



Tribunal Fiscal

Nº 08251-4-2020

EXPEDIENTE N° : 6743-2020
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 23 de diciembre de 2020

VISTA la apelación interpuesta por , con RUC Nº , contra la Resolución de Intendencia Nº de 31 de julio de 2020, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº , giradas por la tasa adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de diciembre de 2013, 2014 y 2015.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no corresponde la aplicación de la tasa adicional del 4,1%, sustentándose la Administración en la aplicación de normas de precios de transferencia en la determinación del Impuesto a la Renta de los ejercicios gravables 2013, 2014 y 2015, dado que no es correcta la interpretación realizada por aquélla en cuanto a que se configura la existencia de dividendo presunto de forma automática con la sola imputación de un ajuste de precios de transferencia, sobre la base del inciso d) del artículo 109 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por cuanto trasgrede los principios de legalidad y reserva de ley.

Que agrega que de ser correcta la interpretación de la Administración entonces el denominado "ajuste secundario" debió ser dispuesto por una norma con rango de ley, ya que se trata del aspecto cuantitativo del hecho imponible, sin embargo, el literal c) del artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta solo faculta a la Administración a efectuar ajustes en caso se determine que existe perjuicio fiscal en las operaciones realizadas entre partes vinculadas y no contempla la posibilidad de realizar dichos ajustes secundarios.

Que refiere que la Administración sustenta su posición en los lineamientos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico que no constituyen normas con rango legal en nuestro ordenamiento, sino que únicamente pueden ser utilizados con fines interpretativos, pero no a fin de llenar vacíos legales.

Que añade que aun cuando se considerara que los ajustes secundarios fueran procedentes a efecto de la aplicación del 4,1%, cabe señalar que no se cumple con el supuesto de hecho contenido en el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, conforme con lo establecido en el artículo 55 de la anotada ley y el artículo 13-B de su reglamento.

Que por su parte, la Administración señala que las resoluciones de determinación materia de autos se han emitido como resultado de reparos efectuados a la base imponible de la tasa adicional del Impuesto a la Renta del 4,1% por disposición indirecta de rentas, por la imputación de un ajuste de precios de transferencia, conforme con el artículo 32-A de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 109 de su reglamento y el acápite 4.66 del Capítulo IV Procedimientos Administrativos de las Directrices de la OCDE, al verificarse además que la recurrente mediante los Formularios Virtuales PDT ! rectificó sus respectivas declaraciones del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2013 a 2015 por los reparos por aplicación de las normas de precios de transferencia, y efectuó el pago de la observación materia de autos.

Que agrega, mediante escrito ampliatorio, que al haber la recurrente rectificado sus declaraciones del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2013 a 2015, reconoció una mayor rentabilidad, situación que

F R M M



Tribunal Fiscal

Nº 08251-4-2020

evidencia una distribución indirecta de utilidades, susceptible de haber beneficiado a los accionistas o en general a socios o asociados de la recurrente, razón por la cual corresponde la aplicación de la tasa adicional acotada.

Que conforme se aprecia de las Resoluciones de Determinación Nº de fojas 9 a 14, la Administración aplicó la tasa adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de diciembre de 2013, 2014 y 2015, por las observaciones por imputación de un ajuste de precios de transferencia, realizadas en virtud a los procedimientos de fiscalización del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2013 a 2015, al verificar que la recurrente mediante los Formularios Virtuales PDT rectificó sus respectivas declaraciones del citado impuesto y ejercicios, a efecto de considerar la indicada observación.

Que conforme se advierte del Anexo Nº 1 a las Resoluciones de Determinación Nº , la Administración procedió a aplicar la tasa adicional del 4,1% a los importes de S/ 29 813 901,00, S/ 42 809 687,00 y S/ 110 255 469,00, que constituyen las observaciones por ajuste por precios de transferencia de los ejercicios 2013 a 2015, sustentándose en el inciso g) del artículo 24-A y el artículo 55 de la Ley del Impuesto a la Renta, y el inciso d) del artículo 109 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de acuerdo con lo dispuesto por el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 970, para efecto del impuesto se entiende por dividendos y cualquiera otra forma de distribución de utilidades, entre otros, 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. Asimismo, el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de dicha ley.

Que el segundo párrafo del artículo 55 de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 979, establece 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, y que el impuesto determinado de acuerdo con lo previsto en este 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, incorporado 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 establecido 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".

V e J y 2



Tribunal Fiscal

Nº 08251-4-2020

Que asimismo, en reiteradas resoluciones de este Tribunal, tales como las Nº 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).

Que a su vez, mediante las Resoluciones Nº 13887-4-2014 y 01215-9-2014, se ha dejado establecido que el reconocimiento de un repero mediante la presentación de una declaración rectificatoria, no autoriza la aplicación de la tasa adicional del Impuesto a la Renta debido a que el ingreso reconocido mediante declaraciones rectificadorias puede ser materia de posterior control tributario.

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 Nº 12078-3-2015 y 02487-4-2017, entre otras.

Que de los fundamentos contenidos en las Resoluciones de Determinación Nº , de fojas 9 a 14, se tiene que la Administración aplicó la tasa adicional de 4,1% al considerar que correspondía aplicar esta respecto de la observación por aplicación de las normas de precios de transferencia, establecida en los procedimientos de fiscalización del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2013 a 2015, por los importes de S/ 29 813 901,00, S/ 42 809 687,00 y S/ 110 255 469,00, respectivamente; sin embargo, al tratarse de un ajuste efectuado por aquélla a valor de mercado y considerando que la Administración al emitir dichos actos 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 el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, aunado al hecho que en los mencionados procedimientos de fiscalización se presentaron las declaraciones rectificadorias por el Impuesto a la Renta de los ejercicios 2013 a 2015, mediante los Formularios Virtuales PDT , en los que se incluyó la observación por aplicación de las normas de precios de transferencia, tal como se da cuenta en el Informe de Fiscalización y en la resolución apelada, de fojas 8 y 75 a 78, se tiene que en autos no se encuentra debidamente sustentada la aplicación de la tasa adicional del Impuesto a la Renta, por lo que corresponde revocar la resolución apelada y dejar sin efecto las citadas resoluciones de determinación impugnadas¹.

Que consecuentemente, no resulta aplicable el artículo 109 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Supremo Nº 258-2012-EF, invocado por la Administración, por cuanto en el caso de autos no se encuentra acreditada la supuesta disposición indirecta de renta que no es susceptible de posterior control tributario, a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A de la misma ley, por lo que la cita de dicha norma en los valores impugnados no resulta amparable.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia pronunciarse sobre los demás argumentos señalados por la recurrente.

Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, según Constancia del Informe Oral Nº , de foja 144.

Con las vocales Flores Talavera, Izaguirre Llampasi y Sánchez Gómez, e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera.

¹ Cabe señalar que similar criterio se expuso en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 03049-4-2019.



Tribunal Fiscal

Nº 08251-4-2020

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° de 31 de julio de 2020 y dejar sin efecto las
Resoluciones de Determinación N° 1

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

A handwritten signature in black ink, appearing to read "C. Flores Talavera".

FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Izaguirre Llampasi".

IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Sánchez Gómez".

SÁNCHEZ GÓMEZ
VOCAL

A handwritten signature in black ink, appearing to read "González Ponce".

González Ponce
Secretario Relator (e)
FT/mgp