



Tribunal Fiscal

N° 09441-4-2016

EXPEDIENTE N° : 9943-2009
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 5 de octubre de 2016

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia N°

de 29 de mayo de 2009, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria¹ – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2004 y la Resolución de Multa N° por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que los intereses relativos a la deuda que contrajo con sus accionistas han sido reparados por la Administración al considerar que son sujetos vinculados, de acuerdo con lo señalado en el numeral 1 del artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta y resulta aplicable el límite de endeudamiento establecido en el numeral 6 del artículo 21° citado reglamento.

Que refiere que en el caso de y su accionista no existió vinculación alguna en los términos establecidos en el numeral 1 del artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, que señala que hay vinculación económica "cuando una persona natural o jurídica posea más del 30% del capital de otra empresa directamente o por intermedio de terceros", es decir que el supuesto estipulado en la referida norma se aplica en el caso que un sujeto accionista de una empresa sea además accionista de una segunda empresa en una proporción mayor al 30%, lo que en su caso no ocurre por cuanto su accionista tenía solo el 36.55% de acciones de incumpliendo el requisito de la norma de tener participación en "otra empresa".

Que en cuanto a la vinculación económica con en su calidad de Gerente General de refiere que no puede considerarse como vinculado en aplicación del inciso b) del artículo 32°A de la Ley del Impuesto a la Renta, pues dicha norma supedita a que el reglamento señale los supuestos en que se configura la vinculación, y es recién con la dación del Decreto Supremo N° 190-2005-EF de 31 de diciembre de 2005 que se regulan los mimos, asimismo, agrega que en el supuesto negado que se pretenda establecer la vinculación en mérito al citado inciso b) del artículo 32-A°, no se configura el supuesto de que Gerente General de participe además en la dirección o administración de otra empresa.

Que refiere que en el supuesto negado que se establezca que existe vinculación económica, respecto al monto de endeudamiento entre partes vinculadas, que no es correcto que la Administración concluya sin fundamento alguno que el numeral 6 del inciso a) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta únicamente se aplica cuando las empresas poseen un patrimonio neto positivo, pues la norma no realiza distinción alguna, y añade que en los casos como el suyo en que se posee un patrimonio neto negativo es que se justifica más la necesidad de liquidez.

Que menciona que de acuerdo con el artículo 26° de la Ley del Impuesto a la Renta, existe la presunción de que todo préstamo devenga intereses, siendo que en caso de aceptar el razonamiento de la Administración en el sentido que una empresa con patrimonio negativo no puede acceder a préstamos, se estaría desconociendo el contenido de la citada norma.

¹ Actualmente Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.



Tribunal Fiscal

N° 09441-4-2016

Que por su parte, la Administración señala que reparó el importe de S/.239,411.12 al considerar que los intereses provenientes del endeudamiento contraído por _____ empresa absorbida por la recurrente, con partes vinculadas no podían ser deducidos por aquella, de acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y el numeral 6 del inciso a) del artículo 21° del Reglamento de dicha Ley, dado que su patrimonio neto del ejercicio 2003 resulto ser negativo.

Que refiere que su accionista _____ constituye parte vinculada de la recurrente conforme lo previsto en el numeral 1 del artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, introducido por Decreto Supremo N° 045-2001-EF, al poseer un capital social sobre la recurrente ascendente a 36.55%; y que _____ también es parte vinculada de ésta, conforme con lo previsto en el inciso b) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, dado que en su calidad de gerente general tiene injerencia en las decisiones, control y administración de la recurrente, conforme lo establece el artículo 152° de la Ley General de Sociedades.

Que precisa que el artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta establece supuestos de "conjunto económico o vinculación económica" para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta, los que resultan iguales al de partes vinculadas; agregando que en ningún momento la ley atribuye al reglamento la definición de partes vinculadas, dado que este se encuentra definido en el inciso b) del artículo 32°-A de la ley, siendo que en esta solo se indica que el reglamento establecerá los supuestos en los que tales criterios de vinculación tendrán efectos tributarios.

Que refiere que no se pueden deducir los gastos por intereses provenientes de endeudamientos con partes vinculadas debido a que el patrimonio neto del ejercicio 2003 de _____ resultó negativo, precisa que para efectos tributarios resulta relevante que el contribuyente tuviese patrimonio positivo, dado que lo que trata el numeral 6 del inciso a) del artículo 21° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, es evitar que una empresa subcapitalizada deduzca gastos financieros con sus vinculadas, los que de otro modo hubiese tributado como dividendos por haber sido un aporte al capital social, en ese sentido si bien la ley no hace distinción entre patrimonio negativo o positivo para limitar la deducibilidad de los intereses por préstamos entre vinculadas, no cabe aplicar la norma solo cuando se trate de patrimonio neto positivo.

Que en el caso de autos, como resultado de la fiscalización iniciada a _____ mediante Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ de fojas 306 a 312, notificados el 25 de agosto de 2005, respecto del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2004, la Administración reparó la determinación realizada por aquella en su declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, respecto de los intereses provenientes del endeudamiento con sus vinculadas, emitiendo la Resolución de Determinación N° _____ y la Resolución de Multa N° _____, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, de fojas 346 a 349.

Que por lo expuesto corresponde analizar la procedencia del reparo contenido en la citada resolución de determinación, así como de la imputación de la comisión de la infracción establecida mediante la resolución de multa antes referida.

Intereses de endeudamiento

Que conforme se aprecia de los Anexos N° 1 y 2, de la Resolución de Determinación N° _____, de fojas 347 y 348, la Administración reparó el importe de S/.239,411.12 por concepto de intereses provenientes del endeudamiento de _____ con partes vinculadas, señalando como referencia el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° _____ y como base legal lo establecido en el inciso b) del artículo 32°-A e inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y el numeral 6 del inciso a) del artículo 21° y numeral 1 del artículo 24° del Reglamento de dicha Ley.





Tribunal Fiscal

N° 09441-4-2016

Que mediante el Punto 2 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° _____ notificado el 21 de noviembre de 2005, de fojas 273 a 278, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara contable y tributariamente, según lo establecido en el inciso b) del artículo 32°-A e inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y el numeral 6 del inciso a) del artículo 21° y numeral 1 del artículo 24° del Reglamento de dicha Ley, la deducibilidad de los cargos efectuados a la cuenta 67 – Cargas Financieras registradas entre los meses de enero a diciembre de 2004, por el pago de intereses de los préstamos recibidos de _____

Que en respuesta al citado requerimiento la recurrente presentó un escrito el 25 de noviembre de 2005, de fojas 174 a 176, en el que señaló que sus prestamistas son accionistas de la empresa y no tienen la calidad de partes vinculadas, no correspondiendo que se aplique el límite establecido en el inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta. Asimismo, agregó que si bien en el ejercicio 2003 declaró un patrimonio negativo de S/.459,253.00, no obstante la norma citada no señala expresamente ni hace distinción alguna entre el patrimonio neto positivo o patrimonio neto negativo de una empresa a efecto de la deducción de intereses.

Que en el Punto 2 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° _____ de fojas 265 a 269, la Administración dejó constancia de los argumentos de _____ e indicó que el concepto de partes vinculadas a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta se encuentra definido en el inciso b) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta; señalando a su vez que el accionista _____ al tener una participación del 36.55% del capital de la empresa, constituye parte vinculada de la recurrente, conforme con lo previsto en el numeral 1 del artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, y _____ al desempeñarse en el cargo de gerente general de la recurrente, tiene poder de decisión sobre esta, conforme se establece en su Estatuto y Libro de Actas, encontrándose vinculada con la recurrente al participar en su administración y control conforme con lo establecido en el artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que agregó que el gasto por intereses por préstamos otorgados por ambas partes vinculadas, ascendente a S/.239,411.12, no resulta deducible, de acuerdo con lo previsto en el inciso a) del artículo 37° de la citada ley y el numeral 6 del inciso a) del artículo 21° del mencionado reglamento, al contar la recurrente con un patrimonio neto negativo de S/.459,253.00 en el ejercicio anterior.

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

Que de acuerdo con el inciso a) del citado artículo son deducibles para determinar la renta neta de tercera categoría los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora, con las limitaciones previstas en los párrafos siguientes.

Que en el último párrafo del mencionado inciso se prevé que serán deducibles los intereses provenientes de endeudamientos de contribuyentes con partes vinculadas cuando dicho endeudamiento no exceda del resultado de aplicar el coeficiente que se determine mediante decreto supremo sobre el patrimonio del contribuyente, y que los intereses que se obtengan por el exceso de endeudamiento que resulte de la aplicación del coeficiente no serán deducibles³.

Que en el primer párrafo del numeral 6 del inciso a) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, incorporado por Decreto Supremo N° _____

² De acuerdo con los Cuadros 3 y 4 del citado Requerimiento los intereses pagados en dicho período a _____ ascendieron a S/.159,614.88 y _____ a S/.79,796.24.

³ Texto modificatorio aprobado por Decreto Legislativo N° 945, publicado el 23 de diciembre de 2003.



Tribunal Fiscal

N° 09441-4-2016

045-2001-EF⁴, se establece que el monto máximo de endeudamiento con sujetos o empresas vinculadas, a que se refiere el último párrafo del inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, se determinará aplicando un coeficiente de 3 al patrimonio neto del contribuyente al cierre del ejercicio anterior.

Que el primer párrafo del artículo 24° del citado Reglamento, modificado por Decreto Supremo N° 045-2001-EF⁵, establecía que se entendería que existía conjunto económico o vinculación económica cuando se diera cualquiera de las siguientes situaciones: una persona natural o jurídica posea más del 30% del capital de otra persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero (numeral 1); más del 30% del capital de 2 o más empresas pertenezca a una misma persona natural o jurídica, directamente o por intermedio de un tercero (numeral 2); en cualesquiera de los casos anteriores, cuando la indicada proporción del capital pertenezca a cónyuges entre sí o a personas vinculadas hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad (numeral 3); el capital de 2 o más empresas pertenezca, en más del 30%, a socios comunes a éstas (numeral 4); las empresas cuenten con directores, gerentes, administradores u otros directivos comunes, que tengan poder de decisión en los acuerdos financieros y comerciales que se adopten (numeral 5); dos o más empresas consoliden Estados Financieros (numeral 6); una empresa efectúe el 50% o más de sus ventas de bienes o servicios a una empresa o a empresas vinculadas entre sí durante los doce meses inmediatos anteriores al mes en el que ocurre la transacción (numeral 7); exista un contrato de colaboración empresarial con contabilidad independiente, en cuyo caso el contrato se considerará vinculado con cada una de las partes contratantes (numeral 8); y cuando una empresa no domiciliada tenga uno o más establecimientos permanentes en el país, en cuyo caso existirá vinculación entre la empresa no domiciliada y cada uno de sus establecimientos permanentes y entre los establecimientos permanentes entre sí (numeral 9).

Que de las normas expuestas y de lo señalado por las partes, en el presente caso la controversia radica en establecer si son deducibles los intereses pagados por la empresa a su accionista y su gerente por préstamos otorgados, para lo cual previamente se deberá establecer si éstos califican como partes vinculadas de dicha empresa y a partir de ello si correspondía deducir como gasto los intereses provenientes de tales préstamos, teniendo en cuenta el límite establecido en el numeral 6 del inciso a) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que conforme se aprecia del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° de fojas 265 a 269, la Administración dejó constancia que se encontraba vinculado económicamente con la recurrente debido a que tenía una participación patrimonial del 36.55%, resultándole de aplicación el numeral 1 del artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Asimismo, en cuanto a indicó que éste ostenta la calidad de Gerente General, resultándole aplicable la definición de parte vinculada establecida en el artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, de las normas anteriormente glosadas, se puede advertir que la Ley del Impuesto a la Renta ha fijado un límite a la deducción de gastos financieros entre partes vinculadas y establecido que este no excederá el resultado de aplicar el coeficiente determinado mediante decreto supremo; límite que en efecto se estableció mediante el Decreto Supremo N° 045-2001-EF⁶, incorporado al Reglamento de la mencionada Ley del Impuesto a la Renta, en el que se señaló que dicho límite de endeudamiento con sujetos o empresas vinculadas⁷ se determina aplicando un coeficiente de 3 al patrimonio neto del contribuyente al cierre del ejercicio anterior, y estableciéndose en el artículo 24° del mencionado

⁴ Publicado el 20 de marzo de 2001 y vigente a la fecha, incluso.

⁵ Publicado el 20 de marzo de 2001 y vigente hasta el 31 de diciembre de 2005, de acuerdo con lo previsto en el Decreto Supremo N° 190-2005-EF, publicado en dicha fecha.

⁶ Idem 4.

⁷ Adviértase que dicha nomenclatura sigue vigente a la fecha, inclusive, dado que el primer párrafo del numeral 6 del inciso a) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, incorporado por Decreto Supremo N° 045-2001-EF, no ha sido modificado.



Tribunal Fiscal

N° 09441-4-2016

reglamento los supuestos de existencia de conjunto económico o vinculación económica, para efectos de lo dispuesto en la ley.

Que en tal sentido, se colige que la referencia a partes vinculadas a efecto del límite en la deducción de gastos establecido en el inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, se encuentra desarrollada en el artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, en el que se regulan dichos supuestos como conjunto económico o vinculación económica, de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto Supremo N° 045-2001-EF, aplicable al caso de autos.

Que en ese sentido, si bien el último párrafo del artículo 37° fue modificado por el Decreto Legislativo N° 945, publicado el 23 de diciembre de 2003, también lo es que a dicha fecha la norma reglamentaria antes indicada reglamentaba lo referido a la vinculación económica.

Que de otro lado, cabe señalar que los reparos efectuados en autos están relacionados con el límite a la deducción de gastos entre partes vinculadas, y las disposiciones establecidas en el artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, tiene como finalidad regular el valor de mercado de operaciones entre partes vinculadas, que resulta ser un supuesto distinto.

Que conforme con lo expuesto corresponde analizar si la empresa y los préstamos efectuados por los accionistas a ésta se encontraban sujetos al límite establecido en el último párrafo del inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, al constituir partes vinculadas, conforme con el primer párrafo del numeral 6 del artículo 21° y el artículo 24° del reglamento de dicha ley, modificado por el Decreto Supremo N° 045-2001-EF.

Que conforme se aprecia del Contrato de Ratificación y Confirmación de Transferencia de Acciones de de 31 de marzo de 2002, de fojas 167 a 171, es propietario de 731 acciones de la empresa las mismas que representan el 36.55% del total de acciones⁸, con lo que queda acreditada la vinculación económica de la citada persona y la mencionada empresa en los términos expuesto en el numeral 1 del artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, la recurrente argumentó que no existió vinculación en los términos establecidos en el numeral 1 del artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que el supuesto estipulado en la referida norma se aplica en el caso que un sujeto accionista de una empresa sea además accionista de una segunda empresa en una proporción mayor al 30%, lo que en el caso de no ocurrió por cuanto su accionista tenía el 36.55% de acciones de dicha empresa, incumpliendo el requisito de la norma de tener participación en "otra empresa".

Que al respecto, cabe indicar que en el supuesto previsto en el numeral 1 del artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable al caso de autos, cuando señalaba que "Para efecto de lo dispuesto en la Ley, se entenderá que existe conjunto económico o vinculación económica cuando (...) una persona natural o jurídica posea más del treinta por ciento (30%) del capital de otra empresa, directamente o por intermedio de un tercero.", se recoge dos supuesto de vinculación:

- El primer supuesto está referido a que "una persona natural posea más del treinta por ciento (30%) del capital de una empresa, directamente o por intermedio de un tercero"
- El segundo supuesto se refiere a que "una persona jurídica posea más del treinta por ciento (30%) del capital de otra empresa, directamente o por intermedio de un tercero".

⁸ De acuerdo con la Partida Registral N° de foja 130, la empresa tenía un capital social representado en 2,000 acciones, lo que es reiterado en el mencionado contrato de fojas 167 a 171, por lo que las 731 acciones de constituye el 36.55% de participación en el patrimonio.

5



Tribunal Fiscal

N° 09441-4-2016

Que esta conclusión se fundamenta en que se ha utilizado en la norma la conjunción disyuntiva "o" (que denota diferencia), entre los términos persona natural y jurídica, y también justifica la utilización del término "otra empresa" para relacionarlo con la persona jurídica, en tal sentido lo señalado por la recurrente al respecto carece de sustento.

Que teniendo en cuenta ello, se encuentra acreditada la condición de parte vinculada del accionista con la recurrente debido a que tenía una participación patrimonial del 36.55% sobre ésta.

Que en cuanto al socio de la empresa la Administración ha considerado que se encuentra vinculada por la administración y el control, dado que tiene la calidad de gerente general de la empresa, sustentándose en lo previsto en el inciso b) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 152° de la Ley General de Sociedades.

Que si bien la Administración sustenta que la calidad de gerente general de en la empresa recurrente, la vincula a ésta conforme lo establecido en el inciso b) del artículo 32°-A de la Ley del Impuesto a la Renta, esta vinculación -conforme con lo indicado en los considerandos precedentes, está referida al concepto de valor de mercado entre partes vinculadas y no al límite a la deducción del gasto.

Que adicionalmente es del caso señalar que si bien el numeral 5 del referido artículo 24° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que existe vinculación cuando las empresas cuenten con gerentes comunes, que tengan poder de decisión en los acuerdos financieros y comerciales que se adopten, este supuesto no resulta aplicable al caso de autos, dado que el cargo de como gerente general solo lo ejerce respecto de la recurrente.

Que en tal sentido, no habiendo la Administración sustentado el supuesto de vinculación en la relación existente entre y la recurrente, no correspondía considerarla parte vinculada, por lo que corresponde dejar sin efecto el reparo en dicho extremo, al no tratarse de gastos relacionados con partes vinculadas⁹ y revocar la apelada en cuanto al mismo.

Límite a la deducción de gastos financieros con vinculada

Que de otro lado, al haberse acreditado la condición de parte vinculada de con la recurrente, corresponde establecer si conforme con lo indicado por la Administración al contar la empresa con un patrimonio neto negativo en el ejercicio anterior, no resultaban deducibles los gastos por intereses respecto a los financiamientos concedidos por su vinculada, conforme con lo establecido en el numeral 6 del inciso a) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que conforme con lo señalado precedentemente, dicha norma establece que el monto máximo de endeudamiento con sujetos vinculados, se determinará aplicando un coeficiente de 3 al patrimonio neto del contribuyente al cierre del ejercicio anterior.

⁹ Cabe señalar incluso que la aludida vinculación por la administración no se presenta en autos, toda vez que en la cláusula vigésimo cuarta de la escritura pública de constitución de la empresa de fojas 137 a 139, se advierte que en el literal k) del numeral 11 las facultades de establecer acuerdos financieros, operativo y comerciales que son manifestaciones del poder de decisión de los administradores, se encontraban sujetas a la aprobación de la Junta General de Accionistas; a su vez, la facultad de gerente general no le otorgaba control al mencionado accionista en tanto no ejercía con ello una influencia dominante (dado que tal cargo no le otorgaba mayoría accionaria o de votos) ni se advertía una dependencia funcional (toda vez que no imponía condiciones económicas para someter a la empresa), que son las variantes en las que se manifiesta el control.



Tribunal Fiscal

N° 09441-4-2016

Que asimismo para una mejor comprensión de esta regla resulta necesario establecer qué se entiende por patrimonio. A tal efecto, el inciso c) del párrafo 49 del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad, define al patrimonio neto como la participación o interés residual en los activos de la empresa, después de deducir los pasivos, agregando que dado que la diferencia entre el activo y el pasivo constituye el patrimonio, cualquier variación de los saldos de las cuentas del activo o del pasivo origina que se modifique el monto del patrimonio.

Que la definición del término patrimonio antes esbozada refleja la conocida ecuación contable, según la cual: Activo – Pasivo = Patrimonio.

Que de acuerdo con la definición contenida en el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas, debe entenderse por patrimonio al conjunto de bienes, créditos y derechos de una persona y su pasivo, deudas u obligaciones de índole económico, lo cual concuerda con la ecuación contable según la cual el activo menos el pasivo es igual al patrimonio. En tal sentido, conforme lo precisado en la Resolución del Tribunal N° 2219-5-2003, cualquier variación de los saldos de las cuentas del activo o del pasivo origina que se modifique el monto del patrimonio.

Que por su parte, la mencionada limitación a la deducibilidad de intereses por préstamos otorgados por partes vinculadas, establecida a través de la fijación de un coeficiente sobre el patrimonio neto, constituye un mecanismo objetivo para combatir el fenómeno de la subcapitalización, por el cual si bien la sociedad posee los recursos financieros necesarios, éstos no se le han proporcionado en forma de aportación, es decir como fondos propios, sino en forma de préstamo- financiación ajena -, es decir se canaliza por medio de un préstamo, con el objetivo, normalmente, de reducir el beneficio imponible de la sociedad filial¹⁰.

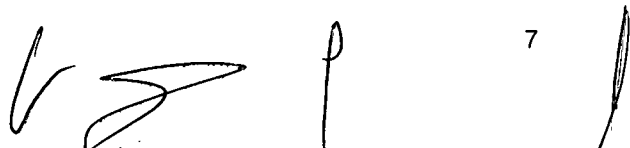
Que en tal sentido, el legislador supone objetivamente que el ratio de tres veces el patrimonio neto del deudor representa uno que en términos de libre concurrencia podrían llegar a endeudarse entre partes no vinculadas, por lo que cuando los gastos superan dicho límite entre vinculadas presupone que ello tiene la finalidad de encubrir aportes de capital a través de préstamos realizados a la filial, en tal sentido imposibilita la deducción de los gastos que excedan tal ratio; así, también se puede colegir del ratio establecido en función al patrimonio neto que cuando el activo resulte menor el ratio efectivo de deducibilidad del endeudamiento también se aminora, por lo que resulta lógico que cuando el patrimonio sea negativo por contar con mayor pasivo que activos, la deducción de tales gastos no solo estaría limitada sino prohibida.

Que en el caso de autos, se aprecia de la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, presentada por la recurrente mediante Formulario Virtual PDT 652 N° 46176048, de fojas 199 a 202, que esta posee un patrimonio neto negativo ascendente a S/.459,253.00, por lo que no le correspondía deducir como gasto el pago de intereses efectuados por los préstamos de su vinculado correspondiendo mantener el reparo efectuado y confirmar la apelada en este extremo.

Que considerando que se ha procedido a levantar el reparo en cuanto a la deducción de los intereses por préstamos otorgado por y se ha confirmado en cuanto al préstamo otorgado por considerando que este no resulta deducible, corresponde que la Administración proceda a reliquidar el Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, contenido en la Resolución de Determinación N°

Que en cuanto a lo señalado por la recurrente en el sentido que en los casos de patrimonio negativo se justifica aún más la necesidad de acceder a los préstamos para obtener liquidez y que impedir la deducción de gastos por operaciones de endeudamiento entre vinculadas, conllevaría a desconocer la

¹⁰ Véase: MONESTRUQUE ROSAS, Karina, "Aspectos Fiscales de la Subcapitalización de sociedades y su regulación en el Perú". En: Revista Peruana de Derecho, N 61, Lima, p.258.





Tribunal Fiscal

N° 09441-4-2016

presunción que todo préstamo devenga intereses, al respecto cabe indicar que la mencionada norma no impide ni desconoce que se celebren préstamos entre partes vinculadas sino que los intereses se deduzcan como gastos, en virtud de una regla objetiva que impida la capitalización por supuestos préstamos entre partes vinculadas; asimismo, la norma no desconoce que los préstamos devenguen intereses, sino que estos se encuentran limitados en su deducción al tratarse de partes vinculadas.

Resolución de Multa N°

Que de la Resolución de Multa N° de foja 346, se advierte que ésta ha sido girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, vinculada al Impuesto a la Renta del ejercicio 2004, en base a los reparos contenidos en la Resolución de Determinación N°

Que el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, dispone que constituye 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 corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria, y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que estando a que en esta instancia se ha dejado sin efecto el reparo a la deducción de los intereses por préstamo otorgado por y confirmado en cuanto al préstamo otorgado por disponiendo la reliquidación del valor que contiene tales reparos, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de la sanción contenida en la Resolución de Multa N°

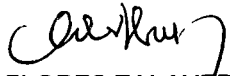
Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo con la asistencia de ambas partes, conforme la Constancia N° 0743-2015-EF/TF, de foja 489.

Con los vocales Flores Talavera, Fuentes Borda y Sarmiento Díaz, a quien se llamó para completar Sala e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera.

RESUELVE:


REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 29 de mayo de 2009, en el extremo referido al reparo por deducción de gastos por pagos de intereses por el préstamo otorgado por y la multa vinculada en tal extremo, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.

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


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


FUENTES BORDA
VOCAL


SARMIENTO DÍAZ
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
FT/AD/mgp