



# Tribunal Fiscal

Nº 02441-9-2020

EXPEDIENTE N° : 9244-2019  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 6 de marzo de 2020

VISTA la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_, con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° \_\_\_\_\_ contra la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 26 de junio de 2019, 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 el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, y Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la relación que mantiene con \_\_\_\_\_ es de índole laboral en la que se presenta una relación de subordinación, y que además dicha relación parte de la presunción de laboralidad que emana de las leyes laborales, y que por tanto, no corresponde a una operación con un tercero o con un sujeto que no es empleado de la empresa. Invoca las Sentencias del Tribunal Constitucional recaída en los Expedientes N° 01944-2002-AA/TC y 03917-2012-PA/TC respecto a la presunción de laboralidad.

Que expone que la Administración no ha evaluado los medios probatorios en forma conjunta, integral y razonada, ni ha tomado en cuenta su modus operandi, ya que en virtud de su giro de negocio requería de un empleado clave comercial que pueda desarrollar su actividad en otros mercados, concretamente en \_\_\_\_\_ a fin que pueda conocer y contratar a los proveedores, visitar ferias, encontrar productos, verificar calidad, planificar estrategias comerciales, entre otras funciones; por esa razón, estableció una Oficina de Representación en \_\_\_\_\_ la que se encontraría a cargo de \_\_\_\_\_ y cuya función principal consistiría en dirigir las operaciones internacionales en \_\_\_\_\_

Que aduce que, en vista de la significativa distancia, las comunicaciones se realizaban a través de correos electrónicos, llamadas de larga distancia, video llamadas o teleconferencias. Asimismo, agregó que ha presentado diversos correos electrónicos que muestran las conversaciones entre \_\_\_\_\_ las que no tratan de meras coordinaciones, sino que en ellas se puede evidenciar la existencia de una relación de subordinación, poder de dirección, instrucción y sancionador de parte de la recurrente como empleador, propios de un vínculo laboral.

Que además añade que le corresponde a la Administración la carga de la prueba de la inexistencia de una relación laboral, circunstancia que es fundamental para sostener el reparo; y, que la aplicación de la Norma XVI es indebida puesto que queda claro que la relación laboral no es un acto simulado, no habiéndose aplicado de forma correcta la calificación económica del hecho imponible por parte de la Administración.

Que indica que los gastos de la remuneración son deducibles al haberse realizado bajo una relación de dependencia, por lo que no es de aplicación el inciso m) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, dado que no se trata de una operación o transacción desde, hacia o a través de un territorio de baja o nula imposición.

Que por último alega la nulidad de los valores impugnados dado que no se ha seguido el procedimiento legal adecuado en la fiscalización por cuanto no se ha realizado una evaluación razonada y conjunta de los medios probatorios, además de no estar correctamente motivados.

<sup>1</sup> En adelante, \_\_\_\_\_



# Tribunal Fiscal

N° 02441-9-2020

Que por su parte, la Administración señala que no existió vínculo laboral con [redacted] sino que los servicios prestados por aquel a favor de la recurrente se efectuaron de manera independiente, y dado que dicho proveedor era residente de un territorio de baja o nula imposición ([redacted]), el importe pagado por S/ 547 197,00 constituía un gasto no deducible para la determinación de la renta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, de conformidad con el inciso m) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que indica que de la documentación presentada se aprecia que si bien la labor realizada por [redacted] se realizó en favor de la recurrente, no se acreditó la relación de subordinación, pues no se evidencia que dicha labor se haya efectuado siguiendo órdenes, directivas o instrucciones sobre cómo ejecutar las mismas, o que se hayan impuesto sanciones, siendo que la recurrente no ha aportado pruebas que permitan concluir que se haya normado reglamentariamente las labores de la referida persona. Respecto a los correos electrónicos señala que únicamente están referidos a coordinaciones sobre cuestiones administrativas.

Que en ese sentido, refiere que existe una discordancia entre la realidad económica y la forma jurídica de la operación, por lo que corresponde la aplicación de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, al no haber la recurrente sustentado que efectivamente se trate de un contrato laboral, siendo que por el contrario, se ha determinado que la verdadera naturaleza del contrato suscrito entre la recurrente y [redacted] es el de un contrato de prestación de servicios independiente.

Que mediante escritos de alegatos las partes reiteran sus argumentos.

Que al respecto, de autos se tiene que mediante Carta de Presentación N° [redacted] y Requerimiento N° [redacted] (folios 714 y 719), notificados el 8 de agosto de 2012 (folios 715 y 720), se inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias relacionadas al Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 2015, emitiéndose como consecuencia del citado procedimiento la Resolución de Determinación N° [redacted] (folios 798) y la Resolución de Multa N° [redacted] (folio 793); y, en ese sentido, la controversia consiste en establecer si los valores impugnados se encuentran arreglados a ley.

## Resolución de Determinación N°

Que como se advierte del Anexo N° 4 a la citada resolución de determinación (folios 794 a 796), la Administración reparó el gasto por concepto de los servicios prestados por un sujeto no domiciliado, [redacted], residente de un territorio considerado de baja o nula imposición ([redacted]), por el importe de S/ 547 197,00, al considerar que los referidos servicios fueron prestados de manera independiente y no bajo una relación laboral, al no haberse acreditado la subordinación, amparándose, entre otros, en el inciso m) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta y en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario.

Que el inciso m)<sup>2</sup> del artículo 44 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF<sup>3</sup>, establece que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría los gastos, incluyendo la pérdida de capital, provenientes de operaciones efectuadas con sujetos que califiquen en alguno de los siguientes supuestos: 1) sean residentes de países o territorios de baja o nula imposición; 2) sean establecimientos permanentes situados o establecidos en países o territorios de baja o nula imposición; o, 3) sin quedar comprendidos en los numerales anteriores, obtengan rentas, ingresos o ganancias a través de un país o territorio de baja o nula imposición.

<sup>2</sup> Antes de la modificación prevista por el artículo 3 del Decreto Legislativo N° 1381, publicado el 24 agosto 2018 y vigente desde el 1 de enero de 2019.

<sup>3</sup> En adelante, Ley del Impuesto a la Renta.



# Tribunal Fiscal

Nº 02441-9-2020

Que el segundo párrafo del referido inciso indica que mediante decreto supremo se establecerán los criterios de calificación o los países o territorios de baja o nula imposición para efecto de la presente Ley; así como el alcance de las operaciones indicadas en el párrafo anterior, entre otros. Agrega este párrafo que no quedan comprendidos en el presente inciso los gastos derivados de las siguientes operaciones: (i) crédito; (ii) seguros o reaseguros; (iii) cesión en uso de naves o aeronaves; (iv) transporte que se realice desde el país hacia el exterior y desde el exterior hacia el país; y, (v) derecho de pase por el canal de Panamá; y que dichos gastos serán deducibles siempre que el precio o monto de la contraprestación sea igual al que hubieran pactado partes independientes en transacciones comparables.

Que según el artículo 86<sup>4</sup> del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, señala que se consideran países o territorios de baja o nula imposición, entre otros, a los incluidos en el Anexo de dicho reglamento, siendo que dentro de este se considera a Hong Kong.

Que el artículo 5 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR, establece que los servicios para ser de naturaleza laboral, deben ser prestados en forma personal y directa sólo por el trabajador como persona natural. Agrega el artículo 6, modificado por la Ley N° 28051, que constituye remuneración para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, cualquiera sea la forma o denominación que tenga, siempre que sean de su libre disposición.

Que asimismo, el artículo 9 del texto normativo en referencia, señala que por la subordinación, el trabajador presta sus servicios bajo la dirección de su empleador, el cual tiene facultades para normar reglamentariamente las labores, dictar las órdenes necesarias para su ejecución, y sancionar disciplinariamente, dentro de los límites de la razonabilidad, cualquier infracción o incumplimiento de las obligaciones a cargo del trabajador. Agrega este artículo que el empleador está facultado para introducir cambios o modificar turnos, días u horas de trabajo, así como la forma y modalidad de la prestación de las labores, dentro de criterios de razonabilidad y teniendo en cuenta las necesidades del centro de trabajo.

Que sobre el particular, debe indicarse que este Tribunal en las Resoluciones N° 09847-10-2010, 06570-4-2010, 02890-3-2009 y 0879-3-2018, entre otras, ha señalado que para determinar la existencia de una relación laboral, es necesario que se presenten los siguientes elementos esenciales: a) prestación personal de servicios, por la que el trabajador pone a disposición del empleador su fuerza de trabajo, debiendo prestar el servicio en forma personal y directa; b) remuneración, que es la contraprestación que otorga el empleador al trabajador a cambio de la actividad que éste realiza a su favor; y c) subordinación o dependencia, que implica un vínculo jurídico por el cual el trabajador le confiere al empleador el poder de conducir su actividad, lo que implica que este último tiene la atribución de organizar y encaminar su prestación.

Que en dichas resoluciones se ha señalado que entre los citados elementos, el de mayor importancia para efecto de determinar la naturaleza laboral de una relación es "*la subordinación*", la cual no es fácil de identificar, siendo necesario por tanto recurrir a los denominados rasgos sintomáticos, esto es, al conjunto de características típicas que permiten presumir la existencia de una relación laboral, tales como: forma y modalidad de la prestación de las labores, normar reglamentariamente las labores, dictar las órdenes necesarias para su ejecución, lugar de trabajo, horario de trabajo y exclusividad o trabajo para un solo empleador, entre otros. Asimismo, a efecto de establecer la existencia de la subordinación, no debe estarse a la denominación que se dé a un contrato, sino, al principio de primacía de la realidad y a la naturaleza de los servicios prestados.

Que el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas<sup>5</sup> define a la subordinación

<sup>4</sup> Incorporado por el Decreto Supremo N° 045-2001-EF.

<sup>5</sup> CABANELLAS, Guillermo. Diccionario de Derecho Usual. 21° Edición. Editorial Heliasta S.R.L. Argentina, 1989, pág. 535.



# Tribunal Fiscal

N° 02441-9-2020

como "el estado de limitación de la autonomía del trabajador al cual se encuentra sometido en sus prestaciones por razón de su contrato y que origina la potestad del patrono o empresario para dirigir la actividad de la otra parte, en orden al mayor rendimiento de la producción y al mejor beneficio de la empresa".

Que asimismo, conforme con el criterio recogido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 563-1-99 y 2262-2-2003, entre otras, la carga de la prueba para acreditar la existencia de una relación laboral corresponde a la Administración.

Que de otro lado, la Norma XVI del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013, incorporada por el Decreto Legislativo N° 1121, indica en su primer párrafo que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios; y precisa en su último párrafo que en caso de actos simulados calificados por la SUNAT según lo anteriormente señalado, se aplicará la norma tributaria correspondiente, atendiendo a los actos efectivamente realizados.

Que en la Resolución N° 06686-4-2004, el Tribunal Fiscal ha dejado establecido que la Norma VIII recoge el criterio de realidad económica o calificación económica de los hechos, y otorga a la Administración la facultad de verificar los hechos realizados (actos, situaciones y relaciones), atendiendo a su sustrato económico, a efecto de establecer si estos se encuentran subsumidos en el supuesto de hecho descrito en la norma, originando en consecuencia el nacimiento de la obligación tributaria, pues la aplicación de la mencionada regulación lleva implícita la facultad de la Administración de dejar de lado la formalidad jurídica del acto o negocio realizado por el contribuyente, cuando esta resulte manifiestamente incongruente con los actos o negocios económicos efectivamente realizados<sup>6</sup>.

Que de autos se tiene que mediante el Anexo N° al Requerimiento N° (folios 637 a 641), la Administración señaló que de la evaluación de la documentación presentada por la recurrente<sup>7</sup>, observó la deducción del gasto por los servicios prestados por residente en (territorio de baja o nula imposición), por el importe de S/ 547 197,00, al no haberse acreditado la relación laboral con dicha persona, al no existir una relación de subordinación, por lo que solicitó a la recurrente presente sus descargos pertinentes.

Que en respuesta, la recurrente presentó un escrito de 12 de octubre de 2018 (folios 617 a 624), en donde sostuvo que cumplió con acreditar las actividades realizadas por mediante la presentación de diversa documentación, como el contrato de trabajo, entre otras, que demuestra que el referido trabajador se encontraba bajo su dirección y supervisión. Añadió que durante la etapa de fiscalización proporcionó informes de viajes y correos electrónicos a través de cuales se acreditaba que reportó continuamente al los cuales ponen en evidencia las coordinaciones e instrucciones impartidas para el cumplimiento de sus funciones.

Que asimismo, la recurrente sostuvo que proporcionó correos electrónicos en donde el autorizaba a para el goce de un periodo vacacional, derecho inherente a la relación laboral; y, Organigrama en donde se apreciaba que se encontraba por debajo del a quien tenía el deber de reportar sus actividades y rendir cuentas de sus actos. Añadió que la naturaleza de la relación jurídica con es de carácter laboral, y a fin que sea de aplicación la Norma XVI, la Administración estaba obligada a probar de manera fehaciente que el acto realizado (contrato laboral) no es conforme a la realidad.

<sup>6</sup> Cabe precisar que el texto del primer párrafo de la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, corresponde al texto del segundo párrafo de la Norma VIII, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1121. En ese sentido, también resultan válidamente aplicables a la Norma XVI, los criterios del Tribunal Fiscal emitidos con respecto a la Norma VIII.

<sup>7</sup> En atención de los Requerimientos N°



# Tribunal Fiscal

N° 02441-9-2020

Que mediante el Anexo N° 1 al Resultado de Requerimiento N° (folios 625 a 635), la Administración señaló que de la evaluación a la documentación presentada por la recurrente, tal como reportes de PLAME, boletas de pago, medios de pago y correos electrónicos, si bien acreditaban las actividades realizadas por no se advertía la existencia de una relación de subordinación que acreditara la relación laboral, dado que no se identificó las características típicas que permitan verificar la existencia de una relación laboral como lo sería la sujeción a órdenes e instrucciones, imposición de sanciones, establecimiento de horarios, entre otros. Asimismo, estableció que si bien la recurrente presentó los registros de PLAME, no consignó en su planilla la retención del Impuesto a la Renta de quinta categoría, ni abonó esta al fisco.

Que en ese sentido, en dicho resultado la Administración concluyó que, en virtud de lo dispuesto en la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, la labor desarrollada por correspondía a servicios prestados de forma independiente, y dado que dichos servicios fueron prestados por un ubicado en un el gasto no resultaba deducible, de conformidad con el inciso m) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el Requerimiento N° (folios 603 a 606), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente sus conclusiones sobre la observación acotada, por lo que le solicitó que presente por escrito los descargos respectivos. En el resultado de dicho requerimiento (folios 595 a 601), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente de 6 de noviembre de 2018, en el que reiteró los argumentos señalados en el escrito de 12 de octubre de 2018, y mantuvo la observación.

Que en ese sentido, la materia controvertida se centra en determinar la naturaleza de los servicios prestados por en favor de la recurrente durante los meses de abril a diciembre de 2015, esto es, si son servicios prestados de manera dependiente ( ) o de manera independiente, a fin de establecer si la retribución pagada por dichos servicios es un gasto deducible para efectos de determinar la renta neta de la recurrente, teniendo en consideración que es residente en país considerado de baja o nula imposición<sup>8</sup>.

Que no obstante, previamente corresponde emitir pronunciamiento en relación a la nulidad invocada por la recurrente. Al respecto, cabe señalar que de la revisión de la Resolución de Determinación N° se aprecia que sus Anexos N° adjuntos (folios 794 a 798/vuelta), detallan el sustento, base legal aplicable, así como la evaluación de los medios probatorios presentados por la recurrente remitiéndose, entre otros, a los Requerimientos N° , y sus respectivos resultados, en donde se aprecia que contienen los motivos determinantes de los reparos, los fundamentos y disposiciones que las amparan, por tanto, contrariamente a lo señalado por la recurrente, el citado valor se encuentra debidamente motivado habiéndose emitido de conformidad con el procedimiento legalmente establecido, no habiéndose, en consecuencia, vulnerado tampoco el derecho de defensa alegado.

Que conforme se aprecia del Informe General de Fiscalización y del Comprobante de Información Registrada de la recurrente (folios 724 y 803), esta tiene como actividad económica principal la venta mayorista de productos, y realiza actividades de comercio exterior (importación).

Que a continuación se analizará la documentación presentada por la recurrente tanto durante el procedimiento de fiscalización como en la instancia de reclamación<sup>9</sup>, a fin de establecer si dicha documentación acredita la relación laboral con tal como ella sostiene, o si por el contrario, acredita una relación de servicios independiente, tal como alega la Administración:

<sup>8</sup> Tanto la Administración como la recurrente concuerdan que durante el ejercicio 2015, tuvo la condición de no domiciliado para efectos de la Ley del Impuesto a la Renta, al ser residente en (folios 686 y 794/vuelta).

<sup>9</sup> Cabe precisar que la Administración admitió los medios probatorios presentados por la recurrente durante la instancia de reclamación, al haberse acreditado el cumplimiento de lo previsto en los artículos 125 y 141 del Código Tributario, tal como se señala en la resolución apelada (folio 856/vuelta).



# Tribunal Fiscal

Nº 02441-9-2020

- Carta de 30 de marzo de 2015 (folios 514 a 516), emitida por la recurrente y dirigida a [redacted] en la [redacted] en la oficina ubicada en [redacted] con el objeto de realizar actividades relacionadas con la provisión de bienes para su comercialización en el Perú, precisándose que el inicio de actividades está prevista para el 1 de abril de 2015.

En dicha carta se señala que las funciones, obligaciones y responsabilidades de José Delgado son las siguientes: i) coordinar las relaciones comerciales preparatorias con proveedores o terceros, respecto de las características de productos y niveles de calidad, ii) coordinar acciones comerciales y de control de calidad con los agentes de compra contratados por la recurrente en [redacted] iii) coordinar el pago a los proveedores o a terceros que contraten con la recurrente, iv) mantenerse como punto de contacto en [redacted] v) dar cumplimiento de las órdenes e instrucciones que le imparta la recurrente en cuanto a la adquisición y control de calidad de los productos adquiridos en [redacted] y vi) cualquier otra actividad que sea dispuesta por la recurrente y que se relacione con la actividad de comercio exterior con proveedores ubicados en [redacted]

Asimismo, en la referida carta se señala que [redacted] será registrado en la planilla de la recurrente, y recibirá una remuneración integral anual de US\$ 207 811,43, que comprende todos los derechos laborales aplicables al régimen laboral de la actividad privada, pagándose dicha remuneración en 12 armadas (de abril de 2015 a marzo de 2016), a razón de US\$ 15 491,67 por mes. Además, se señala que [redacted] tiene derecho a un descanso vacacional remunerado de 30 días calendario por cada año completo de servicios, y que debe cumplir sus funciones con carácter de exclusividad y sin infringir su obligación de no competencia.

Finalmente, de dicha carta se aprecia que está firmada por [redacted] en señal de conformidad con los términos y condiciones de la oferta.

- Boletas de Pago de los meses de abril a diciembre de 2015 (folios 313 a 321), emitidas por la recurrente, en las que constan los pagos realizados en favor de [redacted] (remuneración básica, gratificaciones, CTS y asignaciones), así como los aportes del empleador y del trabajador. En dichas boletas se señala que [redacted] es un [redacted] desde el 1 de abril de 2015, en el cargo de [redacted] en "I".
- Organigrama de la recurrente (folio 505), en donde [redacted] figura en un segundo nivel jerárquico, en el cargo de [redacted] ocupando el primer nivel de la recurrente.
- Informes de Viaje (folios 212 a 236), elaborados por [redacted] en los que se detalla el destino ([redacted]), las fechas<sup>10</sup> y los motivos de los viajes, así como las actividades realizadas en dichos viajes, tales como: búsqueda de proveedores, negociación de condiciones de pago, resolución a problemas de calidad, revisión de nuevos productos, participación en ferias, coordinar pagos a proveedores, entre otras, adjuntándose en dichos informes fotografías de las actividades realizadas. Asimismo, se aprecia un viaje realizado a Perú, a fin de reunirse con las diversas áreas de la recurrente, a fin de tocar temas tales como la revisión de las proyecciones y los resultados en [redacted]
- Documentos de reembolso de gastos, que muestran el detalle de los gastos de viaje realizados por [redacted] (folios 323, 326, 334 y 335).

<sup>10</sup> Viajes realizados entre abril y diciembre de 2015.



# Tribunal Fiscal

Nº 02441-9-2020

- Correos electrónicos entre \_\_\_\_\_ y personal de la recurrente, entre abril y diciembre de 2015 (folios 337 a 497, 499, 501, 502, 571 a 578), en donde se aprecian diversas coordinaciones administrativas y comerciales, vinculadas a las actividades del giro de la recurrente, tales como: inspección a los productos, embarques, problemas con el mal estado de determinados productos, pago a proveedores, calidad de productos, condiciones de pago, pedidos, recojo y envío de mercancías, cotizaciones, órdenes de compra, entre otros.

Asimismo, correos electrónicos relacionados a las boletas de pago de \_\_\_\_\_ (folios 833 y 834).

- Correos electrónicos de 6 de mayo, 20 y 24 de julio de 2015, emitidos por el \_\_\_\_\_ de la recurrente, \_\_\_\_\_ y dirigidos a sus ejecutivos y directores<sup>12</sup>, entre ellos, el \_\_\_\_\_, relacionados a las estrategias de la empresa, y revisión de objetivos (folios 806 a 808).
- Correos electrónicos enviados por parte del gerente general, \_\_\_\_\_, y dirigidos a \_\_\_\_\_ sobre diversos aspectos relacionados a las labores de este último. Así por ejemplo:
  - Correo de 6 de mayo de 2015 (folio 570), por el que el \_\_\_\_\_ pide al \_\_\_\_\_ y a la \_\_\_\_\_, que tengan una mejor relación entre ambos, y que tengan la madurez suficiente para mejorar su actitud personal el uno con el otro, y de esta manera mejorar la relación de negocios. En dicho correo el \_\_\_\_\_ agrega lo siguiente: *"No voy a seguir haciendo el rol de intermediario en la comunicación entre ambos. Uds. lo harán como profesionales. Si no se ayudan entre sí, no podrán cumplir el objetivo numérico que colocaré a la brevedad. El negocio ya es complicado per se, como para que tenga que invertir esfuerzos y tiempo en mejorar este tema de relacionamiento"*.
  - Correos de 21 de mayo y 12 de junio de 2015 (folios 824 y 825), por los que el \_\_\_\_\_ pide al \_\_\_\_\_ que tenga especial cuidado con un nuevo proveedor, sobre la calidad, tiempos de producción y documentos.
  - Correos del 8 de mayo y 26 de junio de 2015 (folios 813, 816 a 818), por el que el \_\_\_\_\_ da instrucciones al \_\_\_\_\_ sobre cómo proceder en determinadas negociaciones con los proveedores.
  - Correos de 1 de setiembre y 1 de diciembre de 2015 (folios 498, 504), por los que el \_\_\_\_\_ solicita al \_\_\_\_\_ que plantee su plan de vacaciones hasta el 30 de abril de 2017, y que envíe sus objetivos personales, a fin que sean ingresados al sistema.
  - Correos de 6 y 10 de noviembre de 2015 (folios, 827 a 829 832), por el que el \_\_\_\_\_ le solicita al \_\_\_\_\_ que lidere el equipo en China, a fin que esté en capacidad de ofrecer valor para la venta de productos a clientes terceros, y que esté presente durante la inspección de determinada mercancía.
- Correo electrónico por el que el \_\_\_\_\_ envía la evaluación de \_\_\_\_\_ respecto al cumplimiento de los objetivos en el año 2015 (tales como: colocar una orden de compra en un país de \_\_\_\_\_ diferente a \_\_\_\_\_ incrementar el 15% de las ventas desde \_\_\_\_\_ a \_\_\_\_\_ y reducir un 5% del gasto de la operación en \_\_\_\_\_ entre otros), señalándose que cumplió con el 78,5% de los objetivos (folio 579).

Que del análisis de la documentación presentada por la recurrente, y de lo actuado, se tiene que, \_\_\_\_\_ ejerció el cargo de \_\_\_\_\_ ubicada en \_\_\_\_\_

<sup>11</sup> Cabe señalar que \_\_\_\_\_ se identifica como \_\_\_\_\_, siendo que la recurrente y su personal también se dirigen a dicha persona como \_\_\_\_\_

<sup>12</sup> Según se aprecia del organigrama de la recurrente.

7



# Tribunal Fiscal

N° 02441-9-2020

en donde desarrolló funciones específicas y relacionadas con la actividad de la recurrente (principalmente, encargarse la gestión de compras en el exterior), para lo cual se le atribuyó diversas facultades de representación. Así, era el enlace de contacto en , pues era la persona encargada de representar a la recurrente y gestionar que se propicien las relaciones comerciales, principalmente con los proveedores.

Que en ese sentido, se advierte que las labores realizadas por se encontraban relacionadas con el giro de negocio de la recurrente, puesto que sus actividades estaban destinadas a preparar o consolidar relaciones comerciales con los proveedores o potenciales proveedores de la recurrente en el exterior, apreciándose una continua comunicación con el gerente general, a quien tenía que reportar y/o coordinar determinadas actividades. En efecto, se aprecia que debía cumplir las instrucciones impartidas por el quien además, en uso de sus facultades de empleador, entre otros, le solicitó que programe sus vacaciones, e inclusive, lo amonestó por no tener un comportamiento adecuado.

Que en base a lo expuesto, en el presente caso se aprecia que no ha desempeñado sus actividades de forma independiente, como erróneamente sostiene la Administración, en tanto debía cumplir con lo encomendado por la recurrente y dar cuenta de su gestión, encontrándose expedito a la sujeción a órdenes y directivas en cuanto al desarrollo de sus servicios, los cuales estaban sujetos a la dirección, fiscalización y poder disciplinario de la recurrente, ejercida a través de su . En ese sentido, se encuentra acreditado que prestaba sus labores en relación de subordinación, y por ende, sus servicios fueron prestados en virtud de un vínculo de naturaleza laboral.

Que al haberse acreditado la naturaleza laboral de los servicios prestados por durante los meses de abril a diciembre de 2015, no resulta de aplicación la Norma XVI del Título Preliminar del Código Tributario, y por consiguiente, el gasto es deducible para efectos de determinar la renta neta de tercera categoría, pues no estamos ante operaciones con terceros. Por lo antes expuesto, y al no resultar de aplicación el inciso m) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta, corresponde levantar el reparo; y, en ese sentido, se revoca la resolución apelada en este extremo, debiendo dejarse sin efecto la Resolución de Determinación N°

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos expuestos por la recurrente.

Que respecto a lo alegado por la Administración sobre que con los Acuerdos de Servicios de fechas 12 de diciembre de 2013, 1 de noviembre de 2014, 1 de setiembre y 31 de diciembre de 2015, se acreditaría que ya venía prestando el mismo servicio en favor de la recurrente (folio 851/vuelta), cabe indicar que carece de sustento, pues los referidos Acuerdos de Servicios, que obran a folios 289 a 295, fueron celebrados entre la recurrente y siendo este último quien prestaría los servicios en favor de aquella.

Que sobre lo señalado por la Administración, respecto a que la recurrente no efectuó la retención del Impuesto a la Renta de Quinta Categoría, cabe indicar que ello no es sustento para desconocer la relación laboral. Sin perjuicio de ello, si la Administración consideró que existió una omisión en las retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría, debió proceder conforme a ley.

## Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (folio 793), fue girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y se encuentra relacionada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2015.

<sup>13</sup> Lo cual no ha sido cuestionado por la Administración.



# Tribunal Fiscal

Nº 02441-9-2020

Que de conformidad con el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario constituía infracción relacionada con el cumplimiento de obligaciones tributarias, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les correspondía en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyeran en la determinación de la obligación tributaria y/o que generaran aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaran la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que toda vez que la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ se sustenta en el reparo contenido en la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ corresponde resolver en igual sentido, y en consecuencia corresponde revocar la resolución apelada y dejar sin efecto dicha resolución de multa.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la presencia de los representantes de las partes, conforme se observa de la Constancia de Informe Oral N° \_\_\_\_\_ -2019-EF/TF (folio 913).

Con los vocales Queuña Díaz, Villanueva Arias y Barrera Vásquez, e interviniendo como ponente la vocal Villanueva Arias.

## RESUELVE:

**REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ emitida el 26 de junio de 2019, y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ y la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_

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

QUEUÑA DÍAZ  
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA ARIAS  
VOCAL

BARRERA VÁSQUEZ  
VOCAL

Díaz Tenorio  
Secretario Relator (e)  
VA/D T/PA/mpe.