



Tribunal Fiscal

N° 08847-4-2016

EXPEDIENTE N° : 5892-2009
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Piura
FECHA : Lima, 20 de setiembre de 2016

VISTA la apelación interpuesta por _____ con RUC N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° 085-014-0001191 de 23 de diciembre de 2008, emitida por la Intendencia Regional Piura de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT¹, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 082-003-0001873 girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2005 y la Resolución de Multa N° 082-002-0002171 emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente con relación al reparo por deducción en exceso de intereses pagados a Credit Suisse Bank, afirma que la Administración presume que las obligaciones asumidas frente a Credit Suisse Bank habrían sido _____ de forma proporcional al monto entregado en calidad de préstamo a dicha empresa, y por ello encuentra injustificado que las tasas de interés aplicables a cada préstamo sean distintas.

Que alega que conforme con la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, la Administración se encuentra legalmente impedida de desconocer la naturaleza jurídica de las operaciones efectivamente realizadas por las partes, alegando o presumiendo la verdadera intención económica de éstas y que en virtud del principio de causalidad no se puede desconocer el gasto por haber destinado parcialmente los fondos obtenidos del Credit Suisse Bank a otorgar un préstamo a _____, dado que tal gasto estuvo asociado a una operación susceptible de generar renta gravada, lo que no significa que deba ser equivalente al ingreso obtenido o deba corresponder a una obtención real de beneficios, y al pretender esto la Administración le estaría otorgando el tratamiento de reembolso de gastos, lo que no corresponde.

Que indica que la tasa de interés aplicable al préstamo otorgado a _____ fue establecida de acuerdo con el valor de mercado, y que es por ello que la Administración no se sustenta en las disposiciones que regulan el valor de mercado.

Que sostiene que la Administración al cuestionar únicamente la deducción de la diferencia resultante de la comparación de las tasas de interés aplicables a los préstamos, presume que su empresa no podrá obtener beneficio alguno, siendo que el préstamo otorgado a _____ tiene un plazo menor que el préstamo que le brindó el Credit Suisse Bank, dado que el primero tiene un plazo de un año, en tanto que el segundo tiene un plazo de cinco años, por lo que tendría nuevamente los fondos para ser utilizados en el desarrollo de sus actividades productivas.

Que agrega que el beneficio empresarial que pretendía obtener su empresa al efectuar el préstamo a Del Mar S.A. no se limitó a la obtención de intereses, sino que se encontraba orientado a asegurar la titularidad de los bienes, que con motivo de la fusión que se llevaría a cabo posteriormente, serían transferidos a su empresa, dado que en el ejercicio 2005 su empresa adquirió el 99% de acciones representativas del capital social de _____ lo que le permitió tener una posición más competitiva en el mercado, que dicha estrategia empresarial se evidencia en el acta de Junta General de Accionistas de agosto de 2005, así como en el acuerdo de fusión por absorción llevado a cabo el 31 de diciembre de 2006, que el préstamo efectuado a _____ fue llevado a cabo en setiembre de 2005, durante el periodo comprendido entre la compra de acciones (agosto de 2005) y la fusión (diciembre de 2006).

¹ Actualmente, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

1



Tribunal Fiscal

N° 08847-4-2016

Que afirma que debido a la inversión efectuada por su empresa en la adquisición de acciones de resultaba lógico que fuera de su interés asegurar la obtención de resultados favorables en las actividades desarrolladas por ésta de modo que su situación económica y financiera se viera totalmente saneada previa a su absorción vía fusión, siendo además que el préstamo efectuado a la referida empresa fue destinado a la pre-cancelación de los contratos de leasing que dicha empresa mantenía en calidad de arrendataria sobre tres embarcaciones, por lo que el beneficio empresarial perseguido era asegurarse el acceso a los activos y fortalezas comerciales de al momento de llevarse a cabo la fusión.

Que por su parte, la Administración señala que la recurrente transfirió parte del préstamo obtenido a la empresa por lo que los intereses y gastos cobrados por Credit Suisse Bank deben ser proporcionales a la obligación transferida a fin de atribuir a cada empresa sus propios gastos, por lo que al haber pagado al Credit Suisse Bank una tasa de interés mayor que la cobrada a , no procede deducir como gasto dicha mayor tasa de interés, dado que el exceso de dichos gastos no guarda relación de causalidad con la producción de rentas gravadas propias de su actividad empresarial ni sirve para mantener su fuente productora.

Que agrega que los gastos por intereses por concepto de préstamo obtenido del Banco Credit Suisse Bank y destinado a , corresponden a un préstamo destinado a una empresa distinta de la recurrente, en la cual ésta es accionista, por lo que los intereses de dicho préstamo deben ser de cargo del beneficiario de éste, esto es, de al no incidir en la obtención o producción de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente productora de rentas de la recurrente.

Que en cuanto al reparo por bienes adquiridos a valor subvaluado, la Administración señala que la tasación realizada por la recurrente carece de sustento legal, y que la tasación efectuada por ella se ha realizado conforme con las normas aplicables a la tasación de bienes muebles e inmuebles, como es el Reglamento de Tasaciones del Perú, y de conformidad a la Ley del Impuesto a la Renta; por lo que el reparo se encuentra conforme a ley, considerando debía mantenerse la resolución de multa emitida por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario vinculada.

Que mediante escrito ampliatorio de 24 de agosto de 2016, fojas 1636 y 1637, la Administración reiteró los alegatos señalados en la resolución apelada.

Que en el presente caso, mediante Requerimiento N° 0821060000418, notificado el 12 de abril de 2006, de foja 1485, la Administración inició un procedimiento de fiscalización a la recurrente por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, y como resultado de dicho procedimiento de fiscalización efectuó reparos por gastos no aceptables tributariamente y por bienes adquiridos a un valor subvaluado, emitiendo la Resolución de Determinación N° 082-003-0001873, de foja 1561, y la Resolución de Multa N° 082-002-0002171, por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, foja 1560.

Que en consecuencia, es materia de controversia determinar si los reparos señalados se encuentran conforme a ley.

i) Gastos no aceptables tributariamente

Que según el Anexo a la Resolución de Determinación N° 082-003-0001873, de fojas 1512, 1513 y 1515, la Administración efectuó el presente reparo, en la consideración que no procedía deducir la diferencia de los intereses correspondientes al préstamo que le otorgó Credit Suisse Bank, por cuanto la recurrente cedió parte de aquél a cobrándole una tasa de interés menor (8%) que la que le correspondía pagar a Credit Suisse Bank (9.24% y 9.37%), así como por cuanto la recurrente no se dedicaba a la intermediación financiera, reparando la diferencia entre la tasa de interés que la recurrente cobró a y la que se encontraba obligada a pagar a Credit Suisse Bank, y se sustenta en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

 2 



Tribunal Fiscal

N° 08847-4-2016

Que según el punto 6 y Anexo N° 06 del Requerimiento N° 0822070000142, de fojas 737, 741 y 748, la Administración señaló que la recurrente otorgó un préstamo a la empresa _____ a una tasa de interés de 8% anual, la cual es menor a la abonada por préstamos obtenidos del exterior, por lo que corresponde reparar el importe de S/.119,135.00 para efectos del Impuesto a la Renta.

Que la recurrente en respuesta al citado requerimiento, presentó un escrito con fecha 7 de marzo de 2007, de fojas 714 a 724, en el que señaló que la Administración ha considerado que la tasa de interés (8%) vinculada al préstamo otorgado por su empresa _____ es menor a la tasa de interés (entre 9.29% y 9.37%) pagada por su empresa en favor del Credit Suisse Bank por el préstamo que éste le ha otorgado; siendo que el auditor procedió a comparar dichas tasas, ajustando la menor tasa de interés cobrada a _____ por la diferencia resultante; y que entiende que se estaría aplicando las reglas de valor de mercado.

Que agrega que las operaciones de financiamiento entre ella y _____, y entre ella y Credit Suisse Bank no resultan comparables para establecer el valor de mercado, dado que tienen condiciones distintas, en el caso financiamiento otorgado por Credit Suisse Bank, el desembolso ascendió a US\$ 31'000,000.00, que sería devuelto en un lapso de cinco años; y el préstamo que le otorgó era por US\$ 9'625,973.35, los que debían ser devueltos en el plazo de un año. Debido a que existía un mayor riesgo en la devolución del préstamo otorgado por Credit Suisse Bank, al haberse financiado un mayor monto en un plazo mayor, la tasa de interés cobrada por Credit Suisse Bank a su empresa correspondía ser mayor que aquella que le cobró a la empresa _____. En ese sentido, afirma que la tasa de interés que le cobró a _____ se encuentra conforme al valor de mercado.

Que finalmente, afirma que ella es la compañía matriz de _____ y que adquirió ésta, lo que justifica que le haya otorgado el referido préstamo, asimismo, cita la Resolución del Tribunal Fiscal N° 4757-2-2005.

Que en el punto 6 y Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0822070000142, de fojas 731, 732 y 734 vuelta, la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente en su escrito, y señala que no corresponde aceptar como gasto la totalidad de los intereses pagados por la recurrente a Credit Suisse Bank, dado que la recurrente otorgó parte de dicho dinero en préstamo a _____ empresa vinculada, cobrándole una tasa de interés menor, y por ende, procedió a reparar el exceso pagado como intereses a Credit Suisse Bank, toda vez que al no dedicarse la recurrente a la intermediación financiera y al haberse destinado el financiamiento a una empresa en la cual la recurrente tiene participación en el accionariado, dicho exceso no guarda relación de causalidad con la producción de rentas gravadas, correspondiendo atribuir a cada empresa sus propios gastos; por lo que procedió a efectuar el reparo para efecto del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que como se puede apreciar para deducir el gasto de la renta bruta debe cumplirse con el principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora.

Que así, el denominado "principio de causalidad", es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.



Tribunal Fiscal

N° 08847-4-2016

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 02607-5-2003 y 08318-3-2004, ha señalado que para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, por lo que debe evaluarse la necesidad del gasto en cada caso.

Que según el criterio adoptado por la Resolución del Tribunal Fiscal N° 04831-9-2012, la carga de la prueba recae en el contribuyente, por lo que es a éste a quien le corresponde acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta para la deducción de un gasto de naturaleza tributaria, con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza en la Administración.

Que de lo actuado en el procedimiento de fiscalización, se aprecia que la Administración en el Requerimiento N° 0822070000142, de fojas 737 y 742, señaló que en el mes de agosto del ejercicio 2005 la recurrente recibió un préstamo del exterior, de Credit Suisse Bank por la suma total de US\$ 31'000,000.00, habiendo pactado una tasa de interés equivalente a la tasa libor + 5.5% por un periodo de cinco años, lo que significó que en los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2005 la recurrente pague las tasas de interés de 9.29%, 9.24% y 9.37%, respectivamente, lo que ha sido aceptado por la recurrente en su escrito de respuesta al citado requerimiento, fojas 719 y 720.

Que asimismo, en el citado requerimiento la Administración señaló que la recurrente otorgó parte de dicho préstamo a _____ por la suma de US\$ 9'625,973.35 a una tasa de interés de 8% anual, por el lapso de un año, lo que no fue contradicho por la recurrente en el escrito de respuesta al citado requerimiento, fojas 719 y 720, siendo que dicho dinero habría sido destinado por _____ para la cancelación de contratos de leasing, según un cuadro que obra a foja 856.

Que de lo expuesto, se tiene que Credit Suisse Bank prestó a la recurrente el importe de US\$31'000,000.00, de los cuales US\$9'625,973.35 fueron entregados en préstamo a _____ empresa vinculada a la recurrente, a una tasa de interés menor que la pactada con el Credit Suisse Bank; con lo cual la Administración cuestiona que la recurrente haya utilizado parte del dinero que recibió de Credit Suisse Bank para entregarlo en préstamo a _____ a una tasa de interés menor de la que se encontraba obligada a pagar (por el préstamo de Credit Suisse Bank), considerando que la recurrente estaría asumiendo un gasto que no cumple con el principio de causalidad, al no encontrarse dirigido a generar renta gravada ni a mantener su fuente productora, foja 1512.

Que en efecto, conforme se aprecia de autos, la recurrente no ha acreditado las razones por las cuáles otorgó el préstamo de dinero a _____ a una tasa inferior de la que debía pagar a Credit Suisse Bank, lo que le generaba una pérdida, ni como la asunción de dicha "pérdida" se encontraba vinculada con la generación de renta o el mantenimiento de la fuente productora, siendo además que no ha acreditado que dicho gasto resulte razonable, proporcional y necesario para la generación de renta por lo que no se ha acreditado la relación de causalidad del gasto por pagos de intereses del préstamo que le otorgó Credit Suisse Bank.

Que si bien la recurrente presentó un acuerdo de Junta General de Accionistas del 23 de agosto de 2005, de foja 653, mediante el cual la recurrente acordó adquirir el 100% de acciones de _____ para posteriormente realizar un proceso de fusión, con ésta última, el referido acuerdo únicamente da cuenta de la voluntad de la recurrente para adquirir las acciones de _____, no obstante, no puede considerarse como un acto dirigido a llevar a cabo un proceso de fusión, conforme con los artículos 346° y 351° de la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887², para la fusión se requiere la aprobación del

² Artículo 346°.- Aprobación del proyecto de fusión

El directorio de cada una de las sociedades que participan en la fusión aprueba, con el voto favorable de la mayoría absoluta de sus miembros, el texto del proyecto de fusión.

(...)

Artículo 351.- Acuerdo de fusión

La junta general o asamblea de cada una de las sociedades participantes aprueba el proyecto de fusión con las modificaciones que expresamente se acuerden y fija una fecha común de entrada en vigencia de la fusión.



Tribunal Fiscal

N° 08847-4-2016

acuerdo que consiste en aprobar un proyecto de fusión elaborado por el Directorio de la sociedad; lo que no se evidencia de autos, y en consecuencia, el acuerdo presentado no sustenta en modo alguno, la deducción de intereses a efecto del Impuesto a la Renta por el préstamo de dinero a _____ a una tasa inferior que la recurrente debía pagar.

Que en ese sentido, se verifica que la recurrente no ha sustentado las razones por las cuales asumió el gasto de entregar dinero en préstamo a _____ a una tasa de interés inferior de la que se encontraba obligada a pagar, no habiendo acreditado –conforme se ha expuesto- la razonabilidad, proporcionalidad ni necesidad de dicho gasto; por lo que no puede afirmarse que se encuentre vinculado con la generación de renta o al mantenimiento de la fuente productora; y por ende, el presente reparo se encuentra conforme a ley, procediendo confirmar la apelada en este extremo.

Que con relación a lo afirmado por la recurrente en el sentido que la Administración presume que las obligaciones asumidas frente a Credit Suisse Bank habrían sido “transferidas” a _____ de forma proporcional al monto entregado en calidad de préstamo a dicha empresa, cabe señalar que ello carece de sustento dado que la Administración no señala que se hubiese transferido obligación alguna, sino que cuestiona que parte del gasto por intereses del préstamo que le otorgó Credit Suisse Bank corresponda ser deducido, en tanto, parte del dinero entregado a la recurrente fue otorgado por ésta a _____ a una tasa de interés inferior.

Que en cuanto a que alega que en virtud de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, la Administración se encuentra legalmente impedida de desconocer la naturaleza jurídica de las operaciones efectivamente realizadas por las partes, alegando o presumiendo la verdadera intención económica de éstas, siendo que en virtud del principio de causalidad no se puede desconocer el gasto por el hecho de que haya destinado parte de los fondos obtenidos de Credit Suisse Bank para otorgar un préstamo a _____ dado que tal gasto estuvo asociado a una operación susceptible de generar renta gravada, lo que no significa que deba ser equivalente al ingreso obtenido o que deba corresponder a una obtención real de beneficios, y al pretender esto la Administración le estaría otorgando el tratamiento de reembolso de gastos, lo que no corresponde; cabe señalar que en el presente caso la Administración no ha aplicado la referida Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario no habiendo desconocido la naturaleza jurídica de ninguna de las dos operaciones de préstamo, sino que ha cuestionado que el gasto asumido por la recurrente cumpla con el principio de causalidad, dado que la recurrente no lo ha acreditado, y se desconoce la deducción de parte de los intereses por el préstamo de Credit Suisse Bank por el hecho que la recurrente no sustentó que el gasto generado al otorgar el préstamo a _____ a una menor tasa de interés de la que se encontraba obligada a pagar, se encuentre vinculado a la generación de renta gravada.

Que con relación a que indica que la tasa de interés aplicable al préstamo otorgado a _____ fue establecida de acuerdo al valor de mercado, cabe señalar que en el presente caso no se cuestiona el valor de la operación, sino si el gasto generado al asumir la obligación de pagar una tasa de interés mayor que la que tenía derecho a recibir, cumpla con el principio de causalidad, por lo que no corresponde amparar su alegato.

Que en cuanto a lo señalado en el sentido que entregó el dinero a _____ para que éste sea devuelto en el plazo de un año, y que debía devolver el dinero prestado por Credit Suisse Bank en el plazo de cinco años, por lo que dicho dinero le sería entregado para que pueda ser utilizado en el desarrollo de otras operaciones productivas, luego de haber obtenido un ingreso por intereses, cabe señalar que ello no sustenta las razones por las cuales se obligó a recibir una tasa de interés inferior a la que debía pagar, no habiéndose acreditado que dicho gasto sea razonable o necesario para la

Los directores o administradores deberán informar, antes de la adopción del acuerdo, sobre cualquier variación significativa experimentada por el patrimonio de las sociedades participantes desde la fecha en que se estableció la relación de canje.

Artículo 352.- Extinción del proyecto

El proceso de fusión se extingue si no es aprobado por las juntas generales o asambleas de las sociedades participantes dentro de los plazos previstos en el proyecto de fusión y en todo caso a los tres meses de la fecha del proyecto.



Tribunal Fiscal

N° 08847-4-2016

generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, por lo que lo alegado carece de sustento.

Que con relación a lo afirmado respecto a que el préstamo efectuado a fue llevado a cabo en setiembre de 2005, durante el periodo comprendido entre la compra de acciones (agosto de 2005) y la fusión (diciembre de 2006); cabe indicar que en autos no obra documentación alguna que acredite que la recurrente adquirió las acciones de en el mes de agosto de 2005, como afirma, ni obra documentación alguna que acredite el proceso de fusión a que hace referencia.

ii) Bienes adquiridos a valor subvaluado

Que del Anexo y Anexo 5 a la Resolución de Determinación N° 082-003-0001873, de fojas 1511, 1512, 1561, se tiene que la recurrente adquirió créditos del Banco Wiese y Banco República en Liquidación, que éstos tenían con , los cuales ascendían a un total de US\$6'155,380.00, y que fueron adquiridos por la recurrente por el importe de US\$3'898,727.00, siendo que tales créditos fueron pagados por Pesquera Tauro S.A. vía transferencia de activos, los cuales según la tasación realizada por la recurrente ascendían a US\$5'035,802.91 no obstante, la Administración efectuó el presente reparo al considerar que la recurrente valorizó tales bienes (planta y maquinaria) de a un monto inferior al valor de mercado, conforme con la tasación efectuada por la Administración; por lo que la recurrente habría considerado indebidamente una menor renta gravada al deducir del valor de tales activos el costo de la adquisición de los referidos créditos. Cita como base legal el artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el punto 2 del Requerimiento N° 0822070000437 y su Anexo 02, de fojas 939 y 940, la Administración señaló que los bienes adquiridos por la recurrente de la empresa I fueron transferidos a un valor subvaluado conforme con la tasación realizada por la ingeniero colegiada rito tasador de la Administración, que la tasación se realizó conforme con el lineamiento del Reglamento Nacional de Tasaciones del Perú, R.M. N° 469-99-MTC/15.04 del 10 de diciembre de 1999, siendo que procedió a efectuar el reparo sustentándose en el numeral 3 del artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta, como resultado de lo cual adicionó como valor comercial de terreno el monto de US\$ 255,000.00, valor de la edificación el importe de US\$727,410.70 y valor de las obras complementarias la suma de US\$ 304,444.96; con lo cual consideró un valor comercial según tasación total de US\$5'730,561.17, a diferencia del valor comercial de maquinaria y equipo considerado por la recurrente por US\$4'073,705.51. En ese sentido, a efecto de determinar el reparo para efecto del Impuesto a la Renta consideró el importe de los créditos adquiridos por la recurrente, a los cuales dedujo el monto de activos fijos según la tasación efectuada por su perito tasador.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito con fecha 1 de agosto de 2007, de fojas 930 y 931, en el que señaló, que el 25 de agosto de 2005 adquirió créditos que el Banco Wiese Sudameris y Banco República en Liquidación tenían respecto de , los cuales ascendían al monto de US\$6'155,380.00, y que adquirió por el monto de US\$ 3'898,727.00, agregando que Pesquera Tauro S.A. le pagó tales créditos vía compensación a través de la adquisición de activos, que según tasación ascendieron a US\$5'035,503.00, importe al que descontó la retención de Impuesto General a las Ventas (US\$295,184.00), quedó el monto de US\$4'740,319.00; por lo que reconoció una renta gravada ascendente a US\$841,592.00, y no obstante, la Administración considera que el valor de tales activos se encuentra subvaluado; y estableció que los activos tenía un valor de US\$6'134,565.21 determinando una diferencia de US\$1'394,246.00 en base a la cual se generaría la supuesta omisión en el pago del Impuesto a la Renta.

Que afirma que la Administración únicamente detalla los nuevos valores determinados sobre la base de la referida tasación, sin explicar las razones por las cuales desconoce la tasación considerada por su empresa, siendo que el valor de adquisición reconocido por su empresa tomó el valor de realización consignado en las tasaciones llevadas a cabo el 18 de julio de 2005 por el perito tasador ingeniero colegiado Ricargo Braschi O'Hara, contratado por el Banco Wiese Sudameris, conforme a la cual

 6 



Tribunal Fiscal

N° 08847-4-2016

consideró como valor de terreno y edificaciones el monto de US\$735,700.00, valor de maquinarias y equipos US\$2'780,250.00, lo que resulta un total de US\$3'515,950.00, y pese a ello consideró el monto de US\$5'035,503.00, con lo cual determinó una mayor recuperación de créditos que la que le correspondía, siendo evidente la idoneidad de la tasación considerada por su empresa al haberse efectuado en el ejercicio 2005, por un perito calificado, quien fue contratado por un tercero ajeno a la empresa, por lo que debe dejarse sin efecto el reparo.

Que la Administración en el punto 2 del Resultado del Requerimiento N° 0822070000437, fojas 933, 934 y 936, da cuenta de lo señalado por la recurrente y señala que al existir distintas valoraciones sobre los bienes del activo adquiridos por la recurrente realizó una tasación de parte, que fue elaborada por la ingeniero _____, perito tasador de SUNAT, quien realizó una tasación con fecha retrospectiva al 24 de agosto de 2005, fecha de transferencia de los bienes, conforme con el Reglamento Nacional de Tasaciones del Perú. Como resultado de la tasación, se corroboró que la recurrente adquirió bienes subvaluados, los cuales consideró que debían ser valorizados por el monto de US\$ 6'134,565.21, y al deducir el monto de los créditos adquiridos por la recurrente del Banco Wiese y Banco República en Liquidación, estableció una mayor renta gravada, efectuando el cálculo del reparo del modo siguiente:

Valor de transferencia de activos según fiscalización	US\$ 6'134,565.211
Importe de créditos adquiridos	US\$ 3'898,727.00
Sub total	US\$ 2'235,838.21
Importe declarado	US\$ 841,592.18
Diferencia a reparar	US\$ 1'394,246.03

Que conforme con lo anterior, la Administración consideró que existía una renta gravada no declarada ascendente a US\$1'394,246.00 que al tipo de cambio resulta el monto de S/.4'531,299.60, importe que es materia de reparo para efectos del Impuesto a la Renta, y se sustenta en el artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el punto 1 del Requerimiento N° 0822070000470, de foja 926, la Administración señaló que los bienes adquiridos de _____ fueron realizados a un valor subvaluado, dado que dichos bienes según libros de _____ tenían un valor S/.48'908,311.00, neto de depreciación, sin embargo fueron transferidos a un valor de US\$4'250,000.00 y a la vez fueron asegurados por el importe de US\$7'000,000.00 por la aseguradora Rímac, y debido a ello se realiza la tasación por parte de SUNAT, de la cual se corrobora que los bienes tenían un valor mayor que el importe al que fueron transferidos. Asimismo, solicita que la recurrente presente las observaciones que tenga al respecto y su sustento.

Que la recurrente en respuesta al citado requerimiento, presentó un escrito con fecha 16 de agosto de 2007, de fojas 927 a 929, en el que señaló que los hechos expuestos por la Administración en el citado requerimiento no desvirtúan la tasación considerada por su empresa, dado que según la Ley del Impuesto a la Renta el valor de mercado debía realizarse según el valor de tasación, y no sobre el valor contable ni el valor al que fueron asegurados los bienes, siendo que en este último caso, se realizó una tasación que sólo tenía vigencia de 180 días, por lo que al momento de la transferencia dicha tasación no podía considerarse.

Que agrega que para determinar el valor de mercado de los bienes según tasación, debe considerarse el valor de realización y no el valor comercial, lo que ha sido establecido por la Administración en la Resolución de Intendencia N° 0750140000009 y por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 5126-5-2003; y señala que consideró como valor de mercado el valor de realización consignado en las tasaciones llevadas a cabo el 18 de julio de 2005 por el perito tasado _____ contratado para tal efecto por el Banco Wiese Sudameris, la cual se encuentra conforme con el Reglamento Nacional de Tasaciones, que resulta más idónea que la tasación llevada a cabo por la Administración.



Tribunal Fiscal

N° 08847-4-2016

Que en el punto 1 del Anexo 1 al Resultado del Requerimiento N° 0822070000470, de fojas 921 a 923, la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, y reitera lo señalado precedentemente, afirmando que de acuerdo con la memoria descriptiva de la tasación, ésta se ha realizado considerando una fecha de tasación retrospectiva al 24 de agosto de 2005, conforme con el Reglamento Nacional de Tasaciones, que la Ley del Impuesto a la Renta al referirse al valor de tasación, se refiere al valor comercial o de mercado y no al de realización inmediata que no está contemplado en el Reglamento Nacional de Tasaciones; por lo que los bienes transferidos por , deben ser valorizados conforme con la tasación realizada por la Administración.

Que el artículo 32° de la citada Ley del Impuesto a la Renta, indicaba que en los casos de ventas, aporte de bienes y demás transferencias de propiedad a cualquier título, entre otros, el valor asignado a los bienes para efectos del Impuesto sería el de mercado, siendo que si el valor asignado difería del de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procedería a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

Que el numeral 3 del aludido artículo establecía que se consideraría como valor de mercado de los bienes de activo fijo: cuando se trate de bienes respecto de los cuales se realizaran transacciones frecuentes en el mercado, el que correspondiera a dichas transacciones; y cuando se trate de bienes respecto de los cuales no se realizaran transacciones frecuentes en el mercado, el valor de tasación.

Que al respecto, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 103-1-2005 ha dejado establecido el criterio que de las normas antes glosadas fluye que la Administración tenía la potestad de comparar el valor al cual los contribuyentes efectuaban sus transacciones con el valor de mercado a que se refería el mencionado artículo 31° y en caso detectara sobrevaluación o subvaluación en relación con este valor de mercado, procedería a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 00308-1-2005 y 10547-2-2008, este Tribunal ha indicado que al no ajustarse una tasación a las normas y parámetros de valoración establecidos por el Reglamento General de Tasaciones, procedía que la Administración desestimara el valor de venta determinado por la recurrente y que para tal efecto opusiera otro informe de tasación.

Que este Tribunal ha dejado establecido en la Resolución N° 1212-4-97 de 18 de diciembre de 1997, entre otras, que en los casos en que de acuerdo con los artículos 31° y 32° de la Ley del Impuesto a la Renta resulta de aplicación el valor de tasación se recurrirá a una tasación que deberá entenderse ceñida al Reglamento General de Tasaciones del Perú aprobado por Resolución Ministerial N° 370-85-VC-9300 1, toda vez que conforme con su artículo 1.1.04 la sujeción a sus normas es obligatoria en los casos que se trate de practicar una tasación en la que el Estado interviene en alguna medida como parte interesada, incluso como acreedor tributario.

Que así también, el Reglamento Nacional de Tasaciones del Perú aprobado por Resolución Ministerial N° 469-99-MTC/15.04 (publicado el 17 de diciembre de 1999), en forma similar al Reglamento General de Tasaciones del Perú aprobado por Resolución Ministerial N° 370-85-VC-9300, establecía en el artículo 1.06 que su uso es obligatorio en los casos en que se trate de practicar una valuación en la que el Estado interviene en alguna medida y para la ejecución de tasaciones reglamentarias que sean solicitadas por particulares, manteniéndose vigente el criterio señalado en el considerando precedente.

Que el artículo 1.02 del citado reglamento señala que se entiende por tasación o valuación al procedimiento mediante el cual el perito tasador estudia el bien, analiza y determina sus cualidades y características en determinada fecha para establecer su justiprecio de acuerdo con las normas de dicho reglamento; asimismo indica que justiprecio es la estimación del valor razonable y justo de un bien.

Que de este modo, para determinar el valor de tasación, deben resultar aplicables las normas vigentes al momento en que nació la obligación del referido tributo y período, porque de otra manera, en caso de aplicarse normas cuya entrada en vigencia se produjo con posterioridad a dicho nacimiento, se está

 8 



Tribunal Fiscal

N° 08847-4-2016

violando el principio de irretroactividad de las normas, criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 05132-3-2009.

Que asimismo, en las Resoluciones N° 00307-10-2011 y 07963-1-2014, este Tribunal ha dejado establecido que los informes de tasación se deben ceñir a los lineamientos establecidos en el Reglamento Nacional de Tasaciones del Perú y deben señalar cuál es el precio original del bien a tasar, la fecha de fabricación, de adquisición e instalación, así como deben sustentar cómo se determinó su "Grado de Operatividad" (GO) con el que se calculó el Valor de Tasación (VT) o Valor Comercial (VC) y cómo es que se estableció el Valor Similar Nuevo (VSN) tomado en consideración.

Que de las normas y criterios jurisprudenciales expuestos se advierte que la Administración se encuentra facultada a establecer reparos por subvaluación respecto de las transferencias que los contribuyentes hayan efectuado por debajo del valor de mercado, debiéndose considerar para el caso de bienes del activo fijo respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes en el mercado, el valor de tasación conforme con el Reglamento Nacional de Tasaciones del Perú, para lo cual se deberá considerar la información que corresponda a la fecha en que se produjo la transferencia del bien.

Que en el caso de autos, de acuerdo a lo indicado precedentemente, y según lo señalado por la recurrente en el procedimiento de fiscalización, de fojas 930 y 931, con fecha 25 de agosto de 2005, la recurrente adquirió créditos del Banco Wiese y Banco República en Liquidación de cargo de los cuales ascendían al monto de US\$6'155,380.00, y que fueron adquiridos por la recurrente al monto de US\$3'898,727.00, los cuales fueron pagados mediante compensación a través de la adquisición de activos fijos de dichos activos, la recurrente les otorgó un valor de US\$5'035,503.00, según tasación, importe al que luego de descontar la retención de Impuesto General a las Ventas (US\$295,184.00), quedó el monto de US\$4'740,319.00; por lo que a dicho importe le dedujo el costo por la adquisición de créditos (US\$3'898,727.00) reconociendo una renta gravada ascendente a US\$841,592.00.

Que según se aprecia del Anexo y del Anexo 05 a la citada resolución de determinación, de fojas 1511 y 1512, la Administración cuestionó el valor al que fueron adquiridos tales activos (planta productora de harina y pescado, maquinaria y equipos), por parte de la recurrente, considerando que se encontraban subvaluados; sustentándose en tasaciones realizadas mediante un perito tasador, según la cual dichos activos tenían un valor total de US\$6'134,565.21. En ese sentido, al deducir a este último importe el costo de adquisición de los créditos (US\$3'898,727.00) determinó renta gravada por US\$2'235,838.21; y dado que la recurrente declaró como renta gravada el importe de US\$841,592.00, estableció una diferencia a reparar por US\$ 1'394,246.00 que al tipo de cambio ascendía a S/.4'531,299.60.

Que en ese sentido, es materia de controversia determinar si las tasaciones efectuadas por la Administración se encuentra conforme a ley, y por ende si la recurrente subvaluó los bienes que adquirió en forma de pago de la acreencia que tenía con , con lo cual habría considerado una menor renta gravada que la que le correspondía.

Que en cuanto a la tasación realizada a la planta pesquera, obra a fojas 385 a 399, al Informe de Tasación Comercial del Inmueble, realizado en retrospectiva al 24 de agosto de 2005, de fojas 179 a 182, con el cual se sustenta el presente reparo, del cual se verifica que fue elaborado de acuerdo con el Reglamento Nacional de Tasaciones del Perú aprobado mediante Resolución Ministerial N° 098-2006-VIVIENDN22.04, publicado el 22 de abril de 2006, no obstante que el vigente para el 2005 y que resultaba aplicable al período objeto de controversia era el Reglamento Nacional de Tasaciones del Perú aprobado por Resolución Ministerial N° 469-99-MTC/15.04, y dado que la utilización de una u otra norma puede generar que se calcule un valor distinto del bien inmueble, no es posible afirmar que se haya efectuado la correcta determinación del valor de mercado en los términos expuestos en el artículo 32° de la Ley del Impuesto a la Renta; criterio acorde al contenido en la citada Resolución N° 05132-3-2009³.

³ Criterio que tiene en consideración que un posible cambio en la metodología y/o procedimiento para valuar un bien entre un Reglamento Nacional de Tasaciones y otro puede determinar que se obtenga un valor distinto del mismo bien, alterando de



Tribunal Fiscal

N° 08847-4-2016

Que con relación a la tasación de la maquinaria y equipos, según el Reglamento Nacional de Tasaciones, en su capítulo D referido a valuación de sistemas, instalaciones móviles, maquinarias y equipos, indica en el artículo V.D.12 que la valuación de sistemas o procesos productivos que comprenden varias maquinarias, equipos y elementos complementarios; o de un solo equipo de manera individual, deberá comprender lo siguiente: descripción del equipo, con sus características, precio original, fecha de fabricación fecha de adquisición y fecha de instalación (para la determinación de su edad), estado actual: nuevo, bueno, regular, malo; expectativa de vida útil, Valor del equipo similar nuevo, Depreciación y mejoras, Valor actual comercial de tasación del equipo dado.

Que asimismo, el artículo V.D.14 de dicho reglamento, dispone que la referencia para determinar la edad del equipo, se tomará considerando la fecha de instalación. Se considera para estos efectos la fecha correspondiente a la primera vez que se instaló, de manera que una reinstalación para fines de la formula no cambia la referencia inicial. Cuando no se conozca la fecha de instalación, el perito estimará su edad a base del tipo, modelo y apariencia general del equipo. Las fechas de fabricación y adquisición, son referenciales para el perito en su evaluación de riesgo de obsolescencia del equipo.

Que el artículo V.D.22 del referido reglamento, señala que el valor actual comercial o valor de tasación (VT) del sistema, instalación industrial, maquinarias o equipos, serán igual al valor similar nuevo (Vsn) menos la depreciación (D) calculada; afectada por un coeficiente o grado de operatividad (Go).

$$VT = (Vsn - D) Go$$

VT = Valor actual o valor de tasación

Go = Grado de operatividad

Que el artículo V.D.24 de la misma norma, indica que la aplicación del grado de operatividad (Go) es una atribución del perito para reajustar el valor de tasación (VT) del sistema, instalación industrial, maquinarias o equipos y en su Informe deberá indicar los criterios y conceptos considerados que fundamentan el uso de este coeficiente.

Que del informe de tasación comercial de maquinaria y equipos que se encuentran en la planta productora de harina y aceite de pescado, de fojas 345 a 384, se aprecia que dicho informe no se ciñe a los lineamientos establecidos en el Reglamento Nacional de Tasaciones, dado que no señala cuál es el precio original del bien a tasar ni su fecha de fabricación, de adquisición e instalación, ni señala o sustenta cómo determinó su "Grado de Operatividad" (GO), en virtud al cual calculó el Valor de Tasación (VT) o Valor Comercial (VC), por lo que no puede afirmarse que se haya establecido debidamente el valor de mercado de los referidos bienes, criterio acorde al contenido en las citadas Resoluciones de este Tribunal N° 00307-10-2011 y 07963-1-2014.

Que estando a que las tasaciones presentadas por la Administración no cumplen con la normativa correspondiente a efecto de establecer el valor de mercado de los bienes, se tiene que la Administración no ha sustentado que estos hayan sido adquiridos por la recurrente por debajo de su valor de mercado, por lo que corresponde levantar el reparo y revocar la apelada en este extremo.

Que estando a lo expuesto, no resulta necesario emitir pronunciamiento sobre los alegatos formulados por la recurrente.

Resolución de Multa

Que la Resolución de Multa N° 082-002-0002171, de foja 1560, ha sido emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, esto es, 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

esta manera la correcta determinación de una obligación tributaria, conforme con lo señalado en la Resolución N° 05132-3-2009.



Tribunal Fiscal

N° 08847-4-2016

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 la citada multa ha sido emitida sobre la base de los reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, que han sido analizados en los considerandos precedentes, y siendo que el reparo por adquisición de bienes de activo fijo subvaluados ha sido levantado en esta instancia y el reparo por gastos no sustentados mantenido, por lo que corresponde que la Administración reliquide el monto de la sanción aplicable conforme con lo expuesto en la presente resolución.

Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo el 19 de agosto de 2016, con la asistencia del representante de la Administración, según Constancia del Informe Oral N° 0820-2016-EF/TF, de foja 1635.

Con los vocales Flores Talavera, Fuentes Borda y Amico de las Casas e interviniendo como ponente la vocal Flores Talavera.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 085-014-0001191 de 23 de diciembre de 2008, en el extremo referido al reparo por adquisición de bienes subvaluados, y en dicho extremo la sanción vinculada, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


FUENTES BORDA
VOCAL


AMICO DE LAS CASAS
VOCAL


Sánchez Gómez
Secretaria Relatora
FT/SM/er