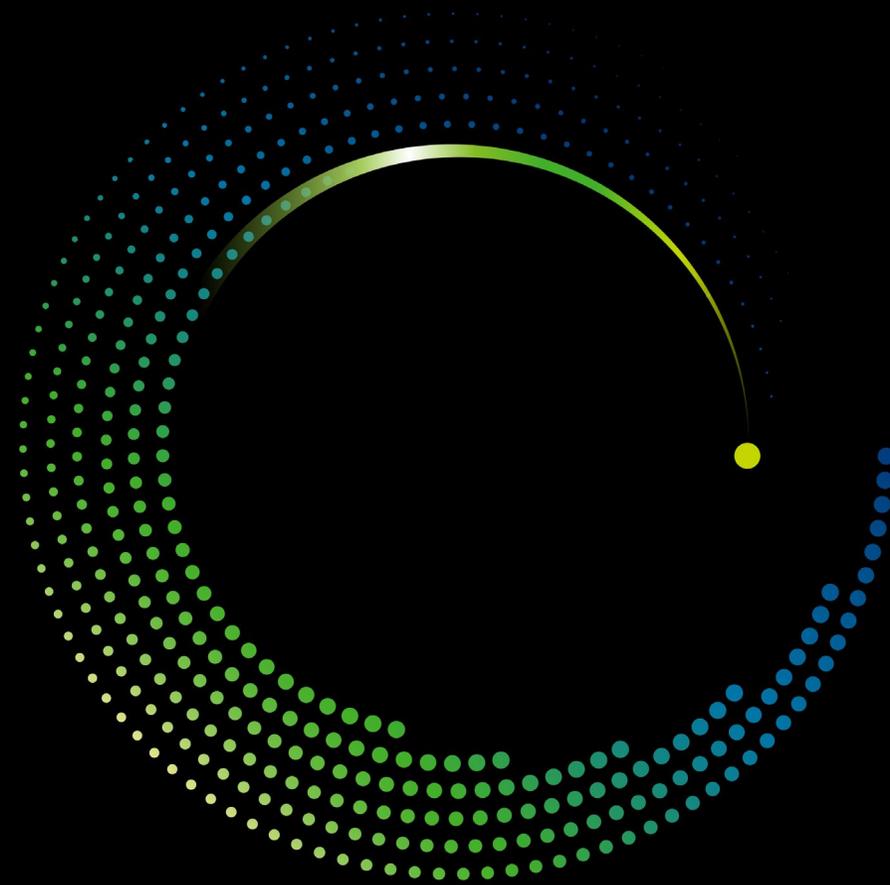


Deloitte.



Litigios Fiscales

BOLETÍN QUINCENAL | EDICIÓN 33
DICIEMBRE 15 DE 2023

01

Poder Judicial

CASACIÓN NRO. 32239-2022 (fecha de publicación: 14.11.2023): LA CORTE SUPREMA ESTABLECIÓ QUE LAS BONIFICACIONES ENTREGADAS AL PERSONAL POR PARTE DE UNA EMPRESA DEBEN CUMPLIR CON EL PRINCIPIO DE GENERALIDAD Y ESTE DEBE SER ACREDITADO DOCUMENTARIAMENTE A EFECTOS DE SER DEDUCIDOS EN EL CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA

La SUNAT realizó una fiscalización al IR del ejercicio 2010 en el que se reparó, entre otros, el concepto de “complementario de utilidades”, debido a que estos bonos no cumplieron con el criterio de generalidad al no ser entregados

a la totalidad de trabajadores de la empresa. El contribuyente interpuso un recurso de reclamación, pero fue **declarado infundado** por la SUNAT. El contribuyente apeló dicha resolución ante el TF y este, mediante la RTF nro. 7582-3-2019, **confirmó la RI**, validando así la decisión de la SUNAT.

Ante ello, el contribuyente interpuso una DCA alegando que la SUNAT vulneró el principio de razonabilidad, al observar el 100 % del gasto por “complementario de utilidades” sobre las observaciones que únicamente se realizó al 20 % de sus trabajadores, además, que con el cobro de estas desconoce la deducibilidad del IR de quinta categoría cancelado en su oportunidad.

Por su parte, la SUNAT y el TF argumentaron que el contribuyente no desvirtuó las observaciones realizadas sobre la muestra de trabajadores

beneficiados ni acreditó que estos se entregaran cumpliendo el criterio de generalidad, ya que el contribuyente no presentó los lineamientos objetivos por los que se otorgó dicho beneficio, también que era de aplicación el literal l) y no el v) del artículo 37 de la LIR, dado que dichos gastos no formaban parte de la deducción del IR de quinta categoría, sino que era necesario comprobar que se cumplía con el criterio de generalidad para ser deducibles.

En primera instancia, el **Juzgado declaró infundada la demanda en este extremo** señalando que el contribuyente no acreditó que las bonificaciones a sus trabajadores cumplan con el criterio de generalidad del artículo 37 de la LIR, por el contrario, se sustentaban en criterios discriminatorios, como la nacionalidad y temporalidad, e inconsistentes, como el “cumplimiento de los estándares y políticas de la compañía”.

Litigios Fiscales

Boletín quincenal | Edición 33. Diciembre 15 de 2023

El contribuyente apeló dicha sentencia y **la Sala Especializada confirmó la sentencia apelada** argumentando que **se incumplió con el criterio de generalidad al no probar documentariamente que todos los trabajadores tuvieran la posibilidad de percibir el bono, ante la ausencia de una política preestablecida para su otorgamiento,** además, **tampoco acreditó que los trabajadores no hayan cumplido con los parámetros establecidos por la compañía.**

Contra el fallo desfavorable, el contribuyente interpuso recurso de casación, el cual **fue declarado infundado por la CS**, bajo los siguientes argumentos:

i) La bonificación materia de controversia correspondía al supuesto del literal l) del artículo 37 de la LIR y no del literal v), debido a que esta retribución se realizó a favor de sus trabajadores en virtud del vínculo laboral existente, por lo cual carece de sustento alegar de que correspondía la deducción de

este gasto por el pago realizado por el IR de quinta categoría.

- ii) A efectos de la deducibilidad, el **criterio de generalidad** debe ser cumplido cuando el gasto se encuentre vinculado con el personal de la empresa y, si bien este principio no exige que comprenda a la totalidad de los trabajadores, sí implica que el beneficio debe ser de carácter “general” para todos los trabajadores, a partir de situaciones comunes al personal.
- iii) **El contribuyente no acreditó el cumplimiento del principio de generalidad en la distribución de la bonificación, no solo por la ausencia de una política previamente establecida con los criterios para otorgar los bonos, sino también porque se demostró que varios trabajadores cumplieron con los criterios señalados verbalmente por el contribuyente y no fueron beneficiados con dichos montos, mientras otros que no cumplieron sí fueron beneficiarios.**



Litigios Fiscales

Boletín quincenal | Edición 33. Diciembre 15 de 2023

CASACIÓN NRO. 36244-2022 (fecha de publicación: 14.11.2023): LA CORTE SUPREMA ESTABLECIÓ QUE EL GASTO POR INDEMNIZACIÓN REALIZADO EN CUMPLIMIENTO DE UNA CLÁUSULA CONTRACTUAL ES DEDUCIBLE PARA EFECTOS DEL IMPUESTO A LA RENTA

La SUNAT realizó una fiscalización al IR del ejercicio 2008 en el que se reparó, entre otros, el concepto de “resarcimiento económico”, afirmando que no era deducible del IR al no cumplir con el principio de causalidad. El contribuyente interpuso un recurso de reclamación, sosteniendo que el pago de indemnización fue necesario para evitar la terminación del contrato; sin embargo, dicho recurso fue declarado infundado por la SUNAT. El contribuyente apeló dicha resolución ante el TF y, mediante la RTF nro. 2436-3-2021, **revocó la RI en este extremo** al determinar que dicho gasto sí cumplía con el principio de causalidad y, por tanto, era deducible tributariamente. Consecuentemente, la SUNAT interpuso una

DCA alegando que el daño entre particulares no puede ser asumido por el Estado, además, el incumplimiento tiene naturaleza antijurídica, por lo que no puede significar otorgar beneficios como la deducción al sujeto infractor. Por su parte, el TF argumentó que el pago por concepto de “resarcimiento económico” realizado a favor del acreedor tiene su origen en un contrato celebrado entre ambos, que establecía la subsanación en caso de incumplimiento o, de lo contrario, se resarcía el contrato; por ello, el pago estaba directamente vinculado a las actividades propias del giro del negocio de la contribuyente, al mantener su principal fuente de ingresos, por lo que cumplía con el principio de causalidad del artículo 37 de la LIR y, por lo tanto, era deducible del IR.

En primera instancia, **el Juzgado declaró fundada la demanda** señalando que no existe una cláusula penal en el contrato para imponer dicha indemnización, por lo que el pago materia de controversia constituía un pago voluntario.

Además, el pago de indemnización no es necesario para generar rentas ni mantener la fuente, al igual que tienen su origen en un acto antijurídico, por lo que no cumple con el principio de causalidad.

El TF y el contribuyente apelaron dicha sentencia y **la Sala Especializada confirmó la sentencia apelada invocando la Casación nro. 8407-2013-LIMA, donde se establece que las indemnizaciones por incumplimiento contractual no son gastos deducibles del IR, asimismo, argumentó que la indemnización no cumple con el principio de causalidad, ya que no busca mantener la fuente generadora de la renta, sino cumplir con una obligación por incumplimiento, lo que la excluye de ser deducible de este impuesto.**

Contra la sentencia de vista, el TF y el contribuyente interpusieron recursos de casación. El del TF fue declarado infundado, pero el del contribuyente **fue declarado fundado por la CS**, bajo los siguientes argumentos:

Litigios Fiscales

Boletín quincenal | Edición 33. Diciembre 15 de 2023

- i) De haberse cumplido oportunamente con el pago objeto de su obligación contractual, el contribuyente podría haber deducido sin cuestionamiento alguno el concepto observado, por lo que el pago tardío de la misma está vinculado con la generación de renta, en la medida que la indemnización está destinada al cumplimiento de una obligación contractual.
- ii) La indemnización del caso es de distinta naturaleza a la examinada en la Casación nro. 8407-2013: la última consistía en la obligación que surge por el incumplimiento contractual por culpa del obligado, mientras que la indemnización de este caso consiste en el cumplimiento tardío de una obligación contractual materializado en un pago.
- iii) Por lo tanto, se puede afirmar que el gasto efectuado como consecuencia del cumplimiento de una cláusula contractual que prevea el cumplimiento tardío de una obligación, a mérito de un contrato que vincula a las partes, resulta un gasto que cumple el criterio de causalidad previsto en el artículo 37 de la LIR y, como tal, es deducible para efectos del IR.
- iv) La deducción debe efectuarse respecto, únicamente, del monto que originalmente debió pagar como cumplimiento tardío de la obligación contractual, sin considerar los intereses que tuvo que pagar por el tiempo transcurrido entre la generación de la obligación de pago y el pago efectivamente realizado.



02

Tribunal Fiscal

RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL NRO. 4508-9-2022 (fecha de expedición: 21.06.2022): EL TRIBUNAL FISCAL ESTABLECE CRITERIOS PARA LA REALIZACIÓN DEL ANÁLISIS DE COMPARABILIDAD EN UN ESCENARIO DE CRISIS ECONÓMICA INTERNACIONAL

La SUNAT realizó un procedimiento de fiscalización parcial por el IR del ejercicio 2009 que concluyó con la emisión de valores en los cuales se incluyó un reparó al ajuste de precios de transferencia por la importación de vehículos realizado en el ETPT 2009, a través del cual se excluyeron los gastos extraordinarios por comisiones e incentivos, producto de la crisis internacional que afectó la industria automotriz a fines de 2008 y parte de 2009.

El contribuyente interpuso un recurso de reclamación alegando que la definición de “gasto extraordinario” de la SUNAT es tendenciosa, ya que, si bien los gastos promocionales se produjeron anterior y posteriormente al ejercicio 2009, tiene un carácter excepcional por la agresiva campaña que tuvo que emprender como consecuencia de la crisis, lo cual incrementó sustancialmente su inversión por dicho concepto. Sin embargo, dicho recurso fue **declarado infundado por la SUNAT** sobre la base de los siguientes argumentos:

- Se descartó el ajuste del ETPT 2009 que excluía los gastos por comisiones e incentivos, ya que estos últimos no constituían de un gasto extraordinario o atípico que motiven el ajuste realizado.
- Se modificó el periodo a comparar del análisis para considerar únicamente la información financiera del ejercicio 2009, al ser este el periodo más representativo de la realidad del sector ante la coyuntura de la crisis y

descartando el análisis plurianual del ETPT 2009, ya que la crisis económica mundial no repercutió en los ejercicios anteriores incluidos (2007 y 2008).

- Incluso descartando el ajuste realizado por el contribuyente, la utilidad operativa resultante del contribuyente para el ejercicio 2009 se encontraba por debajo del cuartil inferior de rentabilidad del mercado, por lo que correspondía realizar un ajuste a la mediana de dicho rango en aplicación del artículo 32 de la LIR.
- El contribuyente presentó recurso de apelación contra la RI de SUNAT y el TF **revocó tal pronunciamiento en este extremo, bajo los siguientes argumentos:**
- LA SUNAT no realizó un análisis de comparabilidad adecuado debido a que, al modificar el marco temporal del análisis del ETPT 2009, se requería un adecuado análisis de las compañías comparables solo para el periodo 2009. Sin embargo, la SUNAT se limitó

Litigios Fiscales

Boletín quincenal | Edición 33. Diciembre 15 de 2023

a afirmar que las compañías seleccionadas en el ETPT 2009 eran comparables, sin efectuar el análisis correspondiente para llegar a dicha conclusión.

- Como consecuencia de no realizar un análisis de comparabilidad propio, se verifican contradicciones en las respuestas de la SUNAT en el periodo de fiscalización respecto a la incidencia de las medidas de reactivación en los países a los que pertenecen las empresas comparables. Finalmente, se afirmó que estas no inciden en la comparabilidad, pero sin dar mayor sustento al respecto.
- Correspondía a la SUNAT la carga de la prueba de demostrar la comparabilidad de las empresas independientes seleccionadas como comparables, ya que es dicha entidad la que afirmó su comparabilidad posterior a modificar el marco temporal del análisis. Dicho análisis, además, debía ser conforme a las normas de precios de transferencia y las directrices de la OCDE.

Glosario de términos Deloitte:

CS:	Corte Suprema
DCA:	Demanda contencioso administrativo
ETPT:	Estudio Técnico de Precios de Transferencia
IR:	Impuesto a la Renta
LIR:	Ley del Impuesto a la Renta
OCDE:	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
RI:	Resolución de Intendencia
RTF:	Resolución del Tribunal Fiscal
SUNAT:	Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria
TF:	Tribunal Fiscal

Contacto

Myriam Córdova

Socia de Impuestos y Servicios Legales,
Business Tax y Tax Controversy

Tel: +54 (1) 211 8541

Cel: +51 994 610 396

mcordova@deloitte.com

www.deloitte.com/pe



Deloitte se refiere a Deloitte Touche Tohmatsu Limited, sociedad privada de responsabilidad limitada en el Reino Unido, a su red de firmas miembro y sus entidades relacionadas, cada una de ellas como una entidad legal única e independiente. Consulte www.deloitte.com/pe/conozcanos para obtener más información sobre nuestra red global de firmas miembro.

Deloitte presta servicios profesionales de auditoría y assurance, consultoría, asesoría financiera, asesoría en riesgos, impuestos y servicios legales, relacionados con nuestros clientes públicos y privados de diversas industrias. Con una red global de firmas miembro en más de 150 países, Deloitte brinda capacidades de clase mundial y servicio de alta calidad a sus clientes, aportando la experiencia necesaria para hacer frente a los retos más complejos de los negocios. Los más de 457,000 profesionales de Deloitte están comprometidos a lograr impactos significativos.

Tal y como se usa en este documento, Velásquez, Mazuelos y Asociados S. Civil de R.L., Deloitte & Touche S.R.L., Deloitte Corporate Finance S.A.C. y D Contadores S.A.C., las cuales tienen el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limitan sus negocios a, la prestación de servicios de auditoría, consultoría, consultoría fiscal, asesoría legal, en riesgos y financiera respectivamente, así como otros servicios profesionales bajo el nombre de "Deloitte".

Esta presentación contiene solamente información general y Deloitte no está, por medio de este documento, prestando asesoramiento o servicios contables, comerciales, financieros, de inversión, legales, fiscales u otros.

Esta presentación no sustituye dichos consejos o servicios profesionales, ni debe usarse como base para cualquier decisión o acción que pueda afectar su negocio. Antes de tomar cualquier decisión o tomar cualquier medida que pueda afectar su negocio, debe consultar a un asesor profesional calificado. No se proporciona ninguna representación, garantía o promesa (ni explícito ni implícito) sobre la veracidad ni la integridad de la información en esta comunicación y Deloitte no será responsable de ninguna pérdida sufrida por cualquier persona que confíe en esta presentación.

© 2023 Velásquez, Mazuelos y Asociados S. Civil de R.L., Deloitte & Touche S.R.L., Deloitte Corporate Finance S.A.C. y D Contadores S.A.C., según el servicio que presta cada una.