevé que las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente. En caso contrario, será de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 150.

Que según el numeral 4 del artículo 3 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios de acuerdo con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, la motivación es uno de los requisitos de validez de los actos administrativos e implica que éstos deben estar debidamente motivados en proporción al contenido y conforme al ordenamiento jurídico.

Que conforme con los numerales 6.1 y 6.3 del artículo 6 de la referida ley, la motivación deberá ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico, y la exposición de las razones jurídicas y normativas que con referencia directa a los anteriores justifiquen el acto adoptado, no siendo admisibles como motivación la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto.

Que con relación a la nulidad alegada de la resolución apelada respecto del reparo por servicio de asesoría y mantenimiento de equipos, de autos (fojas 3344 y 3345/vuelta), se tiene que en la apelada la Administración señaló que: «(...) *a partir del análisis de las cláusulas antes glosadas se desprende que si bien se pactó que el señor prestaría al recurrente servicios profesionales de asesoría en mantenimiento, optimización y manejo de equipos mineros en mina y planta,*

no especificó en qué consistieron dichos servicios ni se detallaron las actividades que comprendían, lo cual es importante a efectos de verificar que tales servicios se realizaron. (...) Que obran en el expediente también Informes Mensuales de Mantenimiento de Planta Concentradora de fechas (...) en los que si bien se detalla una serie de actividades o incidentes en las distintas áreas de la Planta Concentradora (...); no obstante, el recurrente no ha presentado documentación adicional de soporte que sustente el contenido de dichos informes ni ha presentado documentación que evidencie la actividad de asesoría en mantenimiento, optimización y manejo de equipos mineros tales como los requerimientos del servicio, reportes de contingencias de la maquinaria y equipo, cronograma de mantenimiento de la maquinaria y equipo, (...), entre otros. Que tal como se indicó anteriormente, el recurrente no precisa cuáles son los servicios que le prestó su proveedor, por lo que resulta válido que en función de lo señalado en el contrato, el área acotadora exija que se acredite un servicio de "asesoría en mantenimiento, optimización y manejo de equipos mineros en mina y en planta", el que debe sustentarse con documentación idónea tal como se detalla en el párrafo precedente» (el resaltado fue agregado).

Que del análisis efectuado por la Administración en la resolución apelada no se aprecia que esta haya incurrido en la incongruencia que alega la recurrente, toda vez que cuando señaló que la recurrente «*...no especificó en qué consistieron dichos servicios ni se detallaron las actividades que comprendían, lo cual es importante a efectos de verificar que tales servicios se realizaron*», no significa que esté desconociendo los servicios que se pactaron en el Contrato de Locación de Servicios celebrado, esto es, los servicios de asesoría en mantenimiento de equipos mineros, sino que la recurrente no cumplió con acreditar su fehaciencia, lo que no se ve enervado por el hecho que, a título ilustrativo, la Administración haya citado algunos documentos que, a su criterio, hubieran acreditado la referida fehaciencia.

Que en consecuencia, carece de sustento la nulidad alegada por la recurrente.

Que con relación al análisis deficiente de los medios probatorios ofrecidos efectuado por la Administración, al no haber sido valorados conjuntamente, sino individualmente, al indicar que los Recibos por Honorarios Electrónicos y los Recibos de Caja, por sí solos, no sustentan la fehaciencia del servicio de asesoría y mantenimiento de equipos; cabe señalar que tal cuestionamiento no se encuentra referido a una pretensión de nulidad, sino a la valoración de los medios probatorios efectuada en instancia de reclamación, la que será verificada en el análisis de fondo del reparo por servicio de asesoría y mantenimiento de equipos.

Análisis

Que habiendo absuelto las nulidades invocadas en el recurso de apelación, corresponde analizar si el citado reparo se encuentra arreglado a ley, lo que implica verificar si la recurrente acreditó la fehaciencia del servicio prestado por

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

Que asimismo, este Tribunal ha establecido en reiterada jurisprudencia como la contenida en la Resolución N° 783-3-2016, que para sustentar la deducción de gastos en forma fehaciente y razonable, no es suficiente 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° 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 en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales.

Que de las normas citadas y criterios expuestos se tiene que a efecto de sustentar válidamente la deducción de gastos a efecto del Impuesto a la Renta, estos deben corresponder a operaciones reales, y asimismo, 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, siendo posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras de los contribuyentes no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de los proveedores.

Que a su vez, de acuerdo con los criterios anotados, a efecto de analizar la realidad o fehaciencia de una o varias operaciones, este Tribunal ha establecido que la carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad, recae principalmente en el contribuyente que alega su existencia y la Administración, puede, mediante cruces de información, entre otros, aportar los elementos de prueba que considere necesarios con la finalidad de acreditar su inexistencia, por lo que si un contribuyente no aporta elementos concluyentes, podría no acreditarse la realidad o fehaciencia de sus operaciones, aun cuando no se llegase a efectuar con terceros cruce de información alguno.

Que para acreditar la fehaciencia de los servicios de asesoría y mantenimiento de equipos prestados por durante la fiscalización la recurrente presentó contrato de prestación de servicios, copia de informes mensuales de mantenimiento de planta concentradora, recibos por honorarios, recibos de caja, estados de cuenta y asientos contables (fojas 852 a 1045).

Que obra en autos fotocopia del «Contrato de Locación de Servicios Profesionales» del 2 de enero de 2016, con vigencia por doce meses contados desde el 1 de enero de 2016 (fojas 1042 a 1045), por el cual se obligó a prestar a la recurrente servicios de asesoría en mantenimiento de equipos mineros en aspectos como: (i) mantenimiento, optimización y manejo de sus equipos mineros en Mina y Planta, (ii) optimización de sus equipos mineros eléctricos y (iii) mantenimiento de sus equipos mineros operados por terceros a favor suyo en Mina y en Planta; por su parte, la recurrente se obligó al pago mensual de S/15 261,12, a ser cancelado previa entrega del informe que acredite las funciones desarrolladas y la correspondiente conformidad de la recurrente.

Que de acuerdo con el indicado contrato, la recurrente se obligó al pago mensual de S/15 261,12, a ser cancelado previa entrega del informe que acredite las funciones desarrolladas y la correspondiente conformidad de la recurrente; asimismo, las partes pactaron que la recurrente solicitaría los servicios del prestador cuando lo requiera, mediante requerimiento escrito y firmado por la Gerencia General.

Que acompañó el indicado contrato con los «Informes de Mantenimiento» de 31 de enero (fojas 1028 a 1035), 29 de febrero (fojas 1015 a 1023), 31 de marzo (fojas 1003 a 1009), 30 de abril (fojas 987 a 996), 31 de mayo (fojas 973 a 981), 30 de junio (fojas 959 a 967), 15 y 31 de julio (fojas 940 a 947, 953 y 954), 31 de agosto (fojas 927 a 934), 30 de setiembre (fojas 911 a 919), 31 de octubre (fojas 898 a 905), 30 de noviembre (fojas 884 a 892) y 15 y 31 de diciembre de 2016 (fojas 852 a 861, 874 a 876), todos ellos emitidos por el prestador y dirigidos al Gerente de Operaciones[3] de la recurrente.

Que en dichos informes el prestador indica haber efectuado el monitoreo mecánico y eléctrico en el mantenimiento de la planta de enero a diciembre de 2016, detallando las fechas y las actividades realizadas en virtud del referido monitoreo.

Que se observa que todos los informes abarcan dos secciones: «Mantenimiento Planta Concentradora» y

[3] Según el cuadro denominado – Planilla de Personal Año 2016» (foja 184).

«Mantenimiento Eléctrico e Instrumentación»[4]. La primera de ellas, a su vez, está dividida en las áreas de chancado, molienda, flotación, filtrado y espesado, relave final[5], cancha de relaves[6], áreas misceláneas y levantamiento de observaciones.

Que el área de chancado está subdividida en chancado primario, secundario, terciario y circuito cerrado chancado. Se observa que en cada una de estas se hace referencia a determinados activos mineros y a las actividades realizadas, especificando la fecha correspondiente a cada una de ellas.

Que a modo de ejemplo, en el Informe de Mantenimiento de 31 de enero de 2016 (fojas 1028 a 1035) se señala que el 11 de enero de 2016 se realizó en el área de chancado primario, el *«cambio de chaqueta de protección del shute descarga de la faja 1, por presentar desgaste»*; mientras que respecto del área de chancado terciario se indica que el 6 de enero de 2016 se realizó el *«cambio de plancha de shute de descarga de gruesos de la zaranda vibratoria 6' x 16', volteo de la primera malla piso superior, del piso inferior están bien, se habilitó material para otro shute quedando por soldar»*; por su parte, respecto del área de molienda se señala que el 19 de enero de 2016 se realizó a la «Bomba Denver 5" x 14" – Celda Flash» el *«mantenimiento general, cambio impulsor y forro lado succión, expeller. Bocina en buen estado, cambio de 2 fajas C-65. Horómetro=7 055,36 horas»*; entre otras actividades.

Que asimismo, en el Informe de 31 de marzo de 2016 (fojas 1003 a 1009), se señaló que el 1 de marzo de 2016, en el «Área de Chancado», respecto de la «Zaranda Vibratoria 4' x 8', Chancadora Allis Chalmers 10" x 24", Faja Transportadora N° 2», «se encontró fuera de lugar el puente de la chancadora secundaria, se retiró y colocó otro puente de 15" extremos más nuevos para que asiente mejor en la base»; asimismo, el 2 de marzo de 2016, en el «Área de Molienda», respecto de la «Bomba Wilfley 4K», se indicó que «se preparó nueva tubería de succión, se llegó a colocar en reemplazo del ya gastado, se colocó estopa en el sellado de la tubería con el cajón de concreto»; adicionalmente, el 18 de marzo de 2016, en el «Área de Flotación», respecto del «Acond. Denver 8' x 8' (N° 1), Celdas Ok N° 1 y 2», se señaló que «se levantó la bomba vulvo de 2.1/2" x 36" de su cajón, se cambió impulsor, plato y caja».

Que en el Informe de 30 de junio de 2016 (fojas 959 a 967) se indica como parte del monitoreo las siguientes actividades: El 5 de junio de 2016, en el «Área de Chancado», se realizó a la «Pan Feeder, Grizzly 3' x 5', Chancadora Magensa 20" x 36", Faja Transportadora N° 1» el «cambió de muela fija, cuñas laterales lados inferiores y regulado del set a 3" – Chanc. Magensa, Horómetro 6 590,93»; el 1 de junio de 2016 en el «Área de Molienda», «se destaparon todo los manhole de los cilindros de molinos de bolas, se realizó limpieza, reengrasado de chamaceras de trunnions»; el 2 de junio de 2016 en el «Área de Molienda», se realizó a los «Ciclones – Remolienda» el «Cambio de tubería de over flow de la bomba N° 2, se inspeccionaron cajones y forros de los ciclones encontrándose en buenas condiciones»; entre otras.

Que en el Informe de 30 de setiembre de 2016 (fojas 911 a 919), se señala como parte del monitoreo las siguientes actividades: El 14 de setiembre de 2016 en el «Área de Chancado», se realizó a la «Zaranda Trio 6' x 16', Chancadora Comesa 3', Fajas Transportadoras N° 4, 5, 6, 7 y 8», el «cambio de aceite a chancadora cónica Comesa, filtro de aceite, limpieza de bomba de aceite, flujómetro, limpieza y eliminación de material con aceite»; el 3 de setiembre de 2016 en el «Área de Molienda», se realizó respecto del «Tromel Desleñador», el «cambio de 2 rodamientos a las chumaceras, revisión de sprockets y cadena estando bien»; el 4 de setiembre de 2016 en el «Área de Molienda», respecto del «Molino Hardinge 8' x 30"», «se terminó arreglos de las tapas de chumaceras, se colocaron junto a "laynas", se hizo pruebas de funcionamiento durante 1 h. 45', las chumaceras 2 y 3 permanecen en términos medios, la 1 está un poco elevada. Se necesita evaluar con carga. Queda OK».

Que en el Informe de 31 de diciembre de 2016 (fojas 852 a 861), se indica como parte del monitoreo las siguientes actividades: El 6 de diciembre de 2016 en el «Área de Chancado», se realizó respecto a la «Pan

[4] Con excepción de los informes del 15 de julio y 15 de diciembre de 2016. El primero únicamente incluye la sección de «Mantenimiento Eléctrico e Instrumentación» (foja 953), el mismo que se repite en el informe del 31 de julio de 2016 (fojas 940 y 941) y el segundo comprende las secciones «Levantamiento de observaciones» y «Mantenimiento Eléctrico e Instrumentación» (fojas 874 y 875).
[5] Este apartado no se incluye en el informe correspondiente al mes de mayo.
[6] Este apartado no se incluye en el informe correspondiente al mes de agosto.

Feeder, Grizzly 3' x 5', Chancadora Magensa 20" x 36", Faja Transportadora N° 1», el «cambio de la muela fija nueva a chancadora Magensa, retirado de muelas usadas y traslado al depósito de chatarra»; el 3 de diciembre de 2016 en el «Área de Molienda», se realizó a la «Celda Flash», una «Limpieza general de la válvula neumática de celda flash, limpieza del actuador, pistones, sopleteo con solvente dieléctrico, se cubre la válvula con una bolsa plástica, purgado del filtro de aire. Queda operativo»; el 4 de diciembre de 2016 en el «Área de Molienda», respecto de los «Ciclones Remolienda», «se cambió niple de salida del cajón receptor del U/F, refuerzo y resoldeo de tubo O/F ciclón 2 quedando OK».

Que adicionalmente, la recurrente presentó Recibos por Honorarios Electrónicos N° emitidos por por concepto de «Asesoría y Mantenimiento de equipos mineros», los días 23 de enero, 23 de febrero, 24 de marzo, 19 de abril, 24 de mayo, 20 de junio, 11 de julio, 21 de julio, 23 de agosto, 27 de setiembre, 22 de octubre, 22 de noviembre, 14 de diciembre y 23 de diciembre de 2016 (fojas 872, 880, 896, 909, 923, 938, 951, 957, 971, 984, 1001, 1011, 1027 y 1038); así como presentó los «recibos de caja» del 25 de enero, 22 de marzo, 24 de mayo, 22 de setiembre, 23 de diciembre, 22 de diciembre de 2016 (fojas 870, 881, 924, 925, 985, 1012, 1013, 1039 y 1040); presentó además constancias de transferencias bancarias, documentos denominados «Relación de Pago de Proveedores», estados de cuenta bancarios y cheques (fojas 863 a 868, 873, 879, 882, 883, 895, 897, 908, 910, 921, 926, 937, 939, 949, 952, 957/vuelta, 958, 970, 972, 983, 998, 1002, 1025, 1037 y 1041); y asientos contables (fojas 869, 878, 894, 907, 922, 926, 936, 950, 956, 969, 986, 999, 1014 y 1026).

Que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 05203-4-2008, 11490-8-2015 y 04658-9-2019, entre otras, los contratos no constituyen prueba suficiente que permita establecer la fehaciencia de las operaciones objeto de cuestionamiento por parte de la Administración, sino que, para tal efecto, el deudor tributario debe proporcionar elementos de prueba complementarios.

Que la recurrente acompañó al contrato suscrito con los informes de mantenimiento antes citados, los cuales fueron elaborados por la indicada persona de forma mensual, con excepción de los meses de julio y diciembre, en los que emitió dos informes por cada mes.

Que de su contenido se aprecia que, en lo concerniente al mantenimiento de la planta concentradora, los referidos informes se encuentran estructurados en función de las áreas y equipos mineros correspondientes a cada una de ellas y cuentan con una descripción cronológica de las actividades que el prestador habría realizado, siendo que dichas actividades se condicen con prestaciones de mantenimiento, optimización y manejo de los equipos mineros a los que aquel se obligó mediante el contrato analizado en párrafos previos.

Que en tal sentido, se verifica que la recurrente ha aportado un nivel mínimo de elementos de prueba que acreditan la fehaciencia de los servicios de asesoría en mantenimiento de maquinaria y equipo minero, prestados por

Que sin perjuicio de lo expuesto, cabe precisar que si bien en el Informe de 31 de marzo de 2016 (foja 1003 a 1009) se consignaron 2 actividades que corresponden al 1 y 21 de febrero de 2016, ello no le resta fehaciencia al referido documento que contiene otras 104 actividades acontecidas en marzo de 2016 que brindan indicios razonables acerca de los servicios de asesoría en mantenimiento de maquinaria y equipos mineros.

Que con relación a los cuestionamientos de la Administración sobre el no encontrar registro ante la SUNEDU de los grados y/o títulos obtenidos y la experiencia laboral de corresponde señalar que tal circunstancia no acredita per sé que la operación acotada no sea real, pues la contratación de la referida persona obedece a decisiones empresariales y/o económicas que cada contribuyente puede adoptar en el desarrollo del giro de su negocio; asimismo, conforme con la Resolución del Tribunal Fiscal N° 11880-8-2015 el cuestionar si la recurrente debía o no contratar el servicio materia de análisis escapa a las facultades que tiene la Administración, puesto que los contribuyentes tienen libertad para pactar las operaciones que consideren convenientes.

Que con relación a los cuestionamientos de la Administración referidos a que contractualmente no se

especificó en qué consistieron los servicios de asesoría en mantenimiento, optimización y manejo de equipos mineros en mina y en planta, ni se detallaron las actividades que las comprenderían, cabe indicar que el acuerdo contractual presentado por la recurrente fija el objeto del contrato en la cláusula segunda, señalando que este consiste en servicios de asesoría en mantenimiento de equipos mineros en favor de la recurrente, especificando que el prestador brindaría su asesoría en los siguientes aspectos: (i) mantenimiento, optimización y manejo de sus equipos mineros en Mina y Planta, (ii) optimización de sus equipos mineros eléctricos y (iii) mantenimiento de sus equipos mineros operados por terceros a favor suyo en Mina y en Planta.

Que si bien el referido contrato no lista las actividades concretas que comprenden la asesoría del prestador en los citados aspectos, ello no implica necesariamente que el servicio contratado no se haya prestado en la realidad, toda vez que en virtud de la ejecución de las prestaciones debidas, el prestador emitió los informes antes referidos, los que fueron admitidos por la recurrente para dar por satisfecha la condición previa para el pago de los honorarios pactados, lo que devela que las partes tenían claridad respecto del alcance del servicio comprometido, no existiendo, por tanto, indicios razonables que permitan presumir que el servicio no se produjo en la realidad por causa de no contener un mayor detalle de las actividades comprendidas en el servicio objeto de contrato.

Que respecto a que la recurrente no presentó documentación de soporte que sustente el contenido de los Informes Mensuales de Mantenimiento Planta Concentradora suscritos por el indicado prestador, cabe indicar que de acuerdo con el análisis precedente existe evidencia mínima acerca de la prestación del servicio por asesoría en mantenimiento de maquinaria y equipo minero, prestados por

Que del análisis en conjunto de la documentación presentada, se concluye que la recurrente presentó un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permiten acreditar fehacientemente la realización del servicio por el que se contrató a y, en ese sentido, corresponde levantar el reparo y revocar la resolución apelada en este extremo.

2. <u>Bono por asistencia perfecta</u>

Que la recurrente indica que de conformidad con los Acuerdos Sindicales celebrados con el Sindicato Único de Trabajadores Mineros Metalúrgicos de las Empresas Especializadas Contratistas y el Sindicado de Trabajadores Mineros y Metalúrgicos de denominados «Acta de Reunión de Extraproceso» y «Acta de Cierre de Convenio Colectivo de 10 de febrero y 15 de agosto de 2016, se acordó otorgar una «bonificación trimestral por permanencia laboral» o «bono de asistencia perfecta» a los trabajadores durante el año 2016, el cual entregó cada tres meses (al cuarto mes), precisando que en el ejercicio 2016 solo el 3,5% de sus trabajadores no recibió el referido bono.

Que respecto del trabajador indica que según el PLAME de enero de 2016 no recibió el referido bono debido a que estaba subsidiado, siendo que el convenio sindical considera solo los primeros 20 días como laborados, lo cual se consigna en su boleta de pago.

Que respecto del trabajador manifiesta que, según las boletas de pago no recibieron el bono debido a que estaban subsidiados.

Que alega que la Administración efectuó nuevas observaciones respecto de los trabajadores exigiendo mayor documentación que las boletas de pago, lo cual considera excesivo, toda vez que según el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo – MTPE y la Superintendencia Nacional de Fiscalización Laboral – SUNAFIL, las boletas de pago contienen información legalmente relevante que es el reflejo de la información del PLAME.

Que arguye que, según criterio de este Tribunal, si la Administración deseaba mayores elementos de convicción sobre los motivos del subsidio recibido por los indicados trabajadores, debió llevar a cabo cruces de información con estos, toda vez que la compañía cumplió con presentar información relativa al por qué dichos trabajadores no recibieron el aludido bono en los meses de enero y abril de 2016.

Que cuestiona que la Administración haya formulado sus observaciones en el Requerimiento N° tomando como cierta la información contenida en las boletas de pago de los trabajadores y, sin embargo, luego de absolver estas, les haya restado credibilidad para mantener los mismos reparos.

Que aduce que tal como señaló en el escrito de 14 de junio de 2019, presentado en el procedimiento de fiscalización, solo 7 de 200 trabajadores no cumplieron con los requisitos para recibir el bono en cuestión, por lo que no sería razonable afirmar que este no es deducible por no haber cumplido con el principio de generalidad.

Que mediante escrito ampliatorio del 30 de setiembre de 2020, reitera sus argumentos, agregando que la Administración pretende que la compañía cuente con documentación de ESSALUD que acredite que los trabajadores observados estaban efectivamente enfermos, lo cual considera excesivo.

Que por su parte, la Administración señala que confirmó el reparo al considerar que la recurrente no aportó elementos de prueba que de manera razonable y suficiente acrediten el cumplimiento del criterio de generalidad, pues no se colige de ella que se hubiere otorgado a todos los trabajadores que cumplieron con una asistencia perfecta a su centro de labores en el ejercicio 2016. Añade que el Acta de Reunión de Extraproceso del 10 de febrero de 2016 y el Acta de Cierre de Convenio Colectivo 2016-2017 del 15 de agosto de 2016, solo acreditan el acuerdo laboral por el que la recurrente otorgó la bonificación cuestionada, mas no acreditan el cumplimiento del criterio de generalidad.

Que refiere que, a diferencia de los demás trabajadores, no recibieron la aludida bonificación en enero y abril de 2016, tal como advierte del listado denominado «Asistencia perfecta de obreros» correspondiente a dichos meses, no habiendo presentado la recurrente documentación que acredite que no les correspondía dicha bonificación. Precisa que en el caso de los trabajadores apreció que sus boletas de pago correspondientes a enero y abril incluyen los conceptos los cuales indicarían que los referidos trabajadores no laboraron en esos días por encontrarse con un subsidio por enfermedad y, por tanto, justificarían que no se les pague el bono; sin embargo, señaló que la recurrente no presentó documentación que acredite dichos conceptos.

Que agrega que de los listados denominados «Asistencia perfecta de obreros» no es posible verificar los montos entregados a los trabajadores debido a que la recurrente no presentó documentación adicional que respalde la información consignada en estos, como un detalle de las asistencias de cada trabajador; y contradice lo alegado por la recurrente en el sentido que habría presentado un informe por cada trabajador que sustentaría el monto de la bonificación, ya que dicha documentación no obra en el expediente.

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

Que del punto 2 del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° (foja 3326) se aprecia que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 por concepto de «bonos por asistencia perfecta» por S/274 422,00, al considerar que la recurrente no acreditó el cumplimiento del principio de generalidad, citando como sustento el punto 3 del Resultado del Requerimiento N° y el Resultado del Requerimiento N°

Que en el punto 3 del Requerimiento N° (fojas 3122 y 3123), la Administración observó el gasto registrado en la «Cuenta contable 6221206 Bono Por Asistencia Perfecta» por S/274 422,21, respecto del cual requirió a la recurrente que acredite el cumplimiento del principio de causalidad y generalidad. Indicó que debía presentar un escrito fundamentado sobre el cumplimiento de tales principios, un archivo Excel con los trabajadores beneficiados, indicando su código, sueldo, así como el cálculo de los importes de los bonos, copia de las boletas de pago de los 25 trabajadores que percibieron los mayores importes, contratos de trabajo y convenios suscritos presentados ante el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo – MINTRA, de corresponder.

Que en respuesta, mediante escrito de 2 de mayo de 2019 (fojas 1429 y 1430), la recurrente indicó que el bono por asistencia perfecta surgió producto de acuerdos sindicales con sus trabajadores.

Que en el punto 3 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3132 a 3142), la Administración dejó constancia de lo informado y los documentos presentados por la recurrente, señalando que los acuerdos por el otorgamiento del bono por asistencia perfecta se encontraban establecidos en el Acta de Reunión de Extraproceso (Punto 8 - Ratificación de beneficios pactados) y en el Acta de Cierre de Convenio Colectivo 2016 – 2017 (Punto 15 - Bonificación trimestral por permanencia laboral), según los cuales, otorgaría una bonificación a los trabajadores que cumplan con asistencia perfecta cada 3 meses cumplidos, incluyendo descansos médicos, permisos justificados, licencias y permisos sindicales, equivalente a la cuarta parte de su salario mensual.

Que indicó que no existe información de los trabajadores que no recibieron el aludido bono, como es el caso de en enero de 2016, en abril de 2016; por lo que no se habría cumplido con el criterio de generalidad.

Que mediante el punto 6 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 3190), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente sus conclusiones respecto a esta observación con base en el Resultado del Requerimiento N° indicándole que podía presentar sus descargos dentro del plazo otorgado.

Que en respuesta, mediante escrito de 14 de junio de 2019 (fojas 3018 a 3021), la recurrente indicó que el bono fue otorgado cada 3 meses (al cuarto mes) y en forma proporcional al mes o meses en los que el trabajador había cumplido con la asistencia perfecta, y que en el ejercicio 2016 el 3,5% de sus trabajadores no recibieron el indicado bono por no cumplir en su oportunidad con el récord de asistencia requerido.

Que respecto del trabajador indicó que, según el PLAME de enero de 2016 no recibió el «bono de asistencia perfecta» debido a que el subsidio y el convenio sindical consideran solo los primeros 20 días como laborados, lo cual se consigna en su boleta de pago; y respecto de los trabajadores manifestó que, según las boletas de pago, no recibieron el aludido bono debido a que estaban subsidiados.

Que en el literal B del ítem 6 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3203 y vuelta), la Administración dejó constancia de los argumentos expuestos y de la información proporcionada por la recurrente, de cuya evaluación concluyó mantener la observación formulada debido a que la recurrente no acreditó haber cumplido con el criterio de generalidad en el otorgamiento del bono por asistencia perfecta, toda vez que no presentó documentación que acredite las razones por las que los trabajadores no recibieron el aludido bono, en enero el primero de ellos y en abril los dos últimos.

Que respecto de los trabajadores la Administración advirtió que si bien en sus boletas de pago de enero y abril, respectivamente, se consigna el concepto «Subsidio IPSS» y «S.I. ENFER/ACC», respectivamente, lo que podría interpretarse como subsidio por enfermedad, observó que no presentó evidencia documentaria alguna de dicho subsidio, por lo que concluyó que la recurrente no sustentó el motivo por el que no les correspondía el aludido bono.

Que en cuanto al trabajador indicó que la recurrente no proporcionó documentación suficiente que sustente el motivo por el que no le correspondía el bono.

Que la controversia consiste en establecer si el reparo se encuentra arreglado a ley, lo que implica verificar si la recurrente cumplió con el criterio de generalidad en el otorgamiento del bono por asistencia perfecta, justificando las razones por las que no otorgó el aludido bono a sus trabajadores en el mes de enero de 2016 y a en abril de 2016.

Que cabe precisar que, si bien en un primer momento[7] la Administración cuestionó el cumplimiento del criterio de generalidad respecto del otorgamiento del «bono por asistencia perfecta» a diversos trabajadores de la recurrente, posteriormente[8], cuestionó el cumplimiento del referido criterio únicamente respecto de

[7] Conforme se aprecia del literal B del punto 3 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3135 a 3138/vuelta).
[8] Según se observa del literal B del ítem 6 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3203 y 3203/vuelta).

los trabajadores sin discutir las condiciones establecidas en los acuerdos sindicales celebrados por la recurrente para su otorgamiento, por lo que el cumplimiento del criterio de generalidad será analizado en tales términos y respecto de los mencionados trabajadores.

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

Que según el inciso l) del citado artículo 37 son deducibles, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese, siendo que dichas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial al que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que el artículo 37 en mención, modificado por Ley N° 28991[9], agrega que para determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos l), ll) y a.2) de dicho artículo, entre otros.

Que este Tribunal, en la Resolución N° 08637-1-2012, entre otras, ha interpretado que el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a las gratificaciones y retribuciones que se acuerden en favor del personal, es decir, debe entenderse que comprende las gratificaciones y pagos extraordinarios u otros incentivos que se pacten en forma adicional a la remuneración convenida con el trabajador por sus servicios y a las retribuciones o beneficios establecidos legalmente.

Que en reiterada jurisprudencia como las Resoluciones N° 02230-2-2003, 00523-4-2006 y 01752-1-2006, se ha señalado que a fin de cumplir con el criterio de generalidad, deberá verificarse que los gastos hayan sido otorgados con carácter general a todos los trabajadores que se encuentren en condiciones similares, para lo cual deberá tomarse en cuenta entre otros, lo siguiente: jerarquía, nivel, antigüedad, rendimiento, área, zona geográfica; y que la generalidad del gasto debe verificarse en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar.

Que el término con «carácter general» hace alusión a que tales desembolsos sean efectuados a la totalidad de trabajadores que cumplen con ciertas características comunes, es decir, llevan implícito el concepto de universalidad, debiendo para ello tenerse en cuenta que dichas erogaciones deberán de ser otorgadas conforme a pautas o parámetros que de manera general beneficien a todos los trabajadores de la empresa, debiendo para ello considerarse criterios tales como jerarquía, nivel, antigüedad, entre otros.

Que al respecto, conforme con el criterio jurisprudencial expuesto precedentemente, debe analizarse el principio de generalidad, a partir de quiénes se encuentren en condiciones similares y que la generalidad del gasto debe verificarse en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar.

Que con la finalidad de levantar la observación formulada, durante el procedimiento de fiscalización la recurrente ofreció copias de los siguientes medios probatorios:

- Acta de Reunión de Extraproceso de 10 de febrero de 2016 (fojas 548 y 549).
- Acta de Cierre del Convenio Colectivo 2016 – 2017 de 15 de agosto de 2016 (fojas 550 y 551).
- Cuadros denominados – Asistencia Perfecta Obreros» de enero, abril, julio y octubre de 2016 (fojas 553 a 555, 557 a 559, 561 a 563, 565 y 566), el cual contiene la identificación de los trabajadores, especificando su fecha de ingreso, cargo, jornal, bono por asistencia perfecta y fecha de pago, apreciándose el importe totalizado de los bonos otorgados.

[9] Publicada en el diario oficial El Peruano el 27 de marzo de 2007.

- Boletas de Pago de los trabajadores de la recurrente de enero, marzo, abril, julio y octubre de 2016 (fojas 610 a 719, 2889, 2905 a 2908, 2919, 2924 y 2926).
- PLAME de enero, abril y julio de 2016 (fojas 2894 a 2904, 2913 a 2918).
- Estados de cuenta bancarios de febrero, mayo, agosto y noviembre de 2019 (fojas 552, 556, 560 y 564).

Que en el punto 8 del Acta de Reunión de Extraproceso de 10 de febrero de 2016 suscrita por la recurrente, el Sindicato Único de Trabajadores Mineros Metalúrgicos de las Empresas Especializadas, Contratistas que Prestan Servicios a la y la Federación Nacional de Trabajadores de las Empresas Especializadas y Contratistas de la Actividad Minera y Metalúrgica del Perú (fojas 548 y 549), se acordó la ratificación de diversos beneficios, entre ellos, una bonificación trimestral de permanencia laboral, a través de la cual la recurrente otorgaría a cada uno de sus trabajadores una bonificación ascendente a la cuarta parte de su salario mensual cada 3 meses cumplidos por asistencia perfecta a las labores, incluyendo a los trabajadores con descanso médico dentro de los 20 primeros días, permisos justificados, licencias y permisos sindicales, siendo que el cómputo de la asistencia perfecta se efectuaría por cada mes.

Que en el punto 15 del Acta de Cierre del Convenio Colectivo 2016 – 2017 de 15 de agosto de 2016 suscrita por la recurrente y el Sindicato de Trabajadores Mineros Metalúrgicos de la (fojas 550 y 551), se acordó ratificar el texto del convenio 2015 – 2016 en lo que corresponde a la bonificación trimestral por permanencia laboral.

Que del cuadro – Asistencia Perfecta Obreros» de enero de 2016, se observa que el trabajador quien ingresó a trabajar el 1 de agosto de 2012 y se desempeñaba en el cargo de «motorista» no recibió el bono por asistencia perfecta, a diferencia de los trabajadores quienes también ingresaron a trabajar el 1 de agosto de 2012 y desempeñaban el mismo cargo (fojas 565 y 566).

Que del cuadro – Asistencia Perfecta Obreros» de abril de 2016, se advierte que los trabajadores quienes desempeñaban los cargos de «muestrero» y «ayudante de muestrero», respectivamente, no recibieron el bono por asistencia perfecta a diferencia de los trabajadores quienes desempeñaban los mismos cargos.

Que a pesar que aquellos tres trabajadores no recibieron la bonificación por asistencia perfecta, la recurrente alega que el gasto incurrido en la aludida bonificación cumple con el principio de generalidad debido a que los trabajadores observados se encontraban «subsidiados por enfermedad».

Que de acuerdo con el inciso c) del artículo 9 de la Ley N° 26790[10], Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, las prestaciones del Seguro Social de Salud pueden comprender las prestaciones en dinero correspondientes a subsidios por incapacidad temporal y maternidad.

Que el literal a.3) del artículo 12 de la misma ley, establece que el derecho a subsidio por incapacidad temporal se adquiere a partir del vigésimo primer día de incapacidad. Durante los primeros 20 días de incapacidad el empleador o cooperativa continúa obligado al pago de la remuneración o retribución. Para tal efecto, se acumulan los días de incapacidad remunerados durante cada año. El subsidio se otorgará mientras dura la incapacidad del trabajador, hasta un máximo de 11 meses y 10 días consecutivos.

Que por su parte, según el artículo 15 del Reglamento de la Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud, aprobado por Decreto Supremo N° 009-97-SA, modificado por Decreto Supremo N° 020-2006-TR, «... *El derecho a subsidio por cuenta del Seguro Social de Salud se adquiere a partir del vigésimo primer día de incapacidad. Durante los primeros 20 días de incapacidad, la entidad empleadora continúa obligada al pago de la remuneración o retribución. Para tal efecto, se acumulan los días de incapacidad*

[10] Publicada en el diario oficial El Peruano el 17 de mayo de 1997.

remunerados durante cada año calendario. El subsidio se otorgará mientras dure la incapacidad del trabajador y en tanto no realice trabajo remunerado, hasta un máximo de 11 meses y 10 días consecutivos, con sujeción a los requisitos y procedimientos que señale EsSalud».

Que al respecto, es oportuno precisar que según el acuerdo sindical, la bonificación incluía a los trabajadores con descanso médico dentro de los 20 primeros días, de modo que los trabajadores que habrían contado con descanso médico superior a 20 días, no recibieron la bonificación. Por lo que de quedar acreditado que los trabajadores observados contaron con descanso médico por un periodo superior a 20 días, estaría justificado que no hayan recibido el referido bono sin incumplir el principio de generalidad.

Que solo en el caso de los trabajadores se aprecia en sus boletas de pago de enero y abril, respectivamente, ingresos bajo los conceptos «SUBSIDIOS – IPSS» y «S.I. ENFER/ACC.20P», respectivamente (fojas 2906 y 2907), lo que permite inferir que las referidas personas habrían contado con un subsidio por incapacidad temporal de por lo menos 21 días hasta un máximo de 11 meses y 10 días consecutivos, conforme con el artículo 12 de la Ley N° 26790, Ley de Modernización de la Seguridad Social en Salud y el artículo 15 de su norma reglamentaria, antes citados.

Que sin embargo, respecto del trabajador la recurrente no presentó boleta de pago de abril de 2016, en la que se pueda verificar que en dicho mes recibió el subsidio por incapacidad, según el dicho de la recurrente. Únicamente se cuenta con la PLAME de dicho periodo (foja 2895) en el que se aprecia que recibió S/2 843,00 por «Conceptos Varios» y S/75,00 por «Asignaciones», sin mayor precisión al respecto.

Que no siendo posible verificar lo alegado por la recurrente respecto del trabajador y no habiendo expresado alguna otra razón para no otorgarle la bonificación por asistencia perfecta en abril de 2016, la recurrente no ha acreditado el cumplimiento del principio de generalidad en el otorgamiento del aludido bono a sus trabajadores durante el ejercicio 2016, por lo que corresponde mantener el reparo efectuado y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que es excesivo que respecto de los trabajadores la Administración exija mayor documentación que las boletas de pago, pretendiendo que cuente con documentación de ESSALUD que acredite que aquellos trabajadores estaban efectivamente enfermos, corresponde señalar que según lo manifestado por la recurrente, los indicados trabajadores habrían recibido subsidios por enfermedad, sin embargo, solo respecto de dos de ellos se pudo corroborar que las boletas de pago consignaron conceptos que podrían corresponder a un subsidio por incapacidad, mas no así respecto del tercer trabajador, por quien la recurrente no presentó la boleta de pago del mes de abril, limitando que este colegiado corrobore que recibió el aludido subsidio, por tanto, resulta inexacto lo alegado por la recurrente en este extremo.

Que en cuanto a que la Administración debió efectuar cruces de información con los trabajadores observados a fin de obtener mayores elementos de convicción sobre los motivos del subsidio, es del caso indicar que aun si la recurrente hubiese acreditado los motivos del subsidio de los dos únicos trabajadores observados por los que sí presentó boleta de pago, no debe perderse de vista que no presentó boleta de pago respecto del trabajador por lo que en este último caso no podría aseverarse que el trabajador recibió el aludido subsidio, no encontrándose acreditada la razón por la que no le otorgó el bono por asistencia perfecta. Sin perjuicio de ello, cabe señalar que de conformidad con las Resoluciones N° 19094-2-2011, 09247-10-2013 y 12011-10-2013, no es obligación de la Administración realizar cruces de información.

Que en cuanto a lo cuestionado por la recurrente respecto a que la Administración formuló sus observaciones tomando como cierta la información contenida en las boletas de pago de los trabajadores observados y, sin embargo, les haya restado credibilidad para mantener los mismos reparos, cabe señalar que el hecho que la Administración le requiera acreditar los conceptos consignados en la boleta de pago de sus trabajadores, como es el caso de los subsidios por incapacidad temporal, forma parte de sus atributos en el marco de un procedimiento de fiscalización, en tanto dichos conceptos inciden en la determinación de la obligación tributaria de la compañía, por lo que el ejercicio de tal facultad no debe ser

entendida como una actuación contradictoria de la Administración.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que solo a 7 de 200 trabajadores no les otorgó el bono por asistencia perfecta y que, por tanto, sería irrazonable afirmar que el gasto en que incurrió con motivo del otorgamiento de dicho bono no cumple con el principio de generalidad, cabe señalar que de acuerdo con los criterios jurisprudenciales citados, el principio de generalidad no se evalúa atendiendo a la cantidad de trabajadores beneficiados con determinado concepto otorgado por el empleador, sino que dicho concepto haya sido otorgado con carácter general a todos los trabajadores que se encuentren en similares condiciones, esto es fijando criterios objetivos para su otorgamiento. No obstante, en el presente caso la recurrente alega que el principio de generalidad se cumplió porque fue otorgado a los trabajadores que contaban con asistencia perfecta, incluyendo a quienes tenían descanso médico hasta por 20 días (criterio objetivo), sin embargo, explicó que los trabajadores observados por la Administración no fueron beneficiados con el bono debido únicamente a que recibieron un subsidio por enfermedad, lo que implica que contaban con descanso médico superior a 20 días (límite establecido en el acuerdo sindical). En tal sentido, si bien la recurrente fijó un criterio objetivo para otorgar el bono por asistencia perfecta a sus trabajadores, debía encontrarse en condición de acreditar el cumplimiento de dicho parámetro para efectos de deducir el gasto, lo que no hizo toda vez que no pudo acreditar con documentación mínima (como las boletas de pago) que, en efecto, los tres trabajadores observados por la Administración contaron con descanso médico mayor a 20 días, no resultado irrazonable que ello haya sido detectado por la Administración en el marco de la fiscalización.

3. <u>Remuneración por cese</u>

Que la recurrente señala que en mérito de la «Política de Retiro de Personal», otorgó a su trabajador Luis Banda el incentivo por cese denominado «constitución de nueva empresa», la cual establecía que el citado incentivo sería otorgado a las personas que hayan ocupado cargos gerenciales por 8 o más años, siendo que se desempeñó como Gerente de Operaciones por 9 años y 9 meses.

Que cuestiona el criterio de la Administración según el cual la referida política solo podía ser válida si fuese aprobada por la Junta General de Accionistas o el Directorio y alega que la citada política es un acto de administración empresarial y no un acto societario regulado por la Ley General de Sociedades. No obstante, agrega que no solo eran Gerente Comercial y Gerente Logístico, respectivamente, sino que también eran miembros del Directorio durante el año 2016, por lo que tenían facultades suficientes para adoptar la anotada política.

Que señala, con relación al cumplimiento del principio de generalidad, que ocuparon los cargos de Supervisor y Superintendente, respectivamente, esto es, una escala por debajo de de modo que se encontraban fuera del alcance de la «Política de Retiro de Personal»; y que solo trabajó por 2 años en la compañía, por lo que no puede ser comparado con los casi 10 años de servicio de

Que anota que el hecho que en el año 2016 el aludido incentivo haya sido entregado a no es suficiente para cuestionar el cumplimiento del principio de generalidad, pues era la única persona que calificaba para obtenerlo según la «Política de Retiro de Personal».

Que refiere haber cumplido con el criterio contenido en la Resolución N° 20274-9-2012, invocada por la Administración, al implementar el incentivo por medio de una política que fija criterios objetivos para su otorgamiento. Agrega que, según este Tribunal, cuando se establecen ayudas que fomenten la creación de empresas, se hace alusión a su potencialidad, toda vez que escapa a la empresa exigir u obligar al extrabajador la efectiva creación de una.

Que la Administración confirmó el reparo del gasto por el concepto remunerativo por cese otorgado al trabajador toda vez que la recurrente no sustentó el gasto al amparo del artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728, ni acreditó el cumplimiento del principio de generalidad.

Que refiere que es el único trabajador que reunía las condiciones

establecidas en la Política de Retiro de Personal para el otorgamiento del beneficio y sin embargo se le otorgó a a pesar de tener el cargo de subcontadora y haber renunciado con motivo de su jubilación, criterios que no se condicen con la indicada política.

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

Que del punto 2 del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° (foja 3326) se aprecia que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 por concepto de «remuneración por cese» por S/300 021,00, citando como sustento el punto 3 del Resultado del Requerimiento N° y el Resultado del Requerimiento N°

Que del punto 3 del Requerimiento N° (fojas 3122 y 3123), la Administración observó el gasto registrado en la «Cuenta contable 6231101 Adicional. Remun. Por Cese» por S/300 021,08, respecto del cual le requirió a la recurrente que acredite el cumplimiento del principio de causalidad y generalidad. Al respecto, le indicó que debía presentar un escrito fundamentado sobre el cumplimiento de tales principios, un archivo Excel con los trabajadores beneficiados, indicando su código, sueldo, así como el cálculo de los importes de los bonos, copia de las boletas de pago de los 25 trabajadores que percibieron los mayores importes, contratos de trabajo y convenios suscritos presentados ante el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo – MINTRA, de corresponder.

Que en respuesta, mediante escrito de 2 de mayo de 2019 (fojas 1429 y 1430), la recurrente indicó que la bonificación por cese correspondía a las bonificaciones otorgadas a su personal en el momento de la extensión del vínculo laboral con arreglo a la legislación laboral y tributaria, y que adjuntaba los pagos efectuados, boletas de pago y liquidación de beneficios sociales.

Que en el punto 3 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3133/vuelta a 3135), la Administración dejó constancia de lo informado y los documentos presentados por la recurrente, de cuyo análisis concluyó que la recurrente no acreditó que el incentivo por cese cumpla con los criterios legales correspondientes, ni con el criterio de generalidad, por lo que su entrega constituye una liberalidad que no resulta deducible para determinar el Impuesto a la Renta.

Que refirió que el artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728 establece la posibilidad que, en el marco de un procedimiento de negociación colectiva o individual con los trabajadores, puedan establecerse programas de incentivos o ayudas que fomenten la constitución de nuevas empresas, por parte de los trabajadores que en forma voluntaria optaran por retirarse. Sin embargo, la recurrente no proporcionó políticas, convenios colectivos y/o individuales que establezcan la entrega del incentivo por cese, ni algún procedimiento que regule la obligación de indemnizar a sus trabajadores.

Que asimismo, observó que el trabajador recibió S/381 726,85 por concepto de «constitución de nueva empresa», según su Liquidación de Beneficios Sociales, agregando que dicha persona ingresó a trabajar el 1 de abril de 2007, cesó el 31 de diciembre de 2016 y ocupó el cargo de Gerente de Operaciones. Asimismo, dejó constancia que la información y documentación requeridas estaba referida al importe anotado en la «Cuenta contable 6231101 Adicional. Remun.Por Cese» asciende a S/300 021,08, el cual difiere del importe S/381 726,85 que la recurrente consideró como sustento.

Que agregó que en el ejercicio 2016 la compañía cesó a 28 trabajadores; así de la información presentada destacó que el trabajador ingresó a trabajar el 25 de abril de 1984, cesó el 14 de enero de 2016 y ocupó el cargo de Supervisor de Mina; que el trabajador ingresó a trabajar el 4 de julio de 2007, cesó el 22 de diciembre de 2016 y ocupó el cargo de Superintendente de Geología y que el trabajador ingresó a trabajar el 3 de abril de 2014, cesó el 30 de abril de 2016 y ocupó el cargo de Gerente Financiero Administrativo; sin embargo, ninguno de ellos recibió el incentivo por cese; mientras que respecto de los trabajadores restantes que también cesaron en el ejercicio 2016, indicó que la recurrente no sustentó documentariamente la entrega del incentivo por cese voluntario, cumpliendo convenios colectivos y/o individuales.

Que mediante el punto 7 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 3189), emitido al amparo

del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente sus conclusiones respecto a esta observación con base en el Resultado del Requerimiento N° indicándole que podía presentar sus descargos dentro del plazo otorgado.

Que en respuesta, mediante escrito de 14 de junio de 2019 (fojas 3017 y 3018), la recurrente indicó que su «Política de incentivos por cese a nivel gerencial» establecía las siguientes escalas de retiro de gerentes y la bonificación por constitución de nueva empresa: (i) De 8 a 9 años de antigüedad correspondía 5 remuneraciones; (ii) De 9 a 12 años de antigüedad corresponde 10 remuneraciones y (iii) De 12 a más años de antigüedad correspondía 12 remuneraciones; por lo que el único trabajador que cumplía con dichos parámetros era lo que no transgredía el criterio de generalidad, de acuerdo con criterio establecido por este Tribunal.

Que agregó que los trabajadores ejercían cargos de Supervisor y Superintendente, respectivamente, de modo que dentro de la escala jerárquica de la compañía se encontraban por debajo del por lo que no son comparables para efectos del principio de generalidad; asimismo, indicó que el trabajador solo laboró 2 años en la compañía por lo que no puede ser comparable con los casi 10 años de labor de

Que en el literal B del ítem 7 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3201 y 3202/vuelta), la Administración dejó constancia de los argumentos expuestos y de la información proporcionada por la recurrente, de cuya evaluación concluyó mantener la observación formulada bajo los mismos argumentos expuestos en el punto 3 del Resultado del Requerimiento N°

Que agregó que la «Política de Retiro de Personal» presentada por la recurrente, no es resultado de un acuerdo empresarial válido de los órganos de Administración y Directorio de la empresa que se encuentren facultados conforme a la Ley General de Sociedades, toda vez que se encontraba suscrito por quienes en el año 2016 ocupaban los cargos de Gerente de Logística y Gerente Comercial, respectivamente. Al respecto, cuestionó que aquellas gerencias hayan establecido políticas que otorgaban beneficios a ellos mismos (al cargo de gerencias), sin que se haya precisado bajo qué directriz de Junta General de Accionistas o de Directorio se habría determinado que tales cargos podían beneficiarse con políticas, dejando constancia que no existe evidencia que la Gerencia General, Junta General de Accionistas o el Directorio hayan acordado o validado la anotada política. Aimismo, indicó que la recurrente no proporcionó documentación que respalde los programas y/o criterios que permitan verificar el cumplimiento del objetivo del artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728, es decir, la constitución de una nueva empresa.

Que estando a lo expuesto, la controversia de autos consiste en analizar si el reparo al gasto registrado en la «Cuenta contable 6231101 ADICIONAL. REMUN. POR CESE» por S/300 021,08 se encuentra arreglado a ley, esto es, si no correspondía su deducción para efectos del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, como acotó la Administración.

Que como cuestión previa, debe precisarse que conforme se aprecia de lo actuado las razones que sustentan el reparo se circunscriben a que la recurrente no acreditó cumplir con lo dispuesto en el artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728, estableciendo un programa de incentivos para fomentar la constitución de nuevas empresas por parte de los trabajadores que en forma voluntaria optaran por retirarse; y a que no acreditó el cumplimiento del criterio de generalidad del gasto, entorno a la bonificación que se habría otorgado a favor del trabajador

Que sin embargo, la resolución apelada (foja 3340) en la evaluación al reparo en análisis destaca que de la verificación de la documentación que obra en el expediente la recurrente, también otorgó la bonificación en cuestión a la trabajadora pues de su liquidación de beneficios sociales observa como ingreso una bonificación por el concepto de "Constitución de nueva empresa", pese a que su cargo es de sub contadora y que el motivo de su renuncia es por jubilación, situación que quebrantaría la política alegada por la recurrente, y en consecuencia

Que no obstante, como se aprecia de la Resolución de Determinación N° (foja 3326) que

se remite a lo expuesto en los Requerimientos N° y sus resultados (fojas 3133/vuelta a 3135, 3122 y 3123, 3189, 3201 y 3202/vuelta), que sustentan el reparo, en el curso de la fiscalización la Administración no observó ni cuestionó la bonificación que se le habría otorgado a la trabajadora ni advirtió de qué manera tal desembolso incumpliría con el requisito de generalidad a efectos de que la recurrente presentara sus descargos, por lo que esta observación adicional en la etapa de reclamación constituye un nuevo fundamento del reparo que excede la facultad de reexamen de la Administración[11], correspondiendo declarar la nulidad de la resolución apelada en el extremo de tal nuevo fundamento, de conformidad con el numeral 2 del artículo 109 del Código Tributario[12], al haberse infringido el procedimiento legal establecido.

Que en tal sentido, procede analizar el reparo tal como fue planteado en los Resultados de los Requerimientos N°

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

Que según el inciso l) del citado artículo 37 son deducibles, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese, siendo que dichas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial al que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que el artículo 37 en mención, modificado por Ley N° 28991 agrega que para determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos l), ll) y a.2) de dicho artículo, entre otros.

Que en las citadas Resoluciones N° 02230-2-2003, 00523-4-2006 y 01752-1-2006, se ha señalado que a fin de cumplir con el criterio de generalidad, deberá verificarse que los gastos hayan sido otorgados con carácter general a todos los trabajadores que se encuentren en condiciones similares, para lo cual deberá tomarse en cuenta entre otros, lo siguiente: jerarquía, nivel, antigüedad, rendimiento, área, zona geográfica; y que la generalidad del gasto debe verificarse en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar.

Que el término con «carácter general» hace alusión a que tales desembolsos sean efectuados a la totalidad de trabajadores que cumplen con ciertas características comunes, es decir, llevan implícito el concepto de universalidad, debiendo para ello tenerse en cuenta que dichas erogaciones deberán de ser otorgadas conforme a pautas o parámetros que de manera general beneficien a todos los trabajadores de la empresa, debiendo para ello considerarse criterios tales como jerarquía, nivel, antigüedad, entre otros.

Que el artículo 47 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728 - Ley de Formación y Promoción Laboral, aprobado por el Decreto Supremo N° 002-97-TR, que recoge lo señalado en el artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728, dispone que las empresas y sus trabajadores dentro del marco de la

[11] Según el artículo 127 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, el órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevando a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones, precisándose que mediante esta facultad de reexamen el órgano encargado de resolver solo puede modificar los reparos efectuados en la etapa de fiscalización o verificación que hayan sido impugnados, para incrementar sus montos o para disminuirlos. Si bien la Administración tiene la potestad de realizar un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido de conformidad con lo dispuesto por el artículo 127 del Código Tributario, ello no la faculta a adicionar nuevos fundamentos a los reparos formulados en la etapa de fiscalización.

[12] Según el cual, son nulos los actos de la Administración dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

negociación colectiva o por convenio individual con sus respectivos trabajadores pueden establecer programas de incentivos o ayudas que fomenten la constitución de nuevas empresas por los trabajadores que en forma voluntaria opten por extinguir su vínculo laboral.

Que de acuerdo a lo indicado por este Tribunal en la Resolución N° 07462-9-2019, las exigencias de la Administración en el sentido que la recurrente debe contar con una política, programa de incentivos o ayudas que fomenten la constitución de nuevas empresas a los trabajadores, y que se deba verificar el cumplimiento de la finalidad, no se desprenden de lo establecido por el artículo 47 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, aprobado por Decreto Supremo N° 002-97-TR, sino que dicha norma dispone que las empresas y sus trabajadores dentro del marco de la negociación colectiva o por convenio individual con sus respectivos trabajadores pueden establecer programas de incentivos o ayudas que fomenten la constitución de nuevas empresas por los trabajadores que en forma voluntaria opten por extinguir su vínculo laboral.

Que obra en autos la «Política de Retiro de Personal» de 14 de enero de 2015 (foja 2887), por la cual la recurrente aprobó los lineamientos y controles necesarios para realizar las bajas de personal de la plana gerencial de la compañía, estableciendo que debía entenderse por «retiro de personal», entre otro, a la disolución del vínculo laboral por mutuo disenso o renuncia voluntaria de trabajadores con más de 8 años de relación laboral, y que para el trabajador con cargo gerencial la referida bonificación se aplicaría de la siguiente manera: (i) de 8 a 9 años de antigüedad, corresponde 5 remuneraciones; (ii) de 9 a 12 años de antigüedad, corresponde 10 remuneraciones; y (iii) de 12 a más años de antigüedad, corresponde 12 remuneraciones. Dicho documento se encuentra suscrito por – Gerente Comercial y por – Gerente de Logística.

Que en la «Liquidación de Beneficios Sociales – Empleado» de 31 de diciembre de 2016 (fojas 541 y 542), se observa que en dicha fecha, con ocasión de la terminación del vínculo laboral por renuncia voluntaria de quien ocupaba el cargo de Gerente de Operaciones desde el 1 de abril de 2007, esto es, por 9 años y 9 meses, la recurrente efectuó la liquidación de beneficios sociales, resultado un importe a pagar neto descuentos de S/406 159,08, que incluía el monto de S/381 728,85 por «constitución de nueva empresa».

Que mediante el documento denominado «Compensación Económica por concepto de Constitución de Nueva Empresa» de 31 de diciembre de 2016 (foja 539), la recurrente declaró haber entregado a el importe de S/381 728,85 por «constitución de nueva empresa» de conformidad con el artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728, documento que se encuentra suscrito tanto por representantes de la recurrente como por el referido trabajador.

Que del estado de cuenta bancario del Banco Interamericano de Finanzas Sociedad Anónima de titularidad de la recurrente (fojas 534 a 538) se advierte el débito de la cuenta bancaria de la recurrente por el monto de S/406 159,08 por concepto de

Que de los documentos antes mencionados se verifica que el importe de dinero otorgado por la recurrente a su trabajador tenia por objetivo promover la constitución de nuevas empresas, en atención a la decisión de la extinción del vínculo laboral por renuncia voluntaria, efectuándose dicha entrega de conformidad con la «Política de retiro de personal» aprobada por la recurrente, aplicable para trabajadores que mantenían el cargo de gerentes en la compañía y cuenten con más de 8 años de relación laboral; mas no respondía a una decisión unilateral por parte de la recurrente.

Que si bien la Administración cuestiona el hecho que la recurrente no haya acreditado el cumplimiento de lo establecido en el artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728, esto es, que la recurrente no haya acordado mediante un convenio individual o colectivo un programa de incentivos o ayudas que fomenten la constitución de nuevas empresas, cabe indicar que tal cuestionamiento pretende desconocer una política corporativa con incidencia en los beneficios otorgados a trabajadores con motivo de su cese, a pesar que esta fue efectivamente ejecutada en los hechos, conforme se advierte de los documentos analizados, como el documento «Compensación Económica por Concepto de Constitución de Nueva Empresa», en el que se hace referencia expresa al artículo 147 del Decreto Legislativo N° 728, recogido en el artículo 47 del Texto

Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, encontrándose por tanto enmarcado en tal dispositivo, siendo dicha entrega el resultado de un acuerdo individual entre la recurrente y dicho trabajador, por lo que carece de sustento lo señalado por la Administración.

Que por otro lado, durante el procedimiento de fiscalización la Administración cuestionó que la recurrente no cumplió con el principio de generalidad, siendo que según lo cuestionado por la Administración en el procedimiento de fiscalización, los criterios observados vendrían dados por la jerarquía y la fecha de cese.

Que según lo señalado precedentemente, la Administración cuestionó el hecho que la recurrente haya otorgado el incentivo por «constitución de nueva empresa» únicamente a – Gerente de Operaciones y no a – Supervisor de Mina, – Superintendente de Geología y – Gerente Financiero Administrativo, quienes cumplían con características comunes, esto es, el mismo rango jerárquico y cesaron en el año 2016.

Que del cuadro denominado – Planilla de Personal Año 2016» (fojas 185 y 186), se observa que los trabajadores ocupan los cargos de Supervisor de Mina y Superintendente de Geología, respectivamente, de modo que no ocupan el cargo de gerente, como lo exige la «Política de Retiro de Personal» de 14 de enero de 2015 (fojas 2887) para el otorgamiento del incentivo por «constitución de nueva empresa», careciendo de asidero las observaciones de la Administración en este extremo.

Que por otro lado, si bien el trabajador ocupaba el cargo de Gerente Financiero Administrativo (foja 186), únicamente mantuvo vínculo laboral con la recurrente por 2 años y 1 mes, de modo que no cumplía con las condición prevista en la «Política de Retiro de Personal», según la cual el trabajador debía mantener más de 8 años de relación laboral con la recurrente para acceder al incentivo, careciendo de asidero las observaciones de la Administración en este extremo.

Que en consecuencia, al evidenciarse en autos documentación como la «Política de Retiro de Personal», que acredita que la recurrente estableció una política de incentivos o ayudas que fomenten la constitución de nuevas empresas en virtud al artículo 47 del Decreto Supremo N° 002-97-TR, a fin de establecer bajo qué circunstancias y a qué trabajadores correspondía el otorgamiento del referido incentivo, se verifica el cumplimiento del criterio de generalidad[13] al haber sido entregado el incentivo por «constitución de nueva empresa» únicamente a – Gerente de Operaciones, quien cumplía con los lineamientos establecidos en el citado documento.

Que estando a lo expuesto, corresponde levantar el presente reparo y revocar la apelada en este extremo.

Que estando al sentido del fallo, no corresponde emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos de defensa expuestos por la recurrente en este extremo.

4. <u>Gastos financieros</u>

Que la recurrente sostiene que a fin de sustentar los pagos efectuados en favor del Banco Interamericano de Finanzas Sociedad Anónima - BANBIF por el servicio de administración de Cuenta Escrow, presentó los Comprobantes de Pago N° y Contrato de Administración de Cuenta Escrow y estado de cuenta bancaria, en donde se pueden apreciar los pagos que efectuó.

Que acota, con relación a lo señalado por la Administración en cuanto a que los pagos efectuados difieren de los establecidos en el Anexo B del referido contrato, que ello se debió a un cambio de la tarifa originalmente pactada, situación que es usual en ese tipo de operaciones bancarias, siendo que la Administración no puede desconocer la fehaciencia de este servicio, en la medida que se trata de una operación bancaria por la prestación de un servicio verificable y razonable respecto de la operatividad de su negocio.

[13] Similar criterio al contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04475-1-2021.

Que indica que con el objeto de corroborar que las cuotas de S/2 300,00 correspondían al referido contrato, proporcionó 2 correos electrónicos del funcionario del banco encargado, por lo que solicita que el reparo sea levantado.

Que mediante escrito ampliatorio de 30 de setiembre de 2020, reiteró los argumentos expuestos en su recurso de apelación.

Que por su parte, la Administración sostiene que formuló el reparo por gastos financieros puesto que la recurrente no ha presentado medios probatorios que acrediten el gasto por comisión de confianza por los servicios de Administración de la Cuenta Escrow prestado por el BANBIF.

Que mediante escrito de alegatos de 12 de febrero de 2024 reitera la posición expuesta en la resolución apelada y precisa que la recurrente no demostró la correspondencia entre el importe pagado por concepto de «comisión de confianza» y lo señalado en el contrato suscrito por la prestación de dicho servicio con el señalado banco.

Que del punto 3 del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° (foja 3326) se aprecia que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 por concepto de «Gastos Financieros» por S/13 800,00, al considerar que la recurrente no acreditó fehacientemente el gasto por la comisión de confianza prestados por el BANBIF, citando como sustento el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° y el Resultado del Requerimiento N°

Que del punto 1 del Requerimiento N° (foja 3158) la Administración señaló que, de la revisión del Libro Diario, Libro Mayor y de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, presentados por la recurrente, observó diversos gastos que incidieron en la determinación del referido impuesto y ejercicio, que fueron detallados en el Anexo N° 1 adjunto al referido requerimiento (foja 3156) integrado por 25 ítems.

Que con la finalidad de acreditar, entre otros, la fehaciencia de dichos gastos solicitó a la recurrente: presentara escrito fundamentado con el tratamiento tributario y legal que le otorgó a los gastos detallados en el mencionado anexo; exhibiera el original y presentara copias de los comprobantes de pago (facturas, guías de remisión remitente o transportista, notas de crédito o de débito, etc.) emitidos por los servicios, gastos, compras o desembolsos realizados, y exhibir el original y presentar copias de los medios de pago utilizados para la cancelación de las operaciones detalladas en el anotado anexo; y presentara los asientos contables y acuerdos adoptados relacionados a los gastos detallados en el aludido anexo, tales como políticas, actas, memorandos, autorizaciones, directivas, informes, convenios, entre otros, que acrediten los niveles de autorización de dichos gastos y exhibir los contratos y adendas vigentes durante el ejercicio 2016 celebrados con los prestadores de servicios, de corresponder.

Que en respuesta, mediante escrito de 2 de mayo de 2019 (foja 2251), la recurrente señaló, respecto de los ítems 14 a 19 del Anexo N° 01 al referido requerimiento, que los montos acotados corresponden a las sumas cobradas por el BANBIF en relación con los préstamos otorgados sin garantías reales. Detalló que el esquema operativo consistía en que la recurrente se comprometía ante sus clientes a depositar las cobranzas en sus cuentas corrientes en el mencionado banco (Cuenta Escrow). Posteriormente, estos fondos eran habilitados para su utilización por parte de la recurrente en sus actividades operativas e inversiones. Afirmó adjuntar comprobantes, asientos contables y extractos bancarios que documentan los pagos realizados.

Que en el ítem III.3 del punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3174/vuelta a 3175/vuelta) la Administración dejó constancia de los argumentos expuestos y de la documentación presentada por la recurrente; así respecto a los gastos registrados en los ítems 14 a 19 refirió que existe diferencia entre lo establecido en el Contrato de Administración de Cuenta Escrow celebrado entre la recurrente y el BANBIF, y los medios probatorios ofrecidos por aquella. Explicó que en el Anexo B del mencionado contrato se acordó que la recurrente debía pagar al BANBIF una comisión de administración trimestral por S/6 100,00 más el Impuesto General a las Ventas, los primeros 5 días hábiles de iniciado cada trimestre, desde la suscripción del aludido contrato, sin embargo, de la documentación presentada

observó que el anotado banco efectuó débitos a la cuenta corriente de la recurrente en junio, agosto, setiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2016 por S/2 300,00 (por un total de S/13 800,00), lo que difiere de la comisión de administración trimestral ascendente a S/6 100,00 pactada en el precitado contrato. Por tanto, al no encontrar acreditados los gastos observados reparó la renta neta imponible del ejercicio 2016 por S/13 800,00.

Que posteriormente, mediante el punto 8 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 3189), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación antes señalada, con la finalidad que presente por escrito sus descargos.

Que en respuesta, mediante escrito de 14 de junio de 2019 (fojas 3016 y 3017), la recurrente argumentó que si bien existe una diferencia en la comisión trimestral establecida en el Contrato de Administración de Cuenta Escrow que celebró con el BANBIF, ello se debe a que hubo un cambio en la tarifa original, lo que es usual en ese tipo de operaciones bancarias. Resaltó que no puede desconocerse la fehaciencia de dicha operación, en la medida que se trata de una operación bancaria por la prestación de un servicio verificable y razonable según las operaciones económicas que realiza. Agregó que a efecto de acreditar que las cuotas ascendentes a S/2 300,00 corresponden a la comisión de administración, adjunta un correo electrónico de un funcionario del BANBIF.

Que en el ítem 8 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3200 y 3201/vuelta) la Administración dejó constancia de los argumentos expuestos y de la documentación proporcionada por la recurrente, de cuya valoración concluyó mantener la observación a los gastos detallados en los ítems 14 a 19 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° por S/13 800,00, al no haberse acreditado fehacientemente.

Que estando a lo expuesto, la controversia consiste en analizar si el reparo a los gastos financieros por S/13 800,00, detallados en los ítems 14 a 19 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° se encuentra arreglado a ley, esto es, si la recurrente acreditó su fehaciencia.

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

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 01145-1-2005 y 01807-4-2004, entre otras, que para tener derecho al crédito fiscal o a la deducción de gastos, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones efectuadas ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario demostrar que dichos comprobantes en efecto corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad. Asimismo, en las citadas Resoluciones N° 00120-5-2002, 03708-1-2004 y 13687-1-2011 se ha establecido que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales.

Que en las Resoluciones N° 06368-1-2003 y 16784-10-2012, entre otras, se ha establecido que corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, siendo que para demostrar la hipótesis de que no existió operación real, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando

[14] Las que corresponden a las siguientes operaciones (foja 3156):

Ítem	Periodo	Asiento	Cuenta	Fecha	Glosa	Importe
14			9411101	1/09/2016	Comisión confianza junio 16	2 300,00
15			9411101	1/09/2016	Comisión administración Scrow	2 300,00
16			9411101	1/10/2016	Comisión Scrow	2 300,00
17			9411101	1/12/2016	Comisión de confianza mes de noviembre 2016	2 300,00
18			9411101	1/12/2016	Comisión administración contrato comisión confianza	2 300,00
19			9411101	9/12/2016	Comisión contrato de confianza diciembre	2 300,00

para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125 del Código Tributario, los artículos 162 y 163 de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197 del Código Procesal Civil.

Que con la finalidad de acreditar el gasto durante el procedimiento de fiscalización la recurrente ofreció copias de los siguientes medios probatorios:

- Contrato de Administración de Cuenta Escrow de 22 de abril de 2016, celebrado entre la recurrente y el BANBIF (el Banco) (fojas 2875 a 2882).
- Comprobantes de pago emitidos por el BANBIF a la recurrente con el siguiente detalle:

Fecha	N°	Descripción	Monto*	Foja
17/06/2016		Comisión por Administración del contrato de comisión de confianza de junio 2016	2 300,00	2084
15/08/2016		Comisión por Administración del contrato de comisión de confianza de agosto 2016	2 300,00	2081
9/09/2016		Comisión por Administración del contrato de comisión de confianza de setiembre 2016	2 300,00	2067
13/10/2016		Comisión por Administración del contrato de comisión de confianza de octubre 2016	2 300,00	2073
14/11/2016		Comisión por Administración del contrato de comisión de confianza de noviembre 2016	2 300,00	2069
9/12/2016		Comisión por Administración del contrato de comisión de confianza de diciembre 2016	2 300,00	2064

* Monto sin incluir IGV.

- Asientos contables referidos al registro de los comprobantes de pago antes detallados y al reconocimiento del pago mediante debito en la cuenta corriente (fojas 2062, 2063, 2066, 2068, 2070, 2072, 2074, 2076, 2078, 2080, 2083 y 2086).
- Estados de cuenta emitidos por el BANBIF de titularidad de la recurrente en los que se identifican los débitos por $819,06, $832,52, $779,89, $824,92, $822,43 y $817,47 en los meses de junio, agosto, setiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2016 (fojas 2065, 2075, 2077, 2079, 2082 y 2085).
- Correo electrónico remitido por – Ejecutivo de Banca Empresa del BANBIF a la recurrente (foja 2884), se advierte que dicho personal comunicó a la recurrente que «*La cuenta de confianza o llamada también Escrow se abrió en el año 2016 y sirve hasta la fecha como compromiso de parte de la empresa de canalización mensual de $1 MM por las operaciones vigentes que mantiene con el banco*».

Que conforme se aprecia del referido contrato, el objeto de este fue establecer las condiciones con relación a la administración de la Cuenta Escrow, que corresponde a una cuenta corriente que estará constituida por los fondos depositados por y estará sujeta al manejo y control único y exclusivo del Banco. Así la cláusula sexta y el Anexo B del señalado contrato establecieron que la contraprestación por los servicios que prestará el Banco a la recurrente consiste en una comisión de restructuración por S/7 000,00, pagada de manera única y previa a la elaboración del contrato; además, se estableció una comisión de administración trimestral de S/6 100,00 más IGV; la que debía ser pagada por adelantado dentro de los 5 primeros días hábiles de iniciado el trimestre, contados desde la suscripción del contrato, esto es desde abril de 2016. Por otro lado, la señalada cláusula sexta del contrato precisa que el importe de las comisiones no incluye el IGV y será pagado dentro de los 5 días hábiles siguientes a la recepción de los comprobantes de pago, de no ser pagado en dicho plazo el Banco estaba autorizado a debitar las comisiones como cargo a la Cuenta Escrow.

Que es pertinente señalar que la Administración no cuestiona la existencia de la Cuenta Escrow, que habría originado, entre otros[16], cargos por comisión de administración, sino que la acotación de la Administración surge porque la información presentada por la recurrente no era compatible con los cargos (gastos) observados ya que de acuerdo con el contrato presentado el cobro de la comisión de administración se efectuaría de manera trimestral por S/6 100,00, mientras que la documentación presentada corresponde a cargos mensuales de S/2 300,00.

Que en efecto, si bien existe diferencia entre lo estipulado en el contrato y lo sustentado por la recurrente

[15] Empresa con la que la recurrente suscribió contratos de compra venta de concentrado de minerales.

[16] Como la comisión de restructuración, que también fue materia de observación, pero fue levantada la acotación pues de la documentación presentada por la recurrente, tales como el contrato, el comprobante de pago y el desembolso, se acreditó la necesidad de la creación de la señalada Cuenta Escrow a efectos de tener opciones de crédito y no tener problemas de liquidez, como se dejó constancia en el Resultado de Requerimiento N° (foja 3175).

respecto a la periodicidad y el monto, debe considerarse que el contrato también contempló que el pago de las comisiones sería cancelado dentro de los 5 días hábiles siguientes a la recepción de los comprobantes de pago y que de no ser canceladas, el banco estaba autorizado a debitarlo de la Cuenta Escrow, situación que se verifica de los comprobantes de pago presentados (por el concepto de «Comisión por Administración del contrato de comisión de confianza») y los estados de la Cuenta Escrow emitidos por el BANBIF, en los que se identifica el cargo (por el concepto de «Comisión») con posterioridad a la fecha de emisión de los indicados comprobantes[17], lo que evidencia que en efecto se estaría ante el cobro de dichas comisiones.

Que en esta línea, de la evaluación a la documentación descrita se tiene acreditada la fehaciencia de los cargos acotados pues existe evidencia de que el cobro efectuado y facturado por el banco corresponde a dicha comisión, la que fue deducida como gasto por la recurrente; en consecuencia, corresponde levantar el reparo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que cabe resaltar que el reparo en análisis no cuestiona la causalidad ni la razonabilidad del gasto, sino la falta de evidencia que respalde la efectiva prestación del servicio que la empresa habría recibido de dicho proveedor, lo que como se ha indicado, se encuentra acreditado en autos.

5. <u>Costos varios</u>

Que con relación a los servicios prestados por la recurrente explica que celebró el Contrato de Locación de Servicios y Obra con dicha empresa para realizar labores de exploración, desarrollo, preparación y explotación minera, así como servicios vinculados, utilizando personal y maquinaria propia, bajo el sistema de precios unitarios, a cambio de una contraprestación calculada con base a liquidaciones y/o valorizaciones mensuales; acuerdo que tenía una duración inicial de un año, extendido hasta el 31 de agosto de 2016.

Que afirma que para sustentar los referidos servicios presentó la Factura N° emitida por y la liquidación por los servicios de alimentación a obreros en Pucará; asegura que esta documentación demuestra que los trabajadores de realizaron actividades en su beneficio y en su unidad minera, coincidiendo con la nómina de personal de enero y abril de 2016 de la mencionada empresa.

Que aduce, acerca de lo señalado por la Administración sobre que no adjuntó las valorizaciones de obra que sustenten las facturas reparadas, que presentó el detalle de cada factura con su respectiva liquidación. Explica que en el documento «Resumen de Facturación – Cancelación Contratas Liq. Abril – 2016» se muestra el importe total de S/980 318,90 sin Impuesto General a las Ventas, que contiene la liquidación realizada por para abril de 2016, distribuida en las Facturas N° además, detalla que el documento «Liquidación de Contrata» muestra los trabajos ejecutados por dicha empresa en abril de 2016, sobre los cuales emitió facturas, coincidiendo con la información en el documento «Liquidación Contratista».

Que indica que mediante memorándums, el administrador de envió al Superintendente de Operaciones de Mina las valorizaciones de junio, julio, setiembre, noviembre y diciembre de 2016, con sello de recepción. Agrega que las Facturas Electrónicas N° emitidas el 31 de mayo de 2016 por por «Examen médico ocupacional» en la categoría «Unidad», hacen referencia explícita a la recurrente.

Que menciona que en el procedimiento de fiscalización efectuado al ejercicio 2014 la Administración también solicitó información relacionada al proveedor sin embargo, no se realizó observación alguna al respecto, lo que advierte evidencia que el servicio recibido data de años atrás y fue aceptado por la Administración en ese momento. Argumenta que el gasto en cuestión es razonable, ya que es relevante para el desarrollo de las actividades de exploración y explotación de los yacimientos mineros.

Que aduce que la **bonificación otorgada a** se encuentra dentro de los alcances

[17] A título ilustrativo se tiene la Factura N° emitida el 15 de agosto de 2016 por el total de S/2 714,00 y el cargo en la Cuenta Escrow por $832,52 el 24 de agosto de 2016 (que al tipo de cambio corresponde a S/2 795,60).

del inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y que cumple con el principio de generalidad al haber sido entregada a dicha persona en reconocimiento de sus destacadas labores.

Que afirme en cuanto al **servicio de selección y reclutamiento de personal**, prestado por que en la fiscalización proporcionó correos electrónicos cursados en marzo de 2016 entre su personal y el de la referida empresa, respaldando así la prestación de servicios de selección y reclutamiento de personal; sin embargo, cuestiona que la Administración solo haya dado cuenta de uno de los correos.

Que indica que proporcionó también el documento denominado «Reporte de Candidato» de 24 de mayo de 2016 que detalla el análisis del perfil del candidato y que sirvió para concretar su contratación como Gerente General, lo que ocurrió el 20 de octubre de 2016 como se sustenta en el T-Registro. Alega que la falta de fehaciencia indicada por la Administración carece de sustento, ya que, de haber tenido dudas sobre el servicio, la Administración debería haber realizado un cruce de información con el proveedor, lo que no hizo, transgrediendo el criterio establecido por el Tribunal Fiscal, por lo que considera que el reparo debe ser levantado.

Que alega que el **servicio de asesoría en gestión corporativa** fue prestado por y que se sustenta en el Contrato de Locación de Servicios presentado, y que se encuentra en la búsqueda de los informes y correos electrónicos que sustentan dichos servicios, los cuales eran relevantes para la sustentación correspondiente.

Que manifiesta con relación al **servicio de toma de inventario físico**, que le prestó dicho servicio respecto de la en virtud al contrato presentado en el procedimiento de fiscalización. Afirma que los Informes N° junto con los papeles de trabajo del inventario, evidencian las labores realizadas por dicha empresa. Sostiene que lo señalado por la Administración en cuanto a que el referido servicio es uno de asesoría y no de toma de inventario, no es razonable puesto que parte de las funciones de la empresa mencionada era proporcionar asistencia en la toma de inventario.

Que en su escrito ampliatorio de 30 de setiembre de 2020 reiteró los argumentos expuestos en su recurso de apelación.

Que por su parte, la Administración sostiene que formuló reparos debido a que la recurrente no acreditó la fehaciencia respecto de: (i) los servicios vinculados a labores mineras prestados por (ii) servicio de selección y reclutamiento de personal prestado por (iii) servicio de asesoría en gestión corporativa prestado por y (iv) servicio de toma de inventario físico prestado por y por no acreditar la naturaleza ni el criterio de generalidad respecto al importe otorgado, bajo la denominación de bonificación, a favor del trabajador

Que mediante escrito de alegatos de 12 de febrero de 2024, respecto al reparo por los servicios vinculados a labores mineras prestados por y el reparo a la bonificación otorgada al trabajador reitera los argumentos expuestos en la resolución apelada.

Que del punto 4 del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° (foja 3326), del punto 2 del Resultado del Requerimiento N° y su Anexo N° 2 (fojas 3164 a 3168/vuelta) y del ítem 9 del Resultado del Requerimiento N° (fojas3196/vuelta a 3200) se aprecia que la Administración reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 por «Costos Varios» por S/386 921,00 integrado por los siguientes conceptos:

Concepto	S/
a.	255 752,02
b. Bonificación a	16 800,00
c. Servicio de selección y reclutamiento de personal	44 785,98
d. Servicio de asesoría en gestión corporativa	43 494,40
e. Servicio de toma de inventario físico no fehaciente	26 088,95
Total Reparado	386 921,35

Que al respecto corresponde analizar si los citados conceptos que integran el reparo por «Costos Varios» se encuentran arreglados a ley.

a.

Que en el punto 2 del Requerimiento N° (fojas 3157 y 3158/vuelta), la Administración señaló que de la revisión del Libro Diario, Libro Mayor y de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 presentados por la recurrente, observó parte del costo que incide en la determinación de la renta imponible, que fue detallado en el Anexo N° 2 adjunto al referido requerimiento (foja 3155) conformado por 41 ítems, entre los que se encuentran los ítems 6 (por S/103 598,98) y 9 (por S/152 153,04), ambos por el concepto por S/255 752,02. La Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentariamente[18], entre otros, la fehaciencia de tales ítems.

Que en el ítem c.2) del punto 2 del resultado del citado requerimiento (fojas 3167 y 3168/vuelta) la Administración dio cuenta de los argumentos y documentación presentada por la recurrente, así respecto a los ítems 6 y 9, señaló que, si bien presentó diversas facturas, no explicó la determinación de los cargos observados. En cuanto a las adendas presentadas, advirtió que no presentó el contrato original que dio origen a las indicadas adendas; y que las autorizaciones de cheques no se respaldan con los estados de cuenta ni con los aludidos cheques. Por lo que concluyó que al no presentar documentación pertinente para considerar el gasto como fehaciente, sería materia de reparo por S/255 752,02.

Que posteriormente, mediante el punto 9 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 3189), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación antes señalada, con la finalidad que presente por escrito sus descargos.

Que en el literal b) del ítem 8 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3198/vuelta y 3199/vuelta) la Administración dio cuenta de la documentación y los argumentos expuestos por la recurrente, mediante escrito de 14 de junio de 2019 (fojas 3012 y 3013), de cuya valoración concluyó que si bien presentó contrato de servicios en el que se puede identificar las labores realizadas, no presentó evidencia de tales labores. Precisó respecto a la factura emitida por a por el servicio de alimentación, que la relación del personal y el consumo no cuentan con alguna conformidad del servicio, ni resulta un elemento razonable a efectos de acreditar el servicio por labores minerales que le habría prestado por lo que mantuvo el reparo formulado.

Que se advierte que la controversia se centra en determinar si se ha acreditado la fehaciencia o efectiva prestación de las operaciones relativas a los cargos al costo que incidieron en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, identificados en los ítems 6 y 9 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° por S/13 800,00.

Que según el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1112, 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 entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que

[18] Le solicitó presentar escrito fundamentado con el tratamiento tributario y legal que otorgó a los gastos detallados en el aludido anexo; exhibir el original y presentar copias de los comprobantes de pago (facturas, guías de remisión remitente o transportista, notas de crédito o de débito, etc.) emitidos por los servicios, gastos, compras o desembolsos realizados, y exhibir el original y presentar copias de los medios de pago utilizados para la cancelación de las operaciones detalladas en el anotado anexo; y presentar los asientos contables y acuerdos adoptados relacionados a los gastos detallados en el aludido anexo, tales como políticas, actas, memorandos, autorizaciones, directivas, informes, convenios, entre otros, que acrediten los niveles de autorización de dichos gastos y exhibir los contratos y adendas vigentes durante el ejercicio 2016 celebrados con los prestadores de servicios, de corresponder.

[19] Los que corresponden a las siguientes operaciones (foja 3155):

ítem	Periodo	Asiento	Cuenta	Fecha de Operación	Glosa	Importe
6			9122103	31/01/2016		103 598,98
9			9122103	30/04/2016		152 153,04

dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago, entendiéndose como tal el costo de adquisición, producción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley.

Que en las citadas Resoluciones N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, este Tribunal ha indicado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, al no resultar suficiente la presentación de los comprobantes de pago o el registro contable de estos.

Que con la finalidad de acreditar el cargo observado obra en autos los siguientes medios probatorios[20]:

- Contrato de Locación de Servicios y de Obra suscrito entre la recurrente y el 31 de octubre de 2008 y Adendas que extendieron el contrato hasta diciembre de 2016 (fojas 2664 a 2692 y 1873 a 1877).
- Comprobantes de pago emitidos por a la recurrente con el siguiente detalle:

Fecha	N°	Descripción	Monto	Foja
18/01/2016		Adelanto de valorización minera correspondiente al mes de enero 2016	168 758,10	2662
4/02/2016			681 311,31	1893
4/02/2016			56 846,23	1892
4/02/2016			128 288,39	1891
4/02/2016			118 529,50	1890
		Total	**1 153 733,53**	
16/04/2016		Adelanto de valorización minera correspondiente al mes de abril 2016	452 996,24	3254
28/04/2016			35 857,51	3253
5/05/2016			221 466,85	3252
5/05/2016			157 354,42	3251
5/05/2016			112 643,88	3250
Total			**980 318,90**	

- Documentos denominados: «Liquidación de Contratista – Periodo: (Enero 2016) y «Liquidación de Contratista – Periodo: (Abril 2016) emitidos por la recurrente por S/1 153 733,53 y S/980 318,90, respectivamente, en los que se detalla diversas actividades relacionadas con las fases de exploración, desarrollo, preparación, infraestructura, explotación, entre otros, y los trabajos que ellas comprendían como rotura, sostenimiento, entre otros, así como la descripción e importes de los precios unitarios efectuados por en enero y abril de 2016, al que se adjunta cuadro resumen en el que listan los importes asignados por cada centro de costos, así se identifica el Centro de Costos 2.05.5.01 por S/103 598,98 y S/152 153,04, respecto de enero y abril (fojas 1894 a 1908, 1783 a 1792, 2639 a 2653 y 3255 a 3263).
- Asientos contables correspondientes al registro del costo según el detalle de las liquidaciones de enero y abril del Contratista (fojas 1793 a 1795 y 1909 a 1912).
- Documentos relacionados a la autorización para el pago de las Facturas N° emitidas por (fojas 1768 a 1771, 1773 a 1777, 1880, 1881, 1883 a 1886, 1888 y 1889).
- Cuadros resumen de facturación de enero y abril en los que lista las Facturas N° emitidas por (fojas 3276 y 2663).
- Detalle de la liquidación de la facturación de abril que lista las Facturas N° por S/980 318,90, y el detalle de los importes asignados por centro de costos que ascienden al mismo importe, en el que identifica los conceptos de Instalación de descanso y trabajos de extracción de mineral relacionados al Centro de Costos 2.05.5.01 por S/152 153,04 (foja 3249).
- Memorándums emitidos por – Gerente de Operaciones de la recurrente, a través de los cuales indica remitir las valorizaciones y adelantos de valorizaciones de junio, julio, setiembre, noviembre y diciembre de 2016 (fojas 3271 a 3275).
- Factura N° emitida por por «Servicios de alimentación comedor obreros – Pucará», por S/35 750,00 al que adjunta una relación de trabajadores que indica corresponden a en el comedor de Pucará, la cantidad de servicios (desayuno, almuerzo y cena) y el importe total correspondiente a febrero 2016 (fojas 2615 a 2621).

[20] En los que se incluye la documentación presentada por la recurrente adjunto a su escrito de reclamos (fojas 3239 a 3277), la que también fue admitida por la Administración, como se da cuenta en la resolución apelada (foja 3337), ello toda vez que no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado (foja 3328).

Además, se cuenta con listas de trabajadores de de enero y abril 2016 (fojas 2598 a 2614).

- Liquidación de Beneficios Sociales de quien trabajó para desde 13 de noviembre de 2008 hasta 31 de octubre de 2015 en el cargo de Administrador (foja 1878).
- Facturas N° emitidas por por concepto de «Examen Médico Ocupacional» (fojas 3269 y 3270).
- Acta de Reunión de Extraproceso de 10 de febrero de 2016 suscrita por Sindicato Único de Trabajadores Mineros Metalúrgicos de las Empresas Especializadas. Contratistas que Prestan Servicios a la Federación Nacional de Trabajadores de las Empresas Especializadas y Contratistas de la Actividad Minera y Metalúrgica del Perú en el que se acordó el otorgamiento de diversos beneficios a los trabajadores (fojas 3267 y 3268).
- Carta de 11 de junio de 2016 mediante la cual le comunicó a la recurrente que, en virtud del Acta de Reunión de Extraproceso de 10 de febrero de 2016, remite la cotización para la adquisición de overoles acolchados (fojas 3264 a 3266).

Que de acuerdo con lo estipulado en el Contrato de Locación de Servicios y de Obra suscrito entre la recurrente y (la contratista), esta última asumió la responsabilidad de llevar a cabo tareas de exploración, desarrollo, preparación y explotación minera, las que comprenden trabajos de producción (perforación, voladura y limpieza de mineral puesta en los echaderos de los tajeos), de preparación y desarrollo (perforación, voladura y limpieza), de mantenimiento y rehabilitación de los accesos, vías de las áreas de trabajo, chutes, parrillas y limpieza de instalaciones con precios unitarios a establecerse, y otros servicios como sostenimiento (colocación de persona, puntales, etc.), a cambio, recibiría una contraprestación determinada por el sistema de precios unitarios, con personal y equipos propios, calculada según el Anexo N° 1 y excluyendo el Impuesto General a las Ventas (IGV). Este compromiso estaba pactado por un período inicial de 1 año, desde el 1 de noviembre de 2008 hasta el 31 de octubre de 2009, con posibilidad de modificación en función de la duración de las labores mineras encomendadas a la contratista, la que en efecto se extendió hasta diciembre de 2016, como se aprecia de las adendas presentadas.

Que respecto a los cargos materia de reparo por S/103 598,98 y S/152 153,04 (ítems 6 y 9 del Resultado de Requerimiento N° se observa que dichos importes coinciden con los asignados al Centro de Costo 2.05.5.01. Así según el detalle de la liquidación de la facturación del mes de abril (foja 3249), la «Liquidación de Contratista – Periodo: (Enero 2016) y la «Liquidación de Contratista – Periodo: (Abril 2016) (fojas 1894 a 1908, 1783 a 1792, 2639 a 2653 y 3255 a 3263), tal centro de costos, respecto a enero y abril, indica corresponder al servicio de instalación de descanso y trabajos de extracción de mineral.

Que en efecto, de la evaluación a la documentación descrita se tiene que si bien se cuenta como marco de las operaciones contenidas en facturas emitidas por (fojas 1890 a 1893, 2662 y 3250 a 3254), el acuerdo celebrado entre las partes para la ejecución de las labores de exploración, desarrollo, preparación y explotación minera, y la coincidencia entre los cargos acotados y los asignados al Centro de Costo 2.05.5.01, ello no acredita la efectiva prestación del servicio, esto es la ejecución del servicio de instalación de descanso y los trabajos de extracción de mineral, por parte de pues no existe documentación adicional que permita a esta instancia validar el desarrollo de tales actividades, más aún cuando el aludido contrato estableció, entre otros, como obligación de la contratista entregar al área de planeamiento del departamento de ingeniería de la recurrente, 10 días calendario antes del término de cada mes, la relación de personal y equipos debidamente actualizados, distribuidos según las labores correspondientes, información que indica sería usada por la recurrente para elaborar el programa mensual del siguiente mes, documento que contendría el alcance de los trabajos a ejecutar para cada tipo de labor y debía ser remitido a la contratista dentro de los primeros 5 días antes de cada mes.

Que respecto a la documentación adicional presentada tales como los asientos contables (fojas 1793 a 1795 y 1909 a 1912), los documentos relacionados a la autorización para el pago de las facturas (fojas 1768 a 1771, 1773 a 1777, 1880, 1881, 1883 a 1886, 1888 y 1889), los cuadros resumen de facturación (fojas 3276 y 2663) y los memorándums emitidas por – Gerente

de Operaciones de la recurrente (fojas 3271 a 3275), no respaldan de manera concluyente la prestación de los servicios, pues únicamente aportan información relacionada a la contabilización efectuada de las facturas, a su cancelación, a resúmenes de la facturación emitida por y la comunicación para la remisión de las valorizaciones, más no de la ejecución de los servicios que habría realizado.

Que asimismo, en relación a la documentación, como la Factura N° emitida por por «Servicios de alimentación comedor obreros – Pucará» (fojas 2615 a 2621), las listas de trabajadores de de enero y abril 2016 (fojas 2598 a 2614), la liquidación de Beneficios Sociales de quien trabajó para (foja 1878), las Facturas N° emitidas por por «Examen Médico Ocupacional» (fojas 3269 y 3270), el acta de Reunión de Extraproceso de 10 de febrero de 2016 suscrita por Sindicato Único de Trabajadores Mineros Metalúrgicos de las Empresas Especializadas, Contratistas que Prestan Servicios a la (fojas 3267 y 3268), la carta de 11 de junio de 2016 mediante la cual comunicó a la recurrente que, en virtud del Acta de Reunión de Extraproceso de 10 de febrero de 2016, remite la cotización para la adquisición de overoles acolchados. (fojas 3264 a 3266), no resultan pertinentes a efectos de acreditar la efectiva prestación del servicio de instalación de descanso y trabajos de extracción de mineral, que habría brindado la empresa a favor de la recurrente, pues la documentación descrita corresponde a los servicios que habría adquirido como la adquisición del servicio de alimentación o exámenes médicos, así como el cumplimiento de sus obligaciones laborales y las obligaciones contraídas consecuencia de los acuerdos pactados con, entre otros, los representantes de los trabajadores mineros, lo que no da evidencia del desarrollo de las actividades observadas, aunado a que no es materia de cuestionamiento el cumplimiento de las obligaciones laborales o la capacidad operativa de dicha empresa.

Que en tal orden de ideas y de acuerdo con reiterado pronunciamiento de este Tribunal que estableció la necesidad de demostrar todo el circuito de los servicios objeto de reparo, a efectos de verificar la efectiva prestación de los servicios por parte del proveedor que emite los comprobantes de pago al usuario del servicio, lo que en el caso de autos no se ha logrado, corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a lo señalado por la recurrente sobre el procedimiento de fiscalización del ejercicio 2014, donde la Administración no realizó observaciones respecto al proveedor es necesario precisar que la ausencia de observaciones en un ejercicio fiscal previo no implica automáticamente la aceptación o conformidad de la Administración respecto al concepto materia de reparo, pues la falta de observaciones previas no exonera a la empresa de cumplir con la carga de prueba en cada ejercicio fiscal sometido a revisión.

Que cabe resaltar que el reparo en análisis no cuestiona la causalidad ni la razonabilidad del gasto, sino la falta de evidencia que respalde la efectiva prestación del servicio que la empresa habría recibido de dicho proveedor, por lo que no cabe amparar lo argumentado en contrario por la recurrente.

b. Bonificación a

Que en el punto 2 del Requerimiento N° (fojas 3157 y 3158/vuelta), la Administración señaló que de la revisión del Libro Diario, Libro Mayor y de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, presentados por la recurrente, observó parte del costo que incide en la determinación de la renta imponible, que fue detallado en el Anexo N° 2 adjunto al referido requerimiento (foja 3155) conformado por 41 ítems, incluyendo el ítem 13 correspondiente al concepto por S/16 800,00. Así con el objetivo de determinar la verdadera naturaleza de los cargos acotados y verificar que aquellos cumplan con los parámetros para su deducción, solicitó diversos documentos, como un escrito fundamentado sobre el tratamiento tributario asignado, copias de los medios de pago utilizados, registros contables, acuerdos empresariales relacionados con los gastos, políticas internas, actas, memorandos, autorizaciones, directivas, informes, convenios u otros documentos que respalden de manera fehaciente los niveles de autorización de dichos desembolsos, así como cualquier otra información relevante para

respaldar las afirmaciones presentadas por la empresa.

Que en el ítem d) del punto 2 del resultado del señalado requerimiento (foja 3167/vuelta) la Administración dio cuenta de los argumentos y documentación presentados por la recurrente, quien precisó que tal importe corresponde al pago de remuneraciones de su trabajador, sustentado en lo dispuesto en el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta (foja 2249). Así de la evaluación a tal argumento y de la documentación presentada concluyó que la recurrente no sustentó la naturaleza del cargo acotado, pues en el marco de lo establecido en el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, a efectos de su deducción, debía cumplir con el criterio de generalidad. Agregó que tampoco presentó información relacionada con su cancelación.

Que posteriormente, mediante el punto 9 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 3189), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación antes señalada, con la finalidad que esta presente por escrito sus descargos.

Que en respuesta, mediante escrito de 14 de junio de 2019 (foja 3012), la recurrente señaló que el desembolso corresponde a una bonificación entregada a la que se encuentra dentro de lo establecido en el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y que cumple con el principio de generalidad pues se otorgó dicha bonificación por su destacada labor en la empresa.

Que en el literal c) ítem 8 del Resultado del Requerimiento N° (foja 3198/vuelta) la Administración dio cuenta de los argumentos expuestos por la recurrente y mantuvo el reparo sustentado en los argumentos expuestos en el ítem d) del punto 2 del Resultado de Requerimiento N°

Que estando a lo expuesto, la controversia consiste en dilucidar si, a efectos de su deducción, la recurrente acreditó la naturaleza del cargo acotado, identificado en el ítem 13 del Resultado de Requerimiento N° y si esta cumple con el criterio de generalidad a efectos de su deducción conforme lo señalado en el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, según sostiene la recurrente.

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

Que según el inciso l) del citado artículo 37 son deducibles, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese, siendo que dichas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial al que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.

Que el artículo 37 en mención, modificado por Ley N° 28991 agrega que para determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos l), ll) y a.2) de dicho artículo, entre otros.

Que este Tribunal, en la Resolución N° 08637-1-2012, entre otras, ha interpretado que el inciso l) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a las gratificaciones y retribuciones que se acuerden en favor del personal, es decir, debe entenderse que comprende las gratificaciones y pagos extraordinarios u otros incentivos que se pacten en forma adicional a la remuneración convenida con el trabajador por sus servicios y a las retribuciones o beneficios establecidos legalmente.

Que por su parte en las Resoluciones N° 03786-4-2007 y 00029-3-2003, este Tribunal ha establecido que las gratificaciones extraordinarias, a diferencia de las gratificaciones ordinarias dispuestas por imperio de la ley o por convenio entre trabajadores y empleadores, si bien deben corresponder al vínculo laboral

existente, responden a un acto de liberalidad del empleador, por lo que es indiferente la intención de la persona que las otorga, no debiendo tener una motivación determinada en la medida que no existe obligación legal o contractual de efectuarlas; en tal sentido, las referidas gratificaciones son deducibles como gasto, siempre y cuando hubiesen cumplido con los requisitos establecidos en la legislación del Impuesto a la Renta, entre ellos, razonabilidad y generalidad.

Que para acreditar el cargo acotado la recurrente ofreció copias de los siguientes medios probatorios:

- Liquidación de Beneficios Sociales del empleado en el cargo de Superintendente de Proyectos que indica como fecha de cese el 29 de febrero de 2016 e identifica como ingreso una bonificación por S/16 800,00 y un neto por pagar de S/54 247,06 (foja 1718). Asimismo, obra documento con la misma denominación, esto es Liquidación de Beneficios Sociales del referido empleado, que no reconoce la señalada bonificación, pero sí el concepto de indemnización por vacaciones no gozadas de S/12 937,50 y un neto por pagar de S/54 965,12 (foja 1712).
- Liquidación del Impuesto a la Renta 5ta Categoría del ejercicio 2015, en la que estableció una devolución a favor del trabajador por S/1 633,94 (foja 1715).
- Cuadro denominado «Liquidación de Beneficios Sociales – (Expresado en Nuevos Soles)», en el que indica que el importe por pagar por el concepto de termino de contrato corresponde a S/54 965,12 y por devolución por renta de 5ta Categoría, S/1 633,94 (foja 1716).
- Asiento contable vinculado al reconocimiento del pago de la remuneración del mes de enero 2016 y a la cancelación de beneficios sociales con cargo al Banco BANBIF (fojas 1717, 1719 y 1720).
- Certificado de Trabajo emitido por la recurrente a favor de en el que se reconoce el tiempo laborado en la empresa (foja 1713).
- Documentos denominados «Devolución de Equipo» y «Devolución de Celular» que hace referencia a la entrega del equipo móvil, laptop y memoria externa (fojas 1709 a 1711).
- Carta de instrucción del 29 de febrero 2016 emitida por la recurrente al Banco Continental a efectos de informar el cese del vínculo laboral con su trabajador y que este se apersonará a retirar los depósitos efectuados en tal entidad financiera (foja 1714).

Que de acuerdo con lo alegado por la recurrente el cargo acotado corresponde a la bonificación otorgada a su trabajador debido a su destacada labor, así de la evaluación a la documentación antes descrita, se tiene que el único documento que hace alusión al otorgamiento de una bonificación a favor de dicho trabajador es la liquidación de beneficios sociales (foja 1718), que incluye la suma de S/16 800,00 como parte de sus ingresos y determina un neto por pagar de S/54 247,06; sin embargo, obra también una segunda liquidación de beneficios sociales en la que no se incluye el referido concepto, pero determina un neto a pagar a favor del trabajador de S/54 965,12[21] (foja 1712); este último importe coincide con el señalado en el cuadro denominado «Liquidación de Beneficios Sociales – (Expresado en Nuevos Soles)», donde se resume el importe pendiente de pago a favor del trabajador y se señala como motivo «término del contrato» (foja 1716); cabe mencionar que dicho monto también está reflejado en el asiento contable correspondiente al reconocimiento de su cancelación (foja 1717), lo que evidencia que esta segunda liquidación es la que habría sido reconocida por la recurrente, como lo refleja el señalado registro contable vinculada a la cancelación de tal importe.

Que respecto a la demás documentación presentada, esto es, la liquidación del Impuesto a la Renta 5ta Categoría del ejercicio 2015, certificado de Trabajo emitido por la recurrente a favor de documentos denominados «Devolución de Equipo» y «Devolución de Celular», la Carta de instrucción del 29 de febrero 2016 emitida por la recurrente al Banco Continental y los demás asientos contables; están orientados a sustentar el importe pendiente de pago de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 y su desvinculación laboral, aspectos que no fueron materia de cuestionamiento ni resultan pertinentes a efectos de sustentar la naturaleza del cargo cuestionado.

Que por lo expuesto, contrariamente a lo señalado por la recurrente no existe documentación que acredite de forma consistente que el cargo cuestionado corresponda a una bonificación otorgada a favor del

[21] Cabe señalar que esta liquidación cuenta con la firma de los representantes de la recurrente (pues se hace referencia al contador general, al departamento legal y a la gerencia financiera y administrativa) y la firma de conformidad por parte del trabajador.

trabajador.

Que en consecuencia advertida la inconsistencia en la documentación presentada se tiene que la recurrente no ha sustentado la naturaleza del cargo acotado, identificada en el ítem 13 del Resultado de Requerimiento N° el reparo formulado por la Administración se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que estando a la conclusión arribada carece de objeto analizar el cuestionamiento respecto a la acreditación del criterio de generalidad y de su pago.

c. Servicio de selección y reclutamiento de personal

Que en el punto 2 del Requerimiento N° (fojas 3157 y 3158/vuelta), la Administración señaló que de la revisión del Libro Diario, Libro Mayor y de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 presentados por la recurrente, observó parte del costo que incide en la determinación de la renta imponible, que fue detallado en el Anexo N° 2 adjunto al referido requerimiento (foja 3155) conformado por 41 ítems, entre los que se encuentra el ítem 24 (por S/44 785,98) por el concepto Servicio selección y reclutamiento de personal. La Administración solicitó a la recurrente sustentara documentariamente[22], entre otros, la fehaciencia de tal ítem.

Que en el ítem h.2) del punto 2 del resultado del Resultado de Requerimiento N° (foja 3165) la Administración dio cuenta de los argumentos y documentación presentada por la recurrente, así respecto al ítem 24, señaló que si bien presentó documentación, que es identificada en el Anexo N° 2 adjunto al indicado resultado (foja 3160), esta no resultó suficiente para determinar que el servicio mencionado en la documentación presentada se haya realizado, por lo que lo reparó.

Que posteriormente, mediante el punto 9 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 3189), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación antes señalada, con la finalidad que presente por escrito sus descargos.

Que en el literal e) del ítem 8 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3196 a 3197) la Administración dio cuenta de la documentación y los argumentos expuestos por la recurrente, mediante escrito de 14 de junio de 2019 (foja 3012), de cuya valoración concluyó que la información proporcionada no determina la realización de la prestación del servicio de selección y reclutamiento de personal, pues advirtió que en los correos electrónicos se deja ver conversaciones generales, sin que se pueda distinguir el proceso de selección, las coordinaciones vinculadas a la evaluaciones de los candidatos, procesos, sistema de evaluación, criterios a evaluar, propuestas, entre otros, por lo que mantuvo el reparo formulado.

Que la controversia se centra en determinar si se ha acreditado la fehaciencia o efectiva prestación de las operaciones relativas al cargos al costo que incidió en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, identificado en el ítem 24 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° por S/44 785,98.

Que según el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 1112, 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 entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que

[22] Para tal efecto solicitó presentara escrito fundamentado con el tratamiento tributario y legal que le otorgó a los gastos detallados en el mencionado anexo; exhibiera el original y presentara copias de los comprobantes de pago (facturas, guías de remisión remitente o transportista, notas de crédito o de débito, etc.) emitidos por los servicios, gastos, compras o desembolsos realizados, y exhibir el original y presentar copias de los medios de pago utilizados para la cancelación de las operaciones detalladas en el anotado anexo; y presentara los asientos contables y acuerdos adoptados relacionados a los gastos detallados en el aludido anexo, tales como políticas, actas, memorandos, autorizaciones, directivas, informes, convenios, entre otros, que acrediten los niveles de autorización de dichos gastos y exhibir los contratos y adendas vigentes durante el ejercicio 2016 celebrados con los prestadores de servicios, de corresponder.

dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago, entendiéndose como tal el costo de adquisición, producción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley.

Que para acreditar el cargo acotado la recurrente ofreció copia de los siguientes medios probatorios:

- Factura N° emitida el 19 de octubre de 2016 por a la recurrente por «Tercera cuota: Servicio de Selección y Reclutamiento Código , por $13 219,00 o S/44 785,98 (fojas 1541 y 2531).
- Asientos contables por el reconocimiento de la señalada factura y su cancelación al que adjunta estado de cuenta bancario (fojas 1542 a 1544, 2523 y 2524).
- Documento denominado «Reporte del Candidato», emitido el 24 de mayo de 2016 por la empresa en el que se presenta diversa información acerca de la evaluación efectuada al candidato para el puesto de Gerente General de la recurrente, tales como datos personales, experiencia laboral, apreciaciones generales, compatibilidad con el cargo, expectativas salariales y disponibilidad (fojas 2527 a 2530).
- Constancia de alta de trabajador con el cargo Gerente General registrado el 29 de octubre de 2016 que indica como inicio del vínculo laboral el 3 de octubre de 2016 (foja 2525).
- Cadena de correos electrónicos cursados en marzo de 2016 que contienen coordinaciones entre el personal de la recurrente y el de así como coordinaciones internas de esta última (fojas 2533 a 2541).

Que en relación con los correos electrónicos presentados se tiene que con fechas 17, 18, 21 y 22 de marzo de 2016 un representante de la recurrente contacta al proveedor a efectos de concretar una reunión con el gerente general de tal proveedor y para expresarle su interés en retomar un proceso de selección que había quedado suspendido tiempo atrás. Se tiene también el correo del 28 de marzo, a través del cual colaboradora de la empresa proveedora explica a también miembro de la dicha empresa, que existe un proceso iniciado por la recurrente para la contratación de un gerente general, respecto del cual se hizo una búsqueda de 10 candidatos habiéndose descartado a 3 de ellos. Respecto a la facturación se señaló que la tarifa se divide en 3 partes, (i) cuando se acepta la búsqueda, (ii) cuando se envía la lista corta y el cliente entrevista a los candidatos, y (iii) cuando se contrata al candidato; así precisa que en el caso de la recurrente solo se cobraron las dos primeras cuotas, ya que el cliente no contrató a nadie; agrega el correo que cada cuota asciende a $17 417,00 más IGV.

Que bajo las coordinaciones descritas, así como del documento denominado "Reporte del Candidato", emitido por la proveedora el 24 de mayo de 2016 respecto del candidato y de la constancia de alta del trabajador, se constata que el candidato al cargo de gerente general habría iniciado vínculo laboral con la empresa el 3 de octubre de 2016, hecho que de acuerdo con lo explicado en el correo del 28 de marzo de 2016, originaba se asuma el pago de la tercera cuota; lo que se condice con el tenor de la Factura N° presentada en sustento del cargo acotado, pues hace alusión a la tercera cuota de selección y reclutamiento.

Que en tal sentido, se establece que la recurrente ha aportado un nivel mínimo de elementos de prueba que acreditan la fehaciencia del servicio de selección y reclutamiento prestados por su proveedora vinculado al cargo al costo identificado en el ítem 24 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° por lo que corresponde levantar el reparo y revocar la resolución apelada en este extremo.

d. Servicio de asesoría en gestión corporativa

Que en el punto 2 del Requerimiento N° (fojas 3157 y 3158/vuelta), la Administración observó parte del costo que incide en la determinación de la renta imponible, que fue detallado en el Anexo N° 2 adjunto al referido requerimiento (foja 3155) conformado por 41 ítems, entre los que se encuentra el ítem 20 (por S/43 494,40) por el concepto «Asesoría en Gestión Corporativa Lima». Al respecto solicitó a la recurrente sustentara documentariamente, entre otros, la fehaciencia de tal ítem.

Que en el ítem h.3) del punto 2 del Resultado de Requerimiento N° (fojas 3164/vuelta a 3165) la Administración dio cuenta de los argumentos y documentación presentada por la recurrente en el

escrito del 2 de mayo de 2019 (foja 2248), así respecto al ítem 20 señaló que, si bien presentó documentación, que es identificada en el Anexo N° 2 adjunto al indicado resultado (foja 3160), esta no resultó suficiente para demostrar la efectiva realización de la operación y por tanto que esta haya influido en el cumplimiento del principio de causalidad, por lo que lo reparó.

Que posteriormente, mediante el punto 9 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 3189), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación antes señalada, con la finalidad que presente por escrito sus descargos.

Que en respuesta, la recurrente presentó escrito de 14 de junio de 2019 (foja 3011), en el que señaló que el servicio cuestionado se refiere a la asesoría brindada por un profesional de primer nivel con experiencia en la dirección operativa de empresas mineras. Precisó que el servicio se brindó únicamente en setiembre de 2016 y que dicho profesional fue posteriormente contratado en octubre para ocupar el cargo de gerente general, lo que advierte evidencia que los servicios brindados fueron de gran importancia para aquella.

Que en el literal f) del ítem 8 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3196 a 3197) la Administración, luego de dar cuenta del argumento expuesto por la recurrente, concluyó que la recurrente no ha demostrado la efectiva prestación del servicio, por tanto, mantuvo el reparo formulado bajo los argumentos planteados en el ítem h.3) del punto 2 del Resultado del Requerimiento N°

Que la controversia consiste en determinar si se ha acreditado la fehaciencia o efectiva prestación de la operación relativa al cargo al costo que incidió en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, identificado en el ítem 20 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° por S/43 494,40.

Que para acreditar el cargo acotado la recurrente ofreció copia de los siguientes medios probatorios:

- Contrato de Locación de Servicios Profesionales suscrito entre la recurrente y el 30 de agosto de 2016 (fojas 1606 a 1609).
- Cadena de correo electrónico del 5 de octubre de 2016 entre y personal de la recurrente a efectos de coordinar el pago del servicio prestado en setiembre de 2016 (foja 1605).
- Recibo por Honorarios Electrónico N° emitido por a la recurrente el 5 de octubre de 2016, por «Asesoría en las Operaciones Mineras y en las Áreas de Gestión en la Oficina Corporativa de Lima» $12 800,00 (foja 1589). Al que adjunta reporte de horas trabajadas, en donde se detalla la hora de ingreso y salida, la tarifa y el importe asignado a cada día mes de setiembre de 2016 que totaliza la suma de $12 800,00 (foja 1589/vuelta).
- Asiento contable referido a la contabilización del señalado recibo por honorarios electrónico correspondiente al señalado recibo por honorarios (fojas 1591, 1592 y 1603).
- Documentación referida a la cancelación del importe facturado, como estado de cuenta bancario, liquidación y reportes de pagos (fojas 1590, 1593 a 1596 a 1602 y 1604).

Que a través del contrato presentado, se tiene que en calidad de locador, se obligó a prestar sus servicios de asesor en forma independiente y no subordinada a favor de la recurrente. Precisa el acuerdo que los servicios brindados incluyen la asistencia y asesoría técnica diaria, respecto de operaciones mineras y la asesoría y participación directa en los asuntos de gestión administrativa de la oficina de Lima. El contrato especifica una tarifa de $12 800,00 por los servicios prestados y una vigencia del 1 al 30 de septiembre de 2016, con la posibilidad de renovación.

Que al respecto, si bien se cuenta con un reporte de horas adjunto al recibo por honorario electrónico, que detalla la hora de ingreso, salida y cantidad de horas laboradas a la que se le asigna una tarifa, ello no evidencia la ejecución de los servicios descritos en el contrato, esto es la asistencia y asesoría técnica diaria, respecto de operaciones mineras y la asesoría y participación directa en los asuntos de gestión administrativa de la oficina de Lima, por parte de a favor de la recurrente, más aún cuando según la séptima cláusula del de Locación de Servicios Profesionales, se dispuso que el locador, estaba obligado a informar y coordinar con la gerencia de operaciones de la recurrente sobre el desarrollo de los servicios prestados, cuando menos una vez al mes, no apreciándose evidencia alguna de tales coordinaciones, lo que pudo sustentarse con correspondencia

comercial, informes, reportes de gestión, u otros que hagan alusión al desarrollo de los servicios pactados.

Que en relación con la demás documentación presentada como los asientos contables y la documentación relacionada con el pago, como los correos del 5 de octubre de 2016, esta no acredita la realización de los servicios en cuestión pues únicamente hacen referencia al registro contable de la operación y la acreditación del pago, lo que no es materia de cuestionamiento.

Que en esta línea dado que la recurrente no ha presentado elementos de prueba suficientes que acrediten la efectiva prestación del servicio asociado al cargo al costo en cuestión, corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

e. Servicio de toma de inventario físico no fehaciente

Que en el punto 2 del Requerimiento N° (fojas 3157 y 3158/vuelta) la Administración observó parte del costo que incide en la determinación de la renta imponible, que fue detallado en el Anexo N° 2 adjunto al referido requerimiento (foja 3155) conformado por 41 ítems, entre los que se encuentra el ítem 25 (por S/26 088,95) por el concepto «Asesoría toma de inventario físico Dic2016». Al respecto, solicitó a la recurrente sustentara documentariamente, entre otros, la fehaciencia de tal ítem.

Que en el ítem h.3) del punto 2 del Resultado de Requerimiento N° (fojas 3164/vuelta a 3165) la Administración dio cuenta de los argumentos y documentación presentados por la recurrente en el escrito del 2 de mayo de 2019 (foja 2248), así respecto al ítem 25 señaló que si bien presentó documentación, que es identificada en el Anexo N° 2 adjunto al indicado resultado (foja 3160), esta no resultó suficiente para determinar como válido el desembolso realizado, puesto que no se verificaron cuestiones técnicas que demuestren el nivel de la prestación del servicio, el efecto y su naturaleza, por lo que reparó, al no haberse demostrado la efectiva realización de la operación.

Que posteriormente, mediante el punto 9 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 3189), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación antes señalada, con la finalidad que está presente por escrito sus descargos.

Que en respuesta, la recurrente presentó escrito de 14 de junio de 2019 (foja 3011), en el que señaló que a efectos de acreditar el servicio cuestionado presenta documentación adicional, como el Informe N° y anexos, que da cuenta del inventario efectuado por la asistente contable de la recurrente con base en las pautas dadas por el proveedor para la toma de inventarios, proceso en el que advierte participó el proveedor del servicio.

Que en el literal g) del ítem 8 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3196/vuelta y 3196) la Administración, luego de dar cuenta del argumento expuesto y la documentación presentada por la recurrente, afirmó que el servicio proporcionado corresponde a la asesoría para la toma de inventario físico anual preliminar de la unidad minera y no a la realización del inventario en sí, por lo que la documentación proporcionada no respalda la efectiva prestación del servicio brindado por y mantuvo el reparo formulado.

Que la controversia consiste en dilucidar si la recurrente cumplió con acreditar la fehaciencia del cargo al costo que incidió en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, identificado en el ítem 25 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° por S/26 088,95.

Que para acreditar el cargo acotado la recurrente ofreció copias de los siguientes medios probatorios:

- Contrato de Locación de Servicios suscrito entre la recurrente y el 25 de octubre de 2026 (fojas 1529 a 1531).
- Factura N° de 10 de diciembre de 2016 emitida por por el concepto de «Asesoría en toma de inventario físico preliminar en la unidad minera de Morococha, durante el mes de diciembre de 2016» por $7 668,71 o S/26 088,95 (fojas 1515, 1538 y 2520).
- Consulta RUC de (fojas 1534, 1535, 2518 y 2519) y documento denominado «Registro de Pago a Proveedores», en el que se consulta el estado del señalado proveedor

(foja 1536).

- Asientos contables por el reconocimiento del gasto respecto a la Factura N° y de su cancelación, al que adjunta copia del cheque y estado de cuenta bancario en el que identifica el desembolso (fojas 1516 a 1518, 1532, 1533, 1539 ,1540, 2517 y 2521).
- Informe N° emitido por – Supervisor de de 25 de noviembre de 2016, que contiene una serie de parámetros generales (indicaciones) para la toma de inventario físico en la Unidad Minera dirigidos a las Áreas de Contabilidad, Logística y Gerencia de Operaciones, así como al personal del almacén de la referida unidad minera, dentro de los mencionados parámetros generales, están los siguientes: planificar la realización del inventario físico en los almacenes de la empresa; preparar el material necesario para la toma de inventario físico; y organizar la toma de inventario físico de almacén del tal manera que el mismo se lleve a cabo utilizando los criterios de racionalidad, eficiencia y economía (fojas 1519 a 1528).
- Informe N° emitido por – Encargado de Inventario, trabajador de la recurrente, que da cuenta de la asesoría externa prestada por en la definición de procesos en la toma de inventarios físicos, las conciliaciones contables de las diferencias con el sistema y reuniones de coordinación, y del personal de la recurrente utilizado para la toma de inventario físico, siendo que como resultado del inventario físico efectuado advirtiendo las diferencias, su subsanación y ajustes efectuados. Informe al que adjunta «Hojas de Trabajo de Inventario Físico Almacén General» que contiene los papeles de trabajo del inventario físico realizado en el almacén general de la recurrente ubicada en la Unidad Minera Morococha en el año 2016 (fojas 2405 a 2516).

Que conforme se describe en los antecedentes del Contrato de Locación de Servicio, es un estudio contable y tributario cuyo objetivo es brindar asesoría y recomendaciones en temas contables, tributarios, toma de inventarios, entre otros. Empresa que a través del señalado contrato se obligó a prestar el servicio de asesoría para la toma del inventario físico anual preliminar en la Unidad Minera Morococha; a cambio de una contraprestación de $7 668,71. Además precisa que el plazo del servicio será de 40 días calendarios a partir de su firma.

Que en el marco de tal contrato se tiene el Informe N° emitido de 25 de noviembre de 2016 por «Recomendaciones para la toma de inventarios físicos», en la que como se ha descrito se proporcionan pautas generales para la toma de inventario físico en la Unidad Minera Morococha. Estas directrices incluyen la planificación, preparación del material necesario y organización del proceso de inventario, enfocándose en criterios de racionalidad, eficiencia y economía.

Que asimismo, se cuenta con el Informe N° de 13 de enero de 2017, emitido por – Encargado de Inventario, trabajador de la recurrente, en el que informa de la toma de inventario físico del almacén de suministros en la unidad minera, procedimiento que fue coordinado con las diversas áreas de la empresa, además destaca la asesoría externa de en la definición de procesos para la toma de inventarios físicos, conciliaciones contables y reuniones de coordinación, al que además se adjunta los papeles de trabajo del inventario físico realizado.

Que en tal orden de ideas, se establece que la recurrente aportó un mínimo de elementos de prueba que acreditan en forma suficiente la efectiva prestación de los servicios de asesoría para la toma de inventario físico, por consiguiente, la factura emitida por dicho servicio sustenta el cargo al costo cuestionado, por lo que corresponde levantar el reparo y revocar la resolución apelada en dicho extremo.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, conforme se verifica de la constancia que obra en autos (foja 3496).

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

RESUELVE:

Declarar **NULA** la Resolución de Intendencia N° de 29 de enero de 2020 en el extremo del fundamento del reparo por Remuneración por cese, añadido por la Administración en la instancia de

reclamación: **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 29 de enero de 2020, en los extremos referidos al reparo por servicio de asesoría y mantenimiento de equipos; reparo por remuneración por cese; reparo por gastos financieros; y reparo por costos varios respecto a los gastos denominados «Servicios de selección y reclutamiento de personal» y «Servicios de toma de inventario físico»; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

ZÚÑIGA DULANTO	**MEJÍA NINACONDOR**	**CHIPOCO SALDÍAS**
VOCAL PRESIDENTA	**VOCAL**	**VOCAL**

Huertas Valladares
Secretaria Relatora (e)
ZD/HV/rmh

Nota: Documento firmado digitalmente