



Tribunal Fiscal

N° 00928-3-2020

EXPEDIENTE N° : 11357-2018
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 22 de enero de 2020

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente (RUC) N° contra la Resolución de Intendencia N° emitida el 28 de junio de 2018, por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° girada por la Tasa Adicional de 4.1% del Impuesto a la Renta de diciembre de 2011.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene, entre otros, que la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de diciembre de 2011, no resulta aplicable al reparo por ajuste de precios de transferencia, dado que no se trata de un desembolso que signifique una disposición indirecta no susceptible de posterior control tributario.

Que mediante escrito de alegatos reitera lo manifestado en su recurso de apelación; además, precisa que la Administración considera que basta que se haya formulado un reparo por precios de transferencia para que se encuentre habilitada, de manera automática, a realizar la acotación y omite así sustentar los motivos por los cuales las transacciones realizadas por su empresa calificarían como rentas no susceptibles de posterior control tributario; agrega que la tasa adicional no es aplicable en su caso, ya que el supuesto de hecho establecido en el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, al cual hace referencia a su vez el artículo 109 del reglamento bajo la denominación de ajuste secundario, exige para su configuración que se verifique un beneficio para los socios o accionistas del contribuyente y que respecto del desembolso relacionado no se pueda efectuar un posterior control tributario, requisitos que no se cumplen en su caso. Invoca el criterio contenido en las Resoluciones N° entre otras.

Que la Administración señala que el importe sobre el cual aplicó la tasa adicional materia de reclamación fue reparado para efectos de la regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, como consecuencia de la aplicación de las normas sobre precios de transferencia a fin de determinar el valor de mercado de las operaciones efectuadas con empresas vinculadas; agrega, que al corresponder el reparo a la aplicación del valor de mercado de acuerdo a las normas de precios de transferencia, respecto de las operaciones efectuadas por el contribuyente con sus empresas vinculadas, conforme consta en el Anexo N° 2 a la resolución de determinación cuestionada, se configuran los supuestos regulados en las disposiciones legales correspondientes para la aplicación de la tasa adicional acotada.

Que mediante escrito de alegatos indica que como resultado de la fiscalización efectuada a la recurrente, determinó que el importe de S/ 12 915 609,00 calificaba como una disposición indirecta de renta de tercera categoría no susceptible de posterior control tributario gravado con la tasa adicional de 4.1%, ello en aplicación del ajuste secundario establecido por el artículo 109 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta. Asimismo, cita la Resolución N° 02742-7-2010 y menciona que si bien el reparo al que se alude en dicha resolución es por ventas por debajo del valor de mercado, ello no impide que sea también de aplicación a la presente controversia, toda vez que en ambos casos de lo que se trata es de la redeterminación efectuada por ella de montos que la recurrente ha subvaluado o sobrevalorado.

[Handwritten signature] 1



Tribunal Fiscal

N° 00928-3-2020

Que en el presente caso, como resultado del procedimiento de fiscalización parcial iniciado a la recurrente por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011¹, la Administración efectuó un reparo por ajuste por precios de transferencia por el importe de S/ 12 915 609,00 motivo por el cual emitió las Resoluciones de Determinación N° , por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de diciembre de 2011 (folios 31 a 53, 97, 99 y 112).

Que como se advierte de los Anexos N° 01 y 02 a la Resolución de Determinación N° (folios 31 al 52), materia de impugnación en el presente expediente, la Administración procedió a aplicar la tasa adicional del 4.1% al importe de S/ 12 915 609,00, el cual proviene del reparo efectuado al Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 por ajuste por precios de transferencia a la mediana del rango intercuartil. Asimismo, señala como base legal el inciso g) del artículo 24-A y el artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta, así como el inciso d) del artículo 109 del reglamento de dicha ley.

Que al respecto, el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Legislativo N° 970, dispone que para los efectos del impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades a toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados, precisando el citado artículo que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de la mencionada ley.

Que el artículo 55 de la referida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 979, establece que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una Tasa Adicional del 4,1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A. El Impuesto determinado de acuerdo con lo previsto en el presente párrafo deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.

Que el artículo 13-B del reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 086-2004-EF, indica que a efectos del inciso g) del artículo 24-A de la aludida ley, constituyen gastos que significan disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la anotada ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica.

Que de acuerdo con el criterio señalado por este Tribunal en la Resolución N° 05525-4-2008, la referida tasa adicional es aplicable respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, pues se entenderá que es una disposición indirecta de renta que no es susceptible de posterior control tributario, siendo que la tasa adicional de 4,1% fue creada con la finalidad de gravar a las personas jurídicas respecto de aquellas sumas que sean susceptibles de beneficiar a los accionistas, participacionistas, titulares y, en general, socios o asociados, que no se les hubiera retenido el 4,1% sobre los denominados "dividendos presuntos".

Que asimismo, en reiteradas resoluciones de este Tribunal, tales como las N° 15452-1-2011 y 19069-10-2013, entre otras, se ha dejado establecido que los dividendos presuntos suponen el reparto indirecto de utilidades desde un sujeto de derecho (la persona jurídica) hacia otro (los accionistas, socios u otros).

¹ Siendo los elementos a fiscalizar: Ingresos, Costo de Ventas, Gastos, Valor de mercado de las operaciones entre partes vinculadas y/o con países o territorios de baja o nula imposición. En cuanto a los aspectos del contenido en el elemento a fiscalizar se tiene a las operaciones de ventas entre vinculadas, Ventas, Operaciones de compras y adquisiciones, Operaciones de compra y adquisiciones entre vinculadas, Gastos Administrativos y de Ventas, Ingresos netos por transacciones de bienes, Ingresos netos por transacciones de servicios diferentes a los servicios financieros y Participación de trabajadores en las utilidades (folio 86).

² Nótese que el recurso de apelación presentado por la recurrente contra la Resolución de Determinación N° se tramita ante este Tribunal mediante el Expediente N° 11483-2018.



Tribunal Fiscal

N° 00928-3-2020

Que en consecuencia, se entiende que no todos los gastos reparables para efectos del Impuesto a la Renta deben ser cuantificados para aplicar la tasa del 4,1%, toda vez que la referida tasa adicional solo es aplicable respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, pues se entenderá que es una disposición indirecta de renta que no es susceptible de posterior control tributario, tal como se ha precisado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 12078-3-2015 y 02487-4-2017, entre otras.

Que como se advierte del Anexo N° 2 a la Resolución de Determinación N° (folios 31 al 51), la Administración aplicó la Tasa Adicional de 4.1% al haberse efectuado un reparo por ajuste de precios de transferencia. En efecto, como se aprecia de dicho anexo, la Administración sustenta su reparo señalando lo siguiente:

"Se determinó reparo por ajuste por Precios de Transferencia a la mediana del rango intercuartil sin ajustes de capital ocasiona un reparo por el importe de S/. 12'915,609; el cual debe adicionarse para efectos de determinar la renta neta imponible de tercera categoría del ejercicio 2011.

Para efectos de determinar la tasa adicional del 4.1% se tiene que el segundo párrafo del artículo 55° del T.U.O. de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el D.S. N° 179-2004-EF, indica que "Las personas jurídicas se encuentran sujetas a una tasa adicional del cuatro coma uno por ciento (4,1%) sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A"

A su vez el inciso g) del artículo 24°-A de la misma norma señala que constituyen dividendos "Toda suma o entrega en especie que al practicarse la fiscalización respectiva, resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gasto e ingresos no declarados".

Que habiéndose reparado por ajuste de Precios de Transferencia por el ejercicio 2011 por las adquisiciones del Contribuyente.

Por lo tanto considerando las normas citadas y los hechos descritos se procede aplicar la tasa adicional del 4.1% al importe de S/.12'915,609, la misma que asciende a S/.529,540.³

Que al respecto, teniendo en cuenta el criterio establecido en la Resolución N° 06144-9-2019, debe indicarse que al tratarse de un ajuste efectuado por la aplicación de las normas de precios de transferencia y considerando que la Administración al emitir dicha resolución de determinación no sustentó que en tal supuesto se estuviera ante una disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, de acuerdo con lo previsto por la inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta y en la norma reglamentaria, se tiene que en el presente caso no se encuentra debidamente sustentada la aplicación de la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta, por lo que corresponde revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto la citada resolución de determinación, no siendo aplicable la jurisprudencia invocada por la Administración.

Que estando a lo expuesto, carece de relevancia emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos formulados por la recurrente en este extremo.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo el 8 de enero de 2020 con la asistencia de los representantes de ambas partes, según se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° -2019-EF/TF (folio 159).

³ El resaltado es nuestro.



Tribunal Fiscal

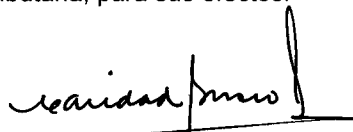
N° 00928-3-2020

Con los vocales Guarníz Cabell, Toledo Sagástegui y Huerta Llanos, e interviniendo como ponente la vocal Toledo Sagástegui.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 28 de junio de 2018 y **DEJAR SIN EFECTO** la Resolución de Determinación N°

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


GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE


TOLEDO SAGÁSTEGUI
VOCAL


HUERTA LLANOS
VOCAL


Díaz Tenorio
Secretario Relator (e)
TS/DT/MR/ra