



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

EXPEDIENTE N° : 10003-2023
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 30 de setiembre de 2024

VISTA la apelación interpuesta por
, con Registro Único de Contribuyente N° contra la Resolución N°
de 28 de junio de 2023, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la
Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró infundada la
reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° a
0128566, giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de
enero a diciembre de 2016, y las Resoluciones de Multa N° a , giradas
por la comisión de la infracción tipificada por los numerales 1 de los artículos 177 y 178 del Código
Tributario.

CONSIDERANDO:

Que mediante Carta N° y Requerimiento N° (fojas 1310, 1311
y 1330), notificados el 30 de noviembre de 2020², la Administración inició a la recurrente un procedimiento
de fiscalización definitiva a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias vinculadas al
Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2016.

Que como resultado del aludido procedimiento, se reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio
2016, por: i) No acreditar la fehaciencia de los servicios prestados por sus proveedores y tampoco acreditar
los medios de pago con la documentación respectiva, por el importe de S/ 274 252 360,00, y ii) No acreditar
la fehaciencia de los servicios prestados por sus proveedores y tampoco acreditar los medios de pago con
la documentación respectiva, por el importe de S/ 283 115 266,00. Asimismo, desconoció el saldo a favor
del ejercicio anterior y la pérdida tributaria compensable de ejercicios anteriores, razón por la que se emitió
la Resolución de Determinación N° (fojas 1440 a 1445).

Que las Resoluciones de Determinación N° y fueron giradas por los
pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2016, habiendo aplicado el saldo a favor del
ejercicio anterior (fojas 1436 y 1438).

Que asimismo, reparó la determinación de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre
de 2016, debido a que se determinó un coeficiente mayor al declarado en tales períodos, emitiendo las
Resoluciones de Determinación N° 012-003-0128557 a 012-003-0128566 (fojas 1414 a 1416, 1418, 1420,
1422, 1424, 1426, 1428, 1430, 1432 y 1434).

¹ Vinculada a la Orden de Fiscalización N° (foja 1313).

² Mediante depósito en el buzón electrónico de la recurrente de acuerdo con el inciso b) del artículo 104 del Texto Único
Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por Decreto Legislativo N°
1263, que dispone que la notificación de los actos administrativos se realizará por medio de sistemas de comunicación
electrónicos, siempre que se pueda confirmar la entrega por la misma vía. Tratándose del correo electrónico u otro medio
electrónico aprobado por la SUNAT u otras Administraciones Tributarias o el Tribunal Fiscal que permita la transmisión o
puesta a disposición de un mensaje de datos o documento, la notificación se considerará efectuada el día hábil siguiente a
la fecha del depósito del mensaje de datos o documento. La SUNAT mediante Resolución de Superintendencia establecerá
los requisitos, formas, condiciones, el procedimiento y los sujetos obligados a seguirlo, así como las demás disposiciones
necesarias para la notificación por los medios antes referidos (fojas 1312 y 1331).



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

Que de igual manera, se detectó la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, lo que motivó la emisión de las Resoluciones de Multa N° a (fojas 1450, 1451, 1453, 1455, 1457, 1459, 1461, 1463, 1465, 1467, 1469, 1471 y 1472), vinculadas con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2016.

Que también se emitió la Resolución de Multa N° , por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario (fojas 1447 y 1448).

Que estando a lo expuesto, la materia en controversia consiste en determinar si los indicados valores han sido emitidos con arreglo a ley.

Resolución de Determinación N°

Fehaciencia de gastos

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

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 01145-1-2005 y 01807-4-2004, entre otras, que para efectuar deducciones para el Impuesto a la Renta, 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 fehacientes reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad. Asimismo, 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 asimismo, en las Resoluciones N° 08171-8-2015 y 06011-3-2010, se ha señalado que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas por los deudores tributarios es necesario que en principio 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.

Argumentos de la recurrente

Que la recurrente se ratifica en los argumentos expuestos en su recurso de reclamación, en el que refirió que los servicios reparados corresponden a gastos en los que debe incurrir y que por la naturaleza de las operaciones de transporte aéreo de pasajeros, son esenciales y necesarios para el desarrollo de la actividad generadora de renta gravada.

Que aduce que es común en la actividad aeronáutica internacional que los principales costos y gastos sean contratados por los proveedores con la matriz de un grupo económico o con una empresa del grupo que tenga la mayor capacidad y solvencia financiera debido al volumen de las operaciones en términos de número de aeronaves, responsabilidad y nivel de retribuciones que son fijadas para el proveedor; así, la empresa del grupo que contrata con el proveedor subarrienda las aeronaves a las otras empresas del grupo, en lo que se conoce como un servicio intragrupo.

Que manifiesta que con ocasión del Requerimiento N° presentó diversos archivos referidos a "contratos", "horas de vuelo" y "liquidaciones", en donde se relaciona el detalle de las aeronaves utilizadas. Asimismo, en virtud del Requerimiento N° presentó contratos y liquidaciones, por lo que refiere que, pese a que desde el 10 de mayo de 2020 se encuentra en un proceso de disolución y liquidación, de conformidad con la Ley General de Sociedades, cumplió con dar respuesta a la totalidad de requerimientos, habiendo entregado la información y documentación requerida.

Que anota que ni en la Resolución de Determinación N° ni en los resultados de los Requerimientos N° , y la Administración ha realizado la



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

valoración o análisis de la documentación e información entregada, limitándose a señalar únicamente que no se ha demostrado la fehaciencia de los gastos acotados.

Que agrega que la documentación presentada resulta suficiente y razonable a efectos de concluir que los servicios acotados sí han sido prestados, los cuales resultan inherentes a la actividad de transporte aéreo. En ese orden de ideas, manifiesta que se han vulnerado los principios de verdad material y de impulso de oficio.

Que alega que los principales costos y gastos de las aerolíneas corresponden a servicios intragrupo, siendo que, durante el procedimiento de fiscalización, la Administración no le ha requerido demostrar el beneficio que implicó la adquisición de los servicios observados, que resultan inherentes y esenciales para la ejecución del servicio de transporte aéreo internacional, precisando que conforme con el inciso h) del artículo 32 A de la Ley del Impuesto a la Renta, para la interpretación de lo dispuesto en dicho artículo, serían de aplicación las Guías de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico – OCDE, en tanto no se opusieran a las disposiciones de la ley, siendo que en ese sentido se debe considerar, dentro de las Directrices OCDE (julio de 2010, aplicables al ejercicio 2016), el Capítulo VII acápites 7.2 y 7.5 correspondientes a Servicios Intragrupo, mencionando que en el último acápite citado se indica que en el análisis para la determinación de los precios de transferencia de los servicios se plantean dos problemas, el primer saber si el servicio se prestó realmente, y el segundo, si la remuneración de esos servicios a efectos fiscales debería adecuarse al principio de plena competencia. En esta línea, indica que en el acápite 7.6 se señala que la cuestión de si se ha prestado un servicio intragrupo en el ejercicio de una actividad realizada por uno o más miembros del grupo en beneficio de otro u otros, depende si la actividad supone un interés económico o comercial para un miembro del grupo que refuerza así su posición comercial. Concluye señalando que en la fiscalización no se le requirió demostrar el beneficio que implicó la adquisición de los servicios observados.

Que a efecto de demostrar el citado beneficio, presentó un informe referido al test de beneficio correspondiente al ejercicio 2016.

Argumentos de la Administración

Que la Administración señala que producto del procedimiento de fiscalización, reparó la renta neta del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, debido a que no acreditó la fehaciencia de los servicios prestados por sus proveedores y tampoco acreditó haber utilizado medios de pago con la documentación respectiva, por los importes de S/ 274 252 360,00 y S/ 283 115 266,00.

Que refiere que, mediante los requerimientos cursados en la fiscalización, solicitó a la recurrente que presentara diversa información y documentación relacionada a las operaciones de servicios recibidas de sus partes vinculadas, efecto de sustentar la fehaciencia de las mismas, con el objetivo de llegar a la realidad material, siendo que en los resultados se detalló toda la documentación presentada y se analizaron los argumentos y documentos presentados, indicándose por qué eran descartados.

Que precisa que la fiscalización se abocó al sustento de la fehaciencia de las operaciones y no tuvo la finalidad de fiscalizar algún aspecto de las operaciones por precios de transferencia.

Que con relación al servicio de alquiler de aviones de pasajeros por S/ 141 530 930,40, sostiene que de los archivos "wording.docx", "escrito de sustentación" y "onedrive_2021-12-28.zip", se advierte una descripción general del arrendamiento de aeronaves donde se explica que el importe que factura el proveedor al arrendatario o dueño económico de la aeronave, es decir, a la empresa del grupo que contrata con los proveedores y luego subarrienda las aeronaves a las otras empresas del grupo, es distribuido entre las aerolíneas del , donde también se señala que el monto de alquiler que debe pagar el contribuyente a sus proveedores

corresponde a una fórmula donde la cantidad de horas de vuelo por cada aeronave tiene un papel vital a efectos del cálculo.

Que explica que las bitácoras de vuelo de cada aeronave son la evidencia de la cantidad de horas de vuelo bloque utilizadas por cada subarrendador, información a partir de la cual se puede validar la renta total de alquiler y el cálculo del importe a pagar por cada servicio, siendo que, de los archivos antes mencionados se tiene que no se presentaron todas las bitácoras sino sola las de enero de 2016, y en la mayoría de las



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

presentadas no se aprecian los datos de las horas de vuelo insumidas por cada aeronave, no pudiendo validarse las horas bloque y, por tanto, tampoco la renta del alquiler ni el cálculo del importe a pagar por cada servicio, lo que impide acreditar la prestación de servicios de alquiler de aeronaves por parte de los proveedores vinculados.

Que refiere que en el archivo horas de vuelo se aprecian inconsistencias, por ejemplo, que el total de horas bloque correspondientes al período de revisión, según la hoja base del citado archivo es de 71 099,47, pero al contrastarlo con el total de horas bloque de la hoja resumen de horas del mismo archivo se advierte que asciende a 43 627,35.

Que argumenta que las inconsistencias y el hecho de no contar con la información real de las horas de vuelo insumidas por la ausencia en la presentación de las bitácoras de vuelo, así como las bitácoras parcialmente proporcionadas, no permiten corroborar las horas de vuelo insumidas por la recurrente por el uso de las aeronaves, no siendo posible verificar las horas bloque utilizadas por cada aeronave y por cada subarrendador. Agrega que, en el archivo cuadro 2 no se consigna información solicitada en las columnas "Comp. De pago", "asiento contable provisión", "asiento contable pago" y "fecha de pago", ni sustenta con documentación la información de soporte que consigna en dicho archivo, lo que permitiría validar, en adición a haber tenido las horas de vuelo, la efectiva prestación del servicio de alquiler de aeronaves. Tampoco se adjuntó documentación sobre los medios de pago que acrediten la cancelación de las operaciones.

Que con relación al servicio de alquiler de aviones de pasajeros por S/ 137 133 967,75, señala que, de la información presentada, se tiene una descripción general del servicio de arrendamiento de aeronaves, tal como se mencionó previamente, apreciándose que las bitácoras tampoco fueron presentadas en su totalidad y que en las prestadas no se aprecian los datos de las horas de vuelo insumidas por cada aeronave, con lo cual no se puede validar las horas bloque y, por tanto, acreditar el alquiler que le proporcionaron sus proveedores vinculados. Añade que los contratos incluyen una precisión que resalta que el subarrendador proporcionará a los subarrendatarios un informe de las horas de vuelo efectuadas por cada uno de los subarrendatarios según las bitácoras a efecto de revisar lo pagado, pero la recurrente no a acreditado el tiempo que la aeronave fue operada o estuvo en posesión de cada uno de los subarrendatarios, lo que no permite determinar la prorrata. También indica que los archivos proporcionados contienen inconsistencias, que no se ha presentado la documentación de soporte y que no se han acreditado los medios de pago.

Que respecto al servicio por renta de turbinas de aviones de pasajeros, señala que la recurrente describió que alquila motores a sus empresas relacionadas en el momento en que alguna aeronave tiene un problema con los componentes originales del avión, adjuntando archivos de los que se tiene que para calcular los arrendamientos, se usaban las horas de vuelo de las aeronaves arrendadas, aspecto que no se ha podido validar, no habiéndose presentado además documentación de soporte. Así, indica que ni los archivos presentados en Excel ni la información contable o contratos, es información que por sí sola acredite o ayude a acreditar la fehaciencia del servicio, no habiéndose aportado documentación tal como, informes del servicio recibido, personal destacado, reportes de horas trabajadas, reporte de la entrega de turbinas, conformidad del servicio, entre otros. Añade que no se acreditaron los medios de pago.

Que con relación a los demás servicios observados, también señala que los archivos y demás información proporcionada en fiscalización no acreditan la fehaciencia del servicio, más aún si no se ha adjuntado documentación de soporte; asimismo, refiere que no se acreditó el uso de medios de pago.

Análisis

- **No acredita la fehaciencia de los servicios prestados por sus proveedores y tampoco acredita haber utilizado medios de pago con la documentación respectiva, por el importe de S/ 274 252 360,00**

Que del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° (foja 1443), se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, por no acreditar la fehaciencia de los servicios prestados por sus proveedores y no acreditar la utilización de medios de pago con la documentación respectiva, por el importe de S/ 274 252 360,00, sustentándose en el punto único del Anexo N° 01 y Anexo N° 02 al Resultado del Requerimiento N° y el ítem 1 del



Tribunal Fiscal

N° 08970-8-2024

Anexo N° 01 e ítem 1 del Resultado del Requerimiento N° , y consignando como base legal el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el punto 01 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 1276 y 1277), la Administración anotó que de la revisión del Libro Diario del ejercicio 2016, se tienen operaciones contabilizadas en las cuentas 63 y 65, según Anexo N° 1.1, adjunto al requerimiento (fojas 1268 a 1273). Agregó que respecto de dichas operaciones, requirió a la recurrente que presente y/o proporcione documentación e información en copias escaneadas legibles de lo siguiente: asientos contables de la provisión, amortización y/o cancelación, facturas emitidas por los proveedores por la venta de bienes o prestación de servicios o documentación equivalente a la factura, guías de remisión emitidas por los proveedores por la venta de bienes, órdenes de compra emitidas por la recurrente para adquisición de bienes, órdenes de servicio emitidas por la recurrente para la prestación de servicios, conformidad de servicio, informe de calidad, contratos celebrados, adendas, anexos y modificaciones, vigentes para el ejercicio 2016, especificaciones técnicas de los servicios prestados por sus proveedores o bienes adquirido, documentación que acredite el pago de los servicios o adquisición de bienes, las retenciones efectuadas, informes y otros documentos de control interno, liquidaciones o determinación del importe de los servicios recibidos o bienes adquiridos, así como documentación que acredite dichas liquidaciones, y cualquier otra documentación que acredite la prestación de los servicios o adquisición de bienes, así como el importe de los mismos. Asimismo, refirió que la información y/o documentación requeridos deberá ser presentada y/o proporcionada en formato PDF.

Que a través del punto 1 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1234 a 1259), la Administración dio cuenta del escrito e información presentada por la recurrente mediante medio magnético (USB) y dejó constancia que los gastos observados se clasifican en los rubros de: i) Alquiler de aviones de pasajeros, ii) Reacondicionamiento técnico de turbinas de aviones, iii) Reacondicionamiento de fuselaje de aviones, iv) Reacondicionamiento de componentes y materiales de mantenimiento, v) Mantenimiento software, mantenimiento de línea y navegación aérea de aviones de pasajeros, vi) Servicios logísticos, vii) Renta de turbina de aviones, viii) Costos de redención de socios, y ix) Honorarios de asesoría financiera. Asimismo, anotó que, de la revisión del detalle de los archivos digitalizados presentados por la recurrente, se observaron inconsistencias. Adicionalmente, refirió que, si bien la recurrente proporcionó un archivo digital, no cumplió con presentar los documentos establecidos en la Ley N° 28194 que sustenten la utilización de medios de pago.

Que mediante el punto Único: Servicios anotados en la cuenta 63 y 65 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (fojas 1218 a 1225), la Administración manifestó que mediante el punto 01 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° respecto a ciertas operaciones contabilizadas en las cuentas contables 63 y 65 por el importe de S/ 274 252 360,00, se solicitó a la recurrente que presente y/o proporcione la documentación y/o información que las sustente, tales como: asientos contables de la provisión, amortización y cancelación, comprobantes de pago, guías de remisión, órdenes de compra y/o servicios, conformidad del servicio, informes, contratos, anexos y adendas vigentes durante el ejercicio 2016, especificaciones técnicas, documentos que acrediten el pago de los servicios y/o bienes adquiridos, liquidaciones y documentos que las sustenten, así como toda documentación que evidencie la prestación de los servicios y los importes cancelados.

Que mencionó que la recurrente cumplió con proporcionar lo requerido de manera parcial, siendo que proporcionó, entre otros documentos, facturas, contratos, certificados, dos archivos en formato excel denominados "horas de vuelo", en las carpetas denominadas "Anexos" presentadas el 5 y 23 de julio de 2021, proporcionó los archivos digitales de los documentos Technical/Flight Log, indicando que pertenecen a las aeronaves con matrícula N°

asimismo, indicó que algunos de los textos de los documentos no eran legibles. Además, refirió que proporcionó dos archivos digitales denominados "medios de pago" y "1.3 costos por flota", ambos en formatos Excel.

Que en cuanto a las operaciones observadas en el punto 01 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° y cuyo detalle figura en el Anexo N° 1.1 de dicho requerimiento, manifestó que la recurrente presentó los respectivos comprobantes de pago, detallados en el Anexo N° 02 al resultado del referido requerimiento, sin embargo, los importes impresos en los mismos no corresponden a los importes



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

señalados por la recurrente en el archivo digital en formato Excel proporcionado denominado "transaccional", asimismo, anotó que no cumplió con presentar los comprobantes de pago que sustenten diversas operaciones por concepto de: *"alquiler de aviones de pasajeros, mantenimiento de software, materiales de mantenimiento en línea avión pasajero, navegación aérea aviones de pasajeros, reacondicionamiento de fuselaje de aviones de pasajeros, reacondicionamiento técnico de turbinas aviones de pasajeros-condición de retorno, reacondicionamiento técnico de turbinas aviones de pasajeros-reservas de mantenimiento y renta de turbinas de aviones de pasajeros"*.

Que adicionalmente, la recurrente no cumplió con proporcionar: todas las bitácoras de todas las aeronaves o de otros documentos que sustenten los importes facturados por sus proveedores, el cálculo de la determinación de los importes facturados, tales como, el arrendamiento y subarrendamiento de aeronaves, los costos de redención y por los otros servicios recibidos. Por otro lado, en los escritos de descargo, señaló que la recurrente no especifica a qué punto del requerimiento u operaciones detalladas en el Anexo N° 1.1 al Requerimiento N° corresponden los documentos presentados.

Que asimismo, expresó que la recurrente no presentó los documentos que acrediten la utilización de medios de pago, según lo establecido en el artículo 5 de la Ley N° 28194, a fin de sustentar los medios de pago utilizados en la cancelación de los comprobantes de pago emitidos por sus proveedores. Por tanto, mencionó que de la verificación a la documentación e información presentada por la recurrente respecto a las operaciones detalladas en el Anexo N° 02 adjunto al requerimiento (fojas 1211 a 1217), se tenía que anotó cargos en las cuentas 63 y 65, pero no presentó los documentos suficientes que demuestren, entre otros, la fehaciencia en caso de gastos, correlación costo - ingreso en caso de costos, devengo y utilización de medios de pago.

Que mencionó que, de tener posición en contrario, se requería acreditar legal y documentariamente las observaciones detalladas en los ítems anteriores, por el importe de S/ 274 252 360,00, de lo contrario se procedería a adicionar dicho importe a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016. Para tal efecto, solicitó a la recurrente que presente por escrito sus argumentos indicando la realización, cuantía y necesidad de cada operación económica y la relación de causalidad con la fuente generadora de la renta, y citando la base legal respectiva. Asimismo, requirió que presente la documentación que sustente sus argumentos, la naturaleza, devengo y la fehaciencia de las operaciones, tales como: asientos contables de la provisión, amortización y cancelación, comprobantes de pago y las respectivas guías de remisión, órdenes de servicios y/u órdenes de compras, contratos, anexos y sus respectivas adendas, asimismo, deberá demostrar que los contratos se encontraban vigentes durante el ejercicio 2016, informes del resultado del servicio o documentación equivalente, con las respectivas especificaciones técnicas y conformidad del servicio, bitácora de vuelo, donde se especifique claramente la aeronave, las horas de vuelo y la aerolínea que opera la aeronave. Agregó que también la recurrente debía señalar por escrito en formato PDF, la metodología para la determinación de los importes facturados por sus proveedores, asimismo, que proporcione los documentos fehacientes que sirvieron de base para el cálculo de los importes por los servicios recibidos y/o por la adquisición de bienes; de haber realizado retenciones, los documentos que sustenten las mismas; documentos que acrediten su cancelación (medios de pago) y los estados de cuenta bancarios donde figure el egreso de los pagos y cualquier otra documentación que acredite la prestación de los servicios, así como el importe de los mismos. Finalmente señaló que la información y/o documentación debía ser presentada y/o proporcionada en forma PDF.

Que mediante mesa de partes virtual, la recurrente presentó el escrito de respuesta a dicho requerimiento de 30 de diciembre de 2021 (fojas 1367 y 1378), la recurrente, en cuanto el servicio de alquiler de aviones de pasajeros, presentó información en dispositivos de almacenamiento (CD y USB), en donde consignó diversa información a efectos de desvirtuar la observación efectuada por la Administración, en donde manifestó que para poder explicar la forma en cómo se calcula el valor a facturar por la operación de renta de aeronaves es fundamental poder explicar la naturaleza de la operación dentro del grupo, en ese sentido, anotó que, dependiendo de las necesidades de la operación de las entidades del grupo, la compañía suscribe contratos de subarrendamiento de aeronaves con sus vinculados económicos

Agregó que estos contratos identifican a las aeronaves por su número de matrícula, así como a la compañía que es dueña económica de la aeronave dentro del grupo.



Tribunal Fiscal

N° 08970-8-2024

Que a través del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1155 a 1201), la Administración dio cuenta de los escritos e información en medio magnético presentada por la recurrente y dejó constancia, con relación al servicio de alquiler de aviones de pasajeros, que la recurrente presentó contratos por los servicios observados; que no presentó comprobantes de pago adicionales a los proporcionados en respuesta al Requerimiento N° que presentó bitácoras de vuelo de algunas aeronaves por el período enero de 2016, no obstante estas contienen información incompleta que no permite evidenciar las horas de vuelo, y que no proporcionó las bitácoras de vuelo de los períodos de febrero a diciembre de 2016; que no proporcionó el informe pormenorizado de las horas de vuelo efectuadas por cada uno de los subarrendatarios en la aeronave de acuerdo con lo establecido en la respectiva bitácora de vuelo de la aeronave a efecto de revisar las cantidades pagadas por cada subarrendatario, establecido en los contratos de subarrendamiento; que no proporcionó medios de pago; que los reportes en Excel contienen datos que no han podido ser corroborados con documentación fehaciente, documentos que por sí mismos o de manera conjunta no demuestran indicios razonables de la efectiva prestación del servicio que señaló haber recibido; que no presentó la información que sustente el total de horas bloque de las aeronaves que la recurrente señala que operó y tampoco acreditó el prorrateo que realizaron para determinar el importe de la renta que correspondía pagar a la recurrente.

Que con relación a los servicios referidos a los costos de redención en socios, honorarios profesionales, asesoría financiera, mantenimiento de línea avión de pasajeros, mantenimiento de software, materiales de mantenimiento en línea avión pasajero, navegación aérea avión de pasajeros, reacondicionamiento componentes avión de pasajeros, reacondicionamiento fuselaje avión de pasajeros, reacondicionamiento de turbinas de aviones de pasajeros, reacondicionamiento técnico de turbinas aviones de pasajeros – condición de retorno, reacondicionamiento técnico de turbinas de aviones de pasajeros – reservas de mantenimiento, renta de turbina de aviones de pasajeros, y servicios logísticos código único designador, señaló que presentó contratos por los servicios observados; no presentó comprobantes de pago adicionales a los proporcionados en respuesta al Requerimiento N° no proporcionó documentación que acredite la efectiva prestación de los servicios; no proporcionó medios de pago; y proporcionó reportes en Excel cuyos datos no han podido ser corroborados con documentación fehaciente, documentos que por sí mismos o de manera conjunta no demuestran indicios razonables de la efectiva prestación del servicio que señaló haber recibido.

Que indicó que por los servicios observados, la recurrente no presentó documentación y/o información que demuestre indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios, tales como: informes, dictámenes de los trabajos realizados, medios de pago, conformidad de servicio, documentos que indiquen las horas de uso de la aeronave, bitácoras de vuelo donde se detalle, entre otros, las horas de vuelo, las personas que los realizaron, el tiempo insumido en tales labores, documentos referidos a la fecha, lugar y/o forma en la cual se habría realizado la prestación efectiva de los servicios, entre otros.

Que finalmente, señaló que de acuerdo con lo expuesto y del análisis conjunto de la documentación presentada por la recurrente, se observó que aquella no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehaciencia de los servicios que habrían sido prestados por sus vinculadas, y tampoco realizó una correlación entre las operaciones observadas y los pagos efectuados, por lo que procedió a reparar los importes anotados en las cuentas 63 y 65 del Libro Diario en sus respectivas cuentas subdivisionarias, por el monto de S/ 274 252 360,00, y que la recurrente los dedujo como gasto en la determinación de su renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, conforme se detalla en el Anexo N° 02 adjunto al resultado (fojas 1152 a 1155/reverso).

Que mediante el ítem 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (fojas 866 a 868), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que presente sus descargos al reparo efectuado en el Resultado del Requerimiento N°

Que a través del Resultado del Requerimiento N° (foja 864), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente y dejó constancia que la recurrente no ha señalado argumentos adicionales, ni ha adjuntado documentación distinta a la presentada anteriormente en la fiscalización. Por tanto, mantuvo el reparo formulado en el punto único del Anexo N° 01 y Anexo N° 02 del Resultado del Requerimiento N° , por el importe de S/ 274 252 360,00.



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

Que de lo actuado se aprecia que la Administración reparó los servicios recibidos por la recurrente por concepto de alquiler de aviones de pasajeros (subarrendamiento), costos de redención en socios, honorarios profesionales, asesoría financiera, mantenimiento de línea avión de pasajeros, mantenimiento de software, materiales de mantenimiento en línea avión pasajero, navegación aérea avión de pasajeros, reacondicionamiento componentes avión de pasajeros, reacondicionamiento fuselaje avión de pasajeros, reacondicionamiento de turbinas de aviones de pasajeros, reacondicionamiento técnico de turbinas aviones de pasajeros – condición de retorno, reacondicionamiento técnico de turbinas de aviones de pasajeros – reservas de mantenimiento, renta de turbina de aviones de pasajeros, y servicios logísticos código único designador, por el importe total de S/ 274 252 360,00, tal como se dejó constancia y se detalló en el Anexo N° 02 adjunto al Resultado del Requerimiento N°

Que con relación al servicio de alquiler de aviones (subarrendamiento), se aprecia de autos que la recurrente presentó dispositivos de almacenamiento de información digitalizada referida a contratos de arrendamiento de aeronaves realizados por las empresas vinculadas

con terceros.

Asimismo, presentó documentación digitalizada relacionada a bitácoras de vuelo de aeronaves, y un cuadro en formato Excel referido a las facturas por dichos servicios de las aeronaves que habrían sido arrendadas.

Que al respecto, de la información digitalizada presentada por la recurrente, se observan diversos contratos de arrendamiento de aeronaves celebrados entre las empresas

vinculadas a la recurrente, y por otro lado, (arrendadores).

Que como evidencia de ello, se tiene por ejemplo el contrato denominado: "Contrato Internacional de Arrendamiento de Aeronave" que consigna como fecha "Noviembre 2011", en donde se observa que

, en calidad de arrendador, y por otro lado,

en calidad de arrendatario, suscribieron el contrato de arrendamiento

de la aeronave con número de serie N° 1279. En el numeral 2 de dicho contrato, con el rótulo "Acuerdo para arrendar", se consignó que el arrendador acuerda/acepta arrendar la aeronave al arrendatario y el arrendatario acuerda/acepta tomar en arriendo la aeronave por el período del contrato de arrendamiento. Adicionalmente, en el Anexo 1 del referido contrato denominado "Definiciones e interpretación, Parte A – Definición", se señala que la fecha de vencimiento significa: a) la fecha que caiga noventa y seis (96) meses luego de la fecha de entrega; o b) la fecha de pago de la pérdida total, o c) la fecha en la cual se expresa que el arrendamiento de la aeronave al arrendatario se da por terminado bajo el presente acuerdo. El que suceda primero o si la devolución de la aeronave se prorrogó.

Que asimismo, se tiene el contrato denominado: "Contrato de Arrendamiento de Aeronave" que consigna como fecha "Marzo de 2007", en donde se observa que la empresa

en calidad de arrendante, y por otro lado,

en calidad de

arrendatario, suscribieron el contrato de arrendamiento de la aeronave , con número de matrícula , equipada con dos motores

En el rubro antecedentes de dicho

contrato se indica que el arrendante desea arrendar al arrendatario y el arrendatario está dispuesto arrendar del arrendante la aeronave en los términos de este contrato. Adicionalmente, en el numeral 4 se consigna que el período de arrendamiento comenzará en la fecha de entrega y terminará en la fecha de terminación, y que el arrendatario será responsable por todos los riesgos asociados con el uso y operación de la aeronave desde la fecha de entrega hasta la devolución. En el punto 18 se anota que en la fecha de terminación el arrendatario devolverá la aeronave en el lugar de devolución. El arrendatario a su propia costa seguirá aquellos pasos que el arrendante pueda requerir en forma razonable para obtener la desmatrícula, y si aplica la exportación de la aeronave.

Que además se observa el contrato denominado: "Contrato de Arrendamiento de Aeronave" de 30 de marzo de 2009, en donde se observa que la empresa

en calidad de arrendante, y por otro

lado, en calidad de arrendatario, suscribieron el contrato de arrendamiento de la aeronave – Nueva MSN N°

El numeral 2 indica que el

arrendante por este medio, arrienda la aeronave al arrendatario sujeta al cumplimiento de las condiciones establecidas para la duración del plazo de arrendamiento, el cual comenzará en la fecha de entrega.



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

Que de igual modo, se tiene el contrato denominado: "Contrato de Arrendamiento" de 25 de setiembre de 2008, en donde se aprecia que _____ en calidad de arrendante, y por otro lado, _____, en calidad de arrendatario, suscribieron el contrato de arrendamiento de la aeronave Embraer modelo _____ con número de serie del fabricante _____

En la Sección 2 denominada contrato para arrendar: a) entrega, por este medio el arrendante acuerda en la fecha de entrega, sujeto al cumplimiento o exoneración de las condiciones establecidas en el presente arrendamiento, arrendar al arrendatario bajo este y el arrendatario por este medio acuerda, sujeto a lo anterior, aceptar la entrega y arrendar del arrendante bajo este, la aeronave, con lo que comenzará el plazo. El arrendatario reconoce y acuerda que en todo momento durante el plazo el título de la aeronave permanecerá investido en el arrendante y el arrendatario no tiene reclamos de título de propiedad de la aeronave, y b) aceptación, por este medio el arrendatario acuerda que se considerará que la firma por el arrendatario del "Complemento de Arrendamiento N° 1" en la forma del "Documento A" de este por la aeronave constituye la irrevocable e incondicional aceptación de la aeronave por el arrendatario para todos los fines bajo este arrendamiento.

Que es del caso indicar que los contratos presentados por la recurrente, según los cuales las empresas

_____ vinculadas a la recurrente, habrían suscrito contratos de arrendamiento de aeronaves con _____ (arrendadores), no corresponden a las operaciones observadas a la recurrente; ya que lo que esta refiere que sucedió es que subarrendó a las referidas empresas arrendatarias las mencionadas aeronaves.

Que en efecto, conforme explicó la recurrente durante la fiscalización, dependiendo de las necesidades de operaciones del grupo, suscribía contratos de subarrendamiento con sus vinculados económicos (Líneas

S.A.), lo que identifican a las aeronaves por su número de matrícula, así como la compañía que es dueña económica de la aeronave dentro del grupo, esto es, la compañía que tiene la obligación económica con el tercero independiente que definió el valor de la renta de la aeronave. Así, indicó que cada una de las entidades del grupo que usaban la aeronave asumían el gasto de manera proporcional a su utilización teniendo como base el cobro del tercero independiente.

Que precisó que para definir el monto a cobrar, se tomaba la data operativa de cantidad de horas bloque, las que se miden de puerta a puerta y consideran el tiempo de rodaje en la pista en ambos extremos del vuelo, así, se determinaba el uso que la daba cada aerolínea a cada una de las aeronaves por mes; posteriormente, se distribuía el uso de cada una de las aeronaves teniendo en cuenta la proporción de la utilización que tuvo cada una de las aerolíneas, por cada una de las aeronaves, medida a través de las horas bloque, verificando que el uso de cada uno de las aeronaves sumara el 100%. Operativamente señaló que se identificaba a la aerolínea económicamente dueña de la aeronave, así como la aerolínea que operaba la aeronave, luego se identificaba la flota o familia de la aeronave y el tipo de flota, así como las horas bloque que cada aerolínea uso de cada una de las aeronaves. Continuó señalando que, una vez identificado el dueño económico de la aeronave, la aerolínea operadora, la flota y las horas bloque, se sumaba el total de renta aplicable por flota y se dividía el total de horas bloque usadas por cada una de las aeronaves que componían este tipo de flota, para determinar la tarifa correspondiente a una hora bloque por familia de aeronave por mes. Finalmente, menciona que para distribuir el cobro global de la renta proveniente de un tercero independiente se tomaba la tarifa de hora bloque aplicable a cada una de las flotas por mes y se multiplicaba por el total de las horas bloque usadas por el mes por cada una de las aerolíneas operadoras teniendo en cuenta la familia de aeronaves.

Que a efecto de acreditar tal operatividad y el subarrendamiento de las aeronaves a sus vinculadas, presentó documentación digitalizada referida a bitácoras de vuelo³, cabe manifestar que la documentación presentada en el caso de autos no permite validar las horas de vuelo que habrían generado las aeronaves que habrían sido utilizadas en calidad de subarrendamiento por la recurrente (servicio acotado), porque,

³ Respecto a las bitácoras de vuelo cabe señalar que el artículo 27 del Decreto Supremo N° 050-2001-MTC, que aprobó el Reglamento de la Ley de Aeronáutica Civil, establece que las aeronaves civiles deben llevar consigo el respectivo libro de a bordo, también llamado Bitácora o Informe Técnico de Vuelo (ITV). El libro de a bordo puede ser solicitado en cualquier momento por los funcionarios competentes de la DGAC. El explotador está obligado a extender las copias del libro de a bordo que le sean requeridas.



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

además de ser bitácoras parciales ya que no comprenden todos los meses materia de observación, los datos y códigos consignados en ellas no permiten identificar que las aeronaves a que se refieren tales bitácoras son las que fueron objeto de los contratos de subarrendamiento a efecto que se pueda determinar fehacientemente las horas que fueron usadas por la recurrente respecto de cada una de las aeronaves que

le alquilaron y, teniendo en cuenta ello, validar los pagos efectuados por la proporción de tal servicio.

Que respecto al cuadro en formato Excel presentado por la recurrente, cabe mencionar que de su revisión únicamente se observan entre otros, datos referidos a facturas, contratos, importes y cuentas contables, no obstante, tales datos no se encuentran respaldados por documentación que sustente su fehaciencia y que permita acreditar fehacientemente y en la correcta medida de horas el subarrendamiento de acuerdo con lo señalado en el considerando anterior.

Que por tanto, de la revisión conjunta de la información consignada en los dispositivos de almacenamiento consignados en el CD y USB proporcionados por la recurrente (fojas 1367 y 1378), no se aprecia que permitan acreditar la fehaciencia de los servicios de alquiler de aviones de pasajeros (subarrendamiento), por lo que corresponde mantener el reparo en este extremo.

Que por otro lado, con relación a los otros servicios reparados por la Administración, referidos a costos de redención en socios, honorarios profesionales, asesoría financiera, mantenimiento de línea avión de pasajeros, mantenimiento de software, materiales de mantenimiento en línea avión pasajero, navegación aérea avión de pasajeros, reacondicionamiento componentes avión de pasajeros, reacondicionamiento fuselaje avión de pasajeros, reacondicionamiento de turbinas de aviones de pasajeros, reacondicionamiento técnico de turbinas aviones de pasajeros – condición de retorno, reacondicionamiento técnico de turbinas de aviones de pasajeros – reservas de mantenimiento, renta de turbina de aviones de pasajeros, y servicios logísticos código único designador, cabe señalar que la recurrente únicamente se ha limitado a manifestar que se encuentran vinculados a los servicios de alquiler de aviones de pasajeros, y que resultaban necesarios para su actividad económica, y si bien se observa de autos, que mediante dispositivo de almacenamiento de información digitalizada (USB) presentado por la recurrente en respuesta al Requerimiento N° adjuntó archivos referidos a contratos por algunos de dichos servicios, estos por sí mismos no permiten acreditar la fehaciencia de su ejecución, en tanto no están respaldados documentariamente. Asimismo, contrariamente a lo alegado por la recurrente, aquella no ha cumplido con presentar documentación que permita acreditar su fehaciencia, máxime si conforme se ha analizado anteriormente, la fehaciencia de los servicios de alquiler de aviones de pasajeros tampoco ha sido acreditada. Por tal motivo, procede mantener el reparo también en este extremo.

Que en cuanto a la cancelación de las operaciones acotadas, se tiene que tales pagos no fueron acreditados con medios de pago, y en todo caso, su cancelación solo acreditarían pagos a las empresas vinculadas a la recurrente, mas no sustentan la efectiva realización de dichas operaciones.

Que con relación a los argumentos de la recurrente tendientes a fundamentar que sus operaciones se encuentran enmarcadas en servicios intragrupos y que debe considerarse el test del beneficio por tales servicios, cabe señalar que sus argumentos no resultan pertinentes por cuanto el fundamento del reparo no se encuentra referido a la aplicación de normas de precios de transferencia, conforme ha precisado la propia Administración (foja 1630) y se advierte de la Resolución de Determinación N° (fojas 1440 a 1445), siendo del caso agregar que no se ha cuestionado la vinculación del servicio con la actividad gravada de la recurrente ni la práctica empresarial de efectuar subarrendamientos atendiendo a las necesidades operativas, entre las empresas del grupo empresarial.

Que respecto a lo alegado por la recurrente en el sentido que es común que en la actividad aeronáutica los principales costos y gastos sean contratados por sus proveedores, cabe señalar, en la misma línea de lo anterior, que no fue materia de cuestionamiento que sus proveedores hayan contratado el arrendamiento de aeronaves y que estas a su vez le hayan subarrendado tales aviones de pasajeros a la recurrente, siendo que el fundamento principal del reparo ha sido la falta de acreditación de la fehaciencia de los servicios prestados en concreto a la recurrente por las empresas del grupo, al no haber la recurrente aportado documentación sustentatoria.



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

- **No acredita la fehaciencia de los servicios prestados por sus proveedores y tampoco acredita los medios de pago con documentación respectiva, por el importe de S/ 283 115 266,00**

Que del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° (foja 1443), se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, por no acreditar la fehaciencia de los servicios prestados por sus proveedores y tampoco acreditar los medios de pago con documentación respectiva, por el importe de S/ 283 115 266,00, sustentándose en el punto único del Anexo N° 01 y Anexo N° 02 al Resultado del Requerimiento N° y el ítem 2 del Anexo N° 01 e ítem 2 del Resultado del Requerimiento N°, y consignando como base legal el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 1145 a 1148), la Administración mencionó que, de la revisión de la información presentada por la recurrente, se identificaron servicios recibidos de compañías vinculadas, por concepto de servicios logísticos recibidos por el proveedor ; servicios de gestión y contabilidad recibidos por el proveedor ; servicios administrativos recibidos por los proveedores egresos por costos de redención en aliados aéreos por el proveedor egresos por subarrendamiento de turbinas por los proveedores y ; servicios de mantenimiento en línea recibidos por los proveedores

; y reembolso de gastos efectuados por los proveedores

Que al respecto, en cuanto a las referidas operaciones, requirió a la recurrente que presente y/o proporcione la respectiva documentación y/o información en copias escaneadas legibles de lo siguiente: i) Asiento contable de la provisión, amortización y/o cancelación de los servicios prestados por sus proveedores, ii) Comprobantes de Pago (CDP) o documento equivalente emitido por el proveedor, iii) Guías de remisión remitente y/o transportista, iv) Órdenes de compra u órdenes de servicio, v) Informes de calidad, informe de conformidad de servicio, vi) Contratos celebrados, adendas anexos y modificaciones, vigentes para el ejercicio 2016, vii) Especificaciones técnicas, viii) Medios de pago utilizados para la cancelación a sus proveedores, ix) Las retenciones efectuadas, x) Bitácoras de vuelo, xi) Documentos de control interno, xii) Liquidaciones o determinación del importe de los servicios recibidos o bienes comprados, así como la documentación que acredite tales liquidaciones, xii) Cualquier otra documentación que acredite la prestación de los servicios, así como el importe de los mismos, que hayan sido emitidos a nombre de la recurrente o de las empresas vinculadas, y xiii) De usar siglas, abreviaturas, palabras o frases propios de su actividad comercial (nomenclatura), deberá proporcionar un glosario que contenga el significado de estas. Asimismo, señaló que la información y/o documentación requeridos en este punto, deberá ser presentada y/o proporcionado en formato PDF.

Que con relación a cada uno de los servicios observados, requirió que consigne: a) Número correlativo, b) Tipo de servicio, c) Proveedor: razón social de los proveedores observados, d) Costo o gasto: Especificar si el egreso corresponde a costo, gasto administrativo, gasto de ventas, gasto financiero u otro gasto, e) Código único de operación registrado en el Libro Diario, f) Número correlativo registrado en el Libro Diario, g) Código interno: Código utilizado por la empresa, h) Período de la operación, i) Fecha de la operación registrado en Libro Diario, j) Cuenta contable de acuerdo a lo registrado en el Libro Diario, k) Descripción de la cuenta contable registrado en el Libro Diario, l) Glosa de la operación registrada en el Libro Diario, m) Importe del debe/haber registrado en el Libro Diario en moneda de origen, n) Importe del debe/haber registrado en el Libro Diario en moneda de registro, o) Serie y número de comprobantes de pago, p) Fecha de emisión del comprobante de pago, q) Importe del comprobante de pago en moneda de origen, y r) Importe de comprobante de pago en moneda de registro. Agregó que la información debía ser proporcionada en archivo Excel (xlsx) y debe coincidir con lo registrado por la recurrente en el Libro Diario del ejercicio 2016. Adicionalmente, anotó que de contar con documentos en idioma extranjero, debía presentarlos con su respectiva traducción al español.

Que a través del punto único del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1104 a 1133), la Administración dio cuenta de los escritos e información en medio magnético presentados por la recurrente y dejó constancia que aquella presentó parcialmente los contratos y comprobantes de



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

pago como sustento a lo solicitado; que presentó un archivo en forma Excel referido a los asientos contables de las cuentas 63 y 65 de manera incompleta, dado que no se pueden identificar los títulos de las cabeceras; que no proporcionó asientos contables respecto a la cancelación de los servicios solicitados; que parte de la información proporcionada por la recurrente no ha sido identificada o vinculada directamente con los servicios u operaciones detalladas en el Anexo N° 02 al Requerimiento N° por lo que no se pudo identificar los comprobantes de pago que acreditan y/o sustentan cada operación requerida; que no proporcionó por ninguna operación requerida, los medios de pago que acrediten el pago de todas las operaciones requeridas; que no ha proporcionado información adicional que le permita establecer la fehaciencia de los servicios recibidos, considerando que para determinar la fehaciencia de las operaciones realizadas 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 la efectiva prestación de los servicios que señaló haber recibido, los cuales se encuentran detallados en el Anexo N° 2 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1078 a 1103) y en el Anexo N° 01 al Resultado Complementario del Requerimiento N° (fojas 1021 a 1073).

Que mediante el punto único del Anexo N° 01 al Requerimiento N° (fojas 1006 a 1017), la Administración anotó que mediante el punto 01 del Anexo N° 01 al Requerimiento N°, en cuanto a los servicios recibidos de sus empresas vinculadas por el monto de S/ 514 598 042,00 y que figuran en dicho anexo, se requirió a la recurrente que presente y/o proporcione la documentación y/o información que sustenten dichas operaciones, siendo que conforme se dejó constancia en su resultado, la recurrente no ha proporcionado información adicional que permita establecer la fehaciencia de los servicios recibidos, a la vez que indicó que de la verificación a la documentación e información presentada por la recurrente observó que anotó cargos en la cuenta 63 y 65 y no presentó los documentos suficientes que demuestren la fehaciencia de dichos servicios y la utilización de medios de pago.

Que asimismo, manifestó que mediante el Requerimiento N° se requirió a la recurrente el sustento de servicios recibidos de sus proveedores por el importe de S/ 274 252 360,00 de los cuales, luego de la revisión de la documentación y/o información proporcionada por la recurrente se observó que S/ 231 482 776,00 también corresponden a servicios identificados por la recurrente en respuesta al Requerimiento N° (importe total requerido S/ 514 598 042,00). Por tanto, requirió a la recurrente el sustento de servicios recibidos por aquella por el monto de S/ 283 115 266,00, cuyo detalle se consignó en el Anexo N° 02 adjunto al presente requerimiento (fojas 988 a 1005).

Que mencionó que de tener posición en contrario se requiere acreditar legal y documentariamente las observaciones detalladas en los ítems anteriores, por el importe de S/ 283 115 266,00, de lo contrario se procederá a adicionar dicho importe a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016. Para tal efecto, solicitó a la recurrente que presente por escrito sus argumentos indicando; la realización, cuantía y necesidad de cada operación económica y la relación de causalidad con la fuente generadora de la renta, y citando la base legal respectiva. Asimismo, requirió que presente la documentación que sustente sus argumentos, la naturaleza, devengo y la fehaciencia de las operaciones, tales como: asientos contables de la provisión, amortización y cancelación, comprobantes de pago y las respectivas guías de remisión, órdenes de servicios y/u órdenes de compras, contratos, anexos y sus respectivas adendas, asimismo, deberá demostrar que los contratos se encontraban vigentes durante el ejercicio 2016, informes del resultado del servicio o documentación equivalente, con las respectivas especificaciones técnicas y conformidad del servicio, bitácora de vuelo, donde se especifique claramente la aeronave, las horas de vuelo y la aerolínea que opera la aeronave. Agregó que también la recurrente debía señalar por escrito en forma PDF, la metodología para la determinación de los importes facturados por sus proveedores, asimismo, que proporcione los documentos fehacientes que sirvieron de base para el cálculo de los importes por los servicios recibidos y/o por la adquisición de bienes; de haber realizado retenciones, los documentos que sustenten las mismas; documentos que acrediten su cancelación (medios de pago) y los estados de cuenta bancarios donde figure el egreso de los pagos y cualquier otra documentación que acredite la prestación de los servicios, así como el importe de los mismos. Finalmente señaló que la información y/o documentación deberá ser presentada y/o proporcionada en forma PDF.

Que a través de mesa de partes virtual, la recurrente presentó escritos de respuesta a dicho requerimiento de 26 y 27 de octubre de 2022 (fojas 743 a 767, 1369 y 1378), habiendo adjuntado el respectivo dispositivo de almacenamiento de información digitalizada (CD).



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

Que mediante el punto único del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 927 a 978), la Administración dio cuenta de los escritos e información en medio magnético presentados por la recurrente y dejó constancia que con relación a los servicios observados, la recurrente presentó contratos por los servicios observados; que no presentó comprobantes de pago adicionales a los proporcionados en respuesta al Requerimiento N° , que no proporcionó documentación que acredite la efectiva prestación de los servicios; que no proporcionó medios de pago; y que proporcionó reportes en Excel cuyos datos no han podido ser corroborados con documentación fehaciente, documentos que por sí mismos o de manera conjunta no demuestran indicios razonables de la efectiva prestación del servicio que señaló haber recibido.

Que anotó que por los servicios observados, la recurrente no presentó documentación y/o información que demuestren los indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios anotados, tales como: informes, dictámenes de los trabajos realizados, comprobantes de pago, medios de pago, conformidad de servicio, documentos que indiquen las horas de uso de la aeronave, bitácoras de vuelo donde se detalle entre otros las horas de vuelo, las personas que los realizaron, el tiempo insumido en tales labores, documentos referidos a la fecha, lugar y/o forma en la cual se habría realizado la prestación efectiva de los servicios, entre otros.

Que finalmente, señaló que de acuerdo con lo expuesto y del análisis conjunto de la documentación presentada por la recurrente y los hechos antes descrito, se observó que aquella no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la fehaciencia de los servicios que habrían sido prestados por sus vinculadas, y tampoco ha realizado una correlación entre las operaciones observadas con los pagos efectuados, por lo que procedió a reparar los importes anotados en la cuenta 63 y 65 del Libro Diario en sus respectivas cuentas subdivisionarias, por el monto de S/ 283 115 266,00, y que la recurrente los deduce como gasto en la determinación de su renta neta imponible del impuesto a la renta del ejercicio 2016, conforme se detalló en el Anexo N° 02 adjunto al presente resultado (fojas 918 a 926), los cuales se encuentran referidos a: "honorarios profesionales; honorarios profesionales asesoría financiera; reacondicionamiento de turbinas de aviones de aviones de pasajeros; reacondicionamiento fuselaje aviones de pasajeros; alquiler de aviones de pasajeros; renta de turbinas de aviones de pasajeros; costos de redención en socios; mantenimiento de línea de avión de pasajeros; mano de obra sub-contratada; y servicios logísticos código único designador".

Que mediante el ítem 2 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (fojas 866 a 868), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración solicitó a la recurrente que presente sus descargos al reparo efectuado en el Resultado del Requerimiento N°

Que a través del Resultado del Requerimiento N° (foja 863), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente y dejó constancia que la recurrente no ha señalado argumentos adicionales, ni ha adjuntado documentación distinta a la presentada anteriormente en el proceso de fiscalización. Por tanto, mantuvo el reparo formulado en el punto único del Anexo N° 01 y Anexo N° 02 del Resultado del Requerimiento N° por el importe de S/ 283 115 266,00.

Que de lo actuado se aprecia que la Administración reparó los servicios recibidos por la recurrente por concepto de honorarios profesionales; honorarios profesionales asesoría financiera; reacondicionamiento de turbinas de aviones de aviones de pasajeros; reacondicionamiento fuselaje aviones de pasajeros; alquiler de aviones de pasajeros; renta de turbinas de aviones de pasajeros; costos de redención en socios; mantenimiento de línea de avión de pasajeros; mano de obra sub-contratada; y servicios logísticos código único designador, por el importe total de S/ 283 115 266,00, tal como se dejó constancia y se detalló en el Anexo N° 02 adjunto al Resultado del Requerimiento N° (fojas 918 a 926).

Que de lo actuado en el procedimiento de fiscalización, se aprecia que la recurrente describió tales servicios y señaló que fueron pactados a valor de mercado, sin embargo, no cumplió con presentar documentación que permita acreditar su fehaciencia.

Que en el caso del subarrendamiento de aeronaves, se reiteró lo mencionado previamente en esta resolución respecto a cómo funcionaba tal subarrendamiento entre ella y las empresas del grupo (arrendatarias) y la operatividad del pago en función al cálculo antes descrito para el cual se tomaba en cuenta las denominadas horas bloque. Al igual que en tal caso, con relación a esta observación la recurrente tampoco acreditó fehacientemente que haya usado las aeronaves materia del subarrendamiento



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

conforme con las horas bloque ya que no presentó la totalidad de las bitácoras ni demás documentación sustentatoria que evidenciara en concreto el uso de las aeronaves por su parte en las horas bloque, ni acreditó que el pago haya sido en función al uso efectivo de dichos bienes.

Que en el caso de los demás servicios, tampoco cumplió con acreditar su fehaciencia, siendo que los archivos presentados no acreditan documentariamente su prestación.

Que en cuanto a la cancelación de las facturas observadas, se tiene que tales pagos no fueron acreditados con medios de pago, y en todo caso, su cancelación solo acreditaría pagos a las empresas vinculadas a la recurrente, mas no sustentan la efectiva realización de dichas operaciones.

Que por tanto, contrariamente a lo alegado por la recurrente, aquella no ha cumplido con presentar documentación que permita acreditar la fehaciencia de los servicios observados, por tal motivo, procede mantener el reparo.

Que al igual que en el análisis previo, carecen de sustento los argumentos señalados por la recurrente referidos a la aplicación de normas de precios de transferencia, toda vez que conforme se indicó anteriormente, el reparo se determinó como consecuencia de no acreditar la realización de los servicios acotados y no por lo anotado por la recurrente.

Que por otro lado, respecto a los alegatos planteados por la recurrente referidos a que los servicios reparados resultan esenciales y necesarios para el desarrollo de su actividad generadora de renta gravada, cabe señalar que tales argumentos no resultan pertinente al caso de autos, toda vez que los reparos efectuados se fundamentan en la falta de acreditación de la fehaciencia de los servicios acotados y no en su causalidad, la cual no ha sido cuestionada.

Que contrariamente a lo manifestado por la recurrente, de autos se aprecia que la Administración analizó la totalidad de la documentación e información que fue proporcionada por la recurrente con ocasión de los requerimientos emitidos durante el procedimiento de fiscalización, habiéndose concluido que no cumplió con acreditar la fehaciencia de las operaciones reparadas, lo cual ha sido corroborado en la presente instancia, siendo que el invocado test de beneficio corresponde a un análisis de precios de transferencia, materia que, como se ha dejado establecido, no fue objeto de reparo.

Que asimismo, no se advierte ninguna vulneración a los principios de verdad materia y de impulso de oficio invocados por la recurrente, toda vez que, como ha señalado la Administración en la apelada, se analizó toda la documentación e información presentada por la recurrente, siendo del caso mencionar que la operatividad descrita de servicios intragrupo debía ser acreditada documentariamente con documentación de respaldo, no pudiendo validarse solamente la explicación o argumentación proporcionada.

Que estando a lo expuesto, y dado que los reparos por la falta de acreditación de la fehaciencia de los servicios acotados a la recurrente se han realizado con arreglo a ley, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Resoluciones de Determinación Nº

a

Que de los Anexos Nº 03, 04 y 05 a la Resolución de Determinación Nº (fojas 1441 y 1442), y Anexo Nº 01 a las Resoluciones de Determinación Nº a (foja 1415), se aprecia que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, por la determinación de saldo no aplicado como crédito contra el impuesto a la renta anual y la pérdida tributaria de ejercicios anteriores; de igual modo, por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2016 aplicó el saldo a favor del ejercicio anterior, y por los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2016, determinó un mayor coeficiente aplicable, en virtud a la determinación efectuada mediante la Resolución de Determinación Nº girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015.

Que es preciso señalar que contra la Resolución de Determinación Nº girada por la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 (fojas 1755 a 1757), la recurrente interpuso recurso de reclamación, el cual fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia Nº de 29 de marzo de 2023 (fojas 1716 a 1753), la cual no ha sido objeto de apelación (fojas 1598 y 1711 a 1714), por lo que se encuentra en calidad de firme y consentida.



Tribunal Fiscal

Nº 08970-8-2024

Que de acuerdo a lo descrito, la Administración reliquidó los saldos y pérdidas aplicables al ejercicio posterior con base en la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, así como la aplicación del saldo a favor del ejercicio anterior para los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero y febrero de 2016 y en la determinación del coeficiente aplicable para los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2016, apreciándose que la reliquidación efectuada se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a lo argumentado por la recurrente en el sentido que la determinación efectuada al Impuesto a la Renta de los ejercicios 2014 y 2015, aún se encuentra en controversia ante este Tribunal y tiene incidencia en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, materia de autos, cabe señalar, en primer lugar, que mediante la Resolución N° 08454-3-2023 de 10 de octubre de 2023, correspondiente al mismo contribuyente, este Tribunal dispuso que se reliquide el reparo a la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, por aplicación de las normas de precios de transferencia, contenido en la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, lo que generó que la Administración emitiese la Resolución N° de 15 de marzo de 2024 y, en cumplimiento de lo dispuesto por la aludida resolución del Tribunal Fiscal, procedió a levantar el mencionado reparo y, con ello, reliquidó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, siendo que la recurrente no ha cuestionado la referida reliquidación de la deuda contenida en la Resolución de Determinación N° tal como lo ha evidenciado este Tribunal en la Resolución N° 05569-3-2024 de 14 de junio de 2024⁴, referida al mismo contribuyente. En segundo lugar, corresponde reiterar, tal como se ha mencionado anteriormente, que la Resolución de Determinación N° girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 tiene la calidad de firme y consentida. Por tanto, carece de sustento lo alegado por la recurrente.

Resoluciones de Multa N°

a

Que las Resoluciones de Multa N° a (fojas 1450, 1451, 1453, 1455, 1457, 1459, 1461, 1463, 1465, 1467, 1469, 1471 y 1472) fueron giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, sustentándose en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2016.

Que el artículo 165 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, establecía que la infracción sería determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otros, con penas pecuniarias.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, antes de la modificación introducida por Decreto Legislativo N° 1311⁵, establecía que constituía infracción 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 generan la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que según el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1311, constituyen infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir

⁴ Es oportuno indicar que mediante Resolución N° 05569-3-2024 de 14 de junio de 2024, este Tribunal resolvió la apelación formulada por la recurrente contra la Resolución N° de 15 de marzo de 2024, en el único extremo impugnado referido a que se haya proseguido con la cobranza de la deuda contenida en la Resolución de Multa N° girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculada con la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014.

⁵ Publicado el 30 de diciembre de 2016.



Nº 08970-8-2024

circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido código, modificado por Decreto Legislativo N° 981, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, como es el caso de la recurrente, la referida infracción se sancionaba con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada, o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Que dado que las Resoluciones de Multa N° _____ a _____ se sustentan en los reparos que originaron las Resoluciones de Determinación N° _____ y _____ a _____ giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 y pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de marzo a diciembre de 2016 respectivamente, los que han sido mantenidos, se encuentra acreditada la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, así como el importe de las multas, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Resolución de Multa N°

Que cabe indicar que la recurrente no ha desvirtuado la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177 del Código Tributario, por la cual se emitió la Resolución de Multa N° , siendo que de su revisión se aprecia que se encuentra arreglada a ley (fojas 278, 279/reverso, 283, 284, 1447 y 1448), por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Con los vocales Sarmiento Díaz, Cerdeña Stromsdorfer e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución N° de 28 de junio de 2023.

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

HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTE

**SARMIENTO DÍAZ
VOCAL**

**CERDEÑA STROMSDORFER
VOCAL**

Rubio Mendoza
Secretaria Relatora
HL/RM/FM/mb.

NOTA: documento firmado digitalmente