6. Deducción por "intereses capitalizados" que no son gastos pre operativos

Que la recurrente señala que la Administración no ha cumplido con la carga de la prueba respecto al reparo formulado a la deducción efectuada por la compañía por "interés en etapa – preoperativo 320 / interés capitalizado" por S/7 825 498,00, la que, según aquella, no correspondería a un gasto preoperativo por expansión de actividades, según el inciso g) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta. Agrega que la Administración mantiene el reparo sin mayor sustento, más aún cuando la documentación presentada permite revelar la existencia de un concepto distinto a los que eventualmente produce la compañía.

Que refiere que para alcanzar rendimientos de productividad que la posicionen entre las primeras empresas del mundo, con los costos más bajos por tonelada producida de zinc, decidió obtener préstamos de entidades financieras para iniciar el desarrollo de la ampliación de su planta para incrementar su capacidad de producción hasta un nivel de 320 TM/año de zinc refinado, que es el doble de lo que antes producía. Precisa que la ampliación no se limitó a la expansión de actividades de un único producto (zinc) y la mejora de las instalaciones ya existentes, como afirma la Administración, sino que significó la implementación de nuevas instalaciones y la expansión de la producción a nuevas líneas de productos, que con anterioridad a la implementación del proyecto no podían ser debidamente aprovechadas y comercializadas.

Que destaca que en la Declaración de los Objetivos del Negocio para el Proyecto - DONP, documento referenciado en la resolución apelada por la Administración, se da cuenta de que la tercera expansión de la capacidad de producción comprendía también la producción de Concentrado de Plomo (Pb), aspecto que omite la Administración y que da cuenta que incrementó la producción de sub-productos y que a fin de dar sustento a lo antes señalado cita las memorias anuales 2009 y 2010, en las que se señala que en dichos ejercicios no contaba con la producción del referido producto, mientras que en la memoria anual de 2011 ya se hace alusión a la exploración inicial del Concentrado de Plomo (Pb).

Que agrega que de lo expuesto se evidencia que la Administración no acreditó sus afirmaciones con argumentos sólidos ni documentados, ni tampoco se aprecia un requerimiento adicional o cruce de información efectuado por parte de aquella, a efectos de verificar la producción de nuevos productos, por lo que la acotación formulada no se encuentra debidamente sustentada y corresponde que sea dejada sin efecto. Invoca las Resoluciones N° 01335-3-2013, 06052-11-2018 y 09406-3-2019.

Que por su parte, la Administración sostiene que el objeto del financiamiento fue la ampliación de la planta de la producción de zinc refinado y correlativamente de los subproductos que resulten de dicha producción, siendo los mismos productos y subproductos ya existentes, por lo que no se trató de la expansión a nuevas líneas de productos, sino que implicó la realización de las mismas actividades económicas de la recurrente, solo que con una mayor capacidad que permita un mejor aprovechamiento y producción más eficiente orientada a lograr el incremento de la producción. Agrega que si bien se evidencia la construcción y ampliación o mejora de las plantas de producción, ello no fue para el desarrollo de una actividad nueva, diferente o de distinta naturaleza, sino para el mejoramiento y continuidad de sus operaciones ya existentes, pues su finalidad fue el incremento de la producción por la actividad que venía desarrollando.

Que indica que a pesar que la ampliación de la planta incrementó los ingresos de la recurrente, lo cual se refleja en sus estados financieros auditados, ello no es un criterio que deba tomarse en cuenta para definir si el gasto incurrido califica como "gasto preoperativo por la expansión de actividades", pues lo que se debe evaluar es que la finalidad y naturaleza del proyecto o inversión corresponda a una expansión de actividades nuevas y diferentes a las realizadas por la empresa en marcha, siendo que la obtención de ingresos es una consecuencia posterior que no vincula a la deducción del gasto; cita al respecto las Resoluciones N° 04791-1-2006 y 07488-3-2018.

Que en el Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° (foja 4314), se reparó la deducción por «intereses capitalizados» que no son gastos preoperativos, por S/7 825 498,00, al considerar que tales intereses derivados de préstamos destinados a la ampliación de la planta de producción con la finalidad de expandir sus actividades no calificaban como gastos preoperativos, consignando como base legal el inciso g) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta y sustentándose en el punto 1 al Resultado del Requerimiento N° y el ítem 7 al Resultado del Requerimiento N° .

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° (fojas 4066 a 4071), la Administración comunicó a la recurrente que de la información presentada en respuesta al Requerimiento N° observó que la deducción por concepto por "intereses capitalizados" por S/7 825 498,00 en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, correspondía a intereses del préstamo recibido de entidades financieras para realizar la ampliación de la planta de refinación del concentro de zinc, que permitiría aumentar la producción de zinc de 160 mil TM a 320 mil TM; sin embargo, señaló que dicha deducción no correspondía ser calificada como gastos preoperativos en aplicación del inciso g) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, como lo hizo la recurrente, debido a que aquella no acreditó que la deducción estuviera referida a nuevos emprendimientos económicos, diferentes, de distinta naturaleza y característica o incurridos para una nueva unidad de producción distinta a la ya existente, por el contrario, observó que el gasto por intereses sirvió para el mejoramiento y continuidad de las operaciones ya existentes de la recurrente, puesto que el financiamiento se destinó a la ampliación de la planta de refinamiento de zinc y con ello se logró duplicar la producción de dicho mineral, por lo que en aplicación de la NIC 16 el interés materia de análisis corresponde a costos posteriores de un activo existente y de acuerdo al artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta los intereses en ningún caso formarán parte del costo computable, por lo que el citado interés debió ser gasto en el ejercicio 2010. Le solicitó sustentar y acreditar con la correspondiente documentación, así como explicar por escrito con los respectivos argumentos legales, tributarios y contables de ser el caso, el motivo por el cual dedujo dicho gasto como preoperativo.

Que en respuesta, mediante escrito presentado el13 de mayo de 2022 (fojas 3256 a 3262), la recurrente sostuvo que con el propósito de alcanzar rendimientos de productividad que la posicionen entre las primeras empresas del mundo con los costos más bajos por tonelada producida de zinc, decidió iniciar el desarrollo de la ampliación de la planta de producción para incrementar su capacidad hasta un nivel de 320 mil TM de zinc refinado, lo que fue culminado en el año 2010. Agregó que la ampliación de la planta de refinación consistió en (i) la instalación de una nueva unidad de Tostación y Ácido Sulfúrico; (ii) la expansión de la lixiviación y purificación, con el proceso de Goetita para la remisión de Fe y producción de indio; (iii) la inflación de una electrólisis nueva con cátodos de 3,6 m^2 e instalación de las celdas de electrólisis más grandes del mundo; y, (iv) la expansión de la línea de jumbos y barras.

Que indicó que en el documento denominado "Descripción del proceso metalúrgico" se aprecia el alcance de las nuevas instalaciones y se observa que el aumento de producción fue resultado de la construcción de: (i) una nueva Planta de Tostación; (ii) una nueva Planta de Ácido Sulfúrico; (iii) la expansión de las Plantas de Lixiviación y Purificación, la construcción de una nueva Casa de Celdas Electrolíticas; (iv) la implementación de una nueva Línea de Fusión de Cátodos y Moldeo; (v) la ampliación de la planta de Cobre Electrolítico; (vi) la implementación de una línea adicional para asumir el incremento de necesidades de la Planta de Purificación del electrolito y de la nueva Planta de Recuperación de Indio; (vii) la construcción de una nueva Planta de Tratamiento de Efluentes. Refirió que en el documento "Declaración de los Objetivos de Negocio para el Proyecto - DONP" de 29 de enero de 2007, se puede observar los alcances y las proyecciones respecto del proyecto de ampliación de la planta de 320 mil TM y dentro de dichas proyecciones se indica que la expansión de la capacidad de producción de zinc refinado también incrementaría la producción de otros subproductos distintos, tales como ácido sulfúrico, indio refinado, cadmio refinado, concentrado de plata, concentrado de plomo, cemento de cobre y/o cobre electrolito.

Que manifestó que de la lectura de los documentos antes mencionados se evidencia que la ampliación de la planta no se limitó únicamente a la expansión de actividades de un único producto (zinc) y la mejora de las instalaciones ya existentes, sino que, por el contrario, significó la implementación de nuevas instalaciones y la expansión de la producción a nuevas líneas de productos que con anterioridad a la implementación del proyecto no podían ser debidamente aprovechadas y comercializadas, lo que impactó inmediatamente en el incremento de la producción y ventas. Así, en la Memoria Anual de los años 2011 y 2012 se indica que el programa de producción alcanzó un cumplimiento del 98,00% y 98,87%, respectivamente, respecto de lo programado, lo que a su vez impactó en el incremento sustancial en el volumen de ventas, tal como se evidencia en los estados financieros auditados al 31 de diciembre de 2010, que reflejan un importe aproximado de las ventas netas por $607 918 000 en el año 2010 en comparación a $316 651 000 alcanzado en el año 2009, lo que acredita que en el año 2010, en el que culminó el periodo preoperativo de la ampliación de la planta de refinamiento, sus ventas se duplicaron.

Que alegó que la ampliación de la planta mejoró sustancialmente su producción y duplicó sus ventas asumiendo un mayor pago por Impuesto a la Renta, por lo que resultaba claro que dicha ampliación no consistió en una simple mejora a un activo existente, sino en un proyecto de gran magnitud destinado a expandir y duplicar el alcance de todas sus operaciones, el que fue desarrollado gracias a la obtención de diversos préstamos de entidades financieras, siendo que los intereses vinculados a dichos préstamos fueron calificados como gastos preoperativos conforme el inciso g) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, en concordancia con el inciso d) del artículo 21 de su reglamento.

Que señaló que cumplió con relacionar el importe por intereses con los ingresos generados por el inicio de la producción de la planta, luego de que se culminaran los trabajos de ampliación, esto es, a partir del ejercicio 2010 y optó por amortizar dicho importe proporcionalmente en el plazo máximo de 10 años.

Que argumentó que la expansión de las actividades de una empresa no sólo involucra un nuevo negocio o emprendimiento económico nuevo distinto a su objeto social habitual, sino que también comprende a las "actividades de penetración" cuya finalidad sería incrementar la venta de un mismo producto, lo cual se concretó a través de la ampliación de la capacidad de producción que tuvo de manera sustancial, toda vez que duplicó la producción original de su planta de refinería de 160 mil TM a 320 mil TM.

Que mencionó que en la Resolución N° 03204-2-2004 se calificó como "gasto preoperativo" a los intereses devengados provenientes de préstamos recibidos para la ejecución de un proyecto de expansión y modernización de las instalaciones del contribuyente que generarían ingresos futuros mayores, lo cual ocurre en su caso, puesto que el monto observado supuso desembolsos por concepto de intereses vinculados a trabajos ejecutados para expandir sus operaciones, incrementando su producción de 160 mil TM a 320 mil TM, lo que generaría ingresos mayores a futuro.

Que cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 10167-2-2007 y 05349-3-2005, así como los Informes N° y para indicar que existen diversos pronunciamientos que han calificado como "gastos de expansión de actividades" a aquellos desembolsos destinados a la ampliación del mercado con el mismo producto y no de uno nuevo o distinto.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 4036/vuelta a 4061), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada y señaló que la deducción efectuada por "Interés en etapa - pre operativa 320 / interés capitalizado" no calificaba como un "gasto preoperativo por expansión de actividades", en aplicación del inciso g) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que no se acreditó que la deducción estuviera referida a emprendimientos económicos diferentes, de distinta naturaleza y característica o incurridos para una nueva unidad de producción distinta a la ya existente; por el contrario, observó que los gastos por intereses del financiamiento fueron destinados para la ampliación de la planta de refinamiento de zinc, logrando el incremento del doble de la producción de 160K a 320K de zinc refinado, por lo que dichos intereses debieron ser deducidos como gasto del ejercicio 2010 en que se culminó la ampliación de la planta de refinamiento; por lo que reparó S/7 825 498,00, por la amortización de los gastos preoperativos del ejercicio 2016.

Que posteriormente, mediante el ítem 7 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° (foja 4179), emitido en aplicación del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación a la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016, por el concepto de «deducción por "intereses capitalizados" que no son gastos pre operativos por S/7 825 498,00, a fin de que, de estimarlo pertinente, presentara sus descargos.

Que en respuesta, mediante escrito presentado el 12 de agosto de 2022 (fojas 3434 a 3441/vuelta), la recurrente reiteró los argumentos presentados en respuesta al Requerimiento N° .

Que en el punto 7 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 4096/vuelta a 4107), la Administración dejó constancia de lo señalado por la recurrente y reiteró que el gasto observado no resultaba deducible, toda vez que los intereses no correspondían ser calificados como un "gasto preoperativo por expansión de actividades", en aplicación del inciso g) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que no se acreditó que la deducción esté referida a emprendimientos económicos

diferentes, de distinta naturaleza y característica o incurridos para una nueva unidad de producción distinta a la ya existente; por el contrario observó que los gastos por intereses del financiamiento fueron destinados para la ampliación de la planta de refinamiento de zinc, logrando el incremento del doble de la producción de 160K a 320K de zinc refinado, por lo que dichos intereses debieron ser deducidos como gasto del ejercicio 2010, en el que se culminó la ampliación de la planta de refinamiento; por lo que mantuvo el reparo.

Que de lo expuesto se advierte que la controversia consiste en determinar si los intereses derivados de préstamos destinados a la ampliación de la planta de producción con la finalidad de expandir sus actividades, y que fue activado por la recurrente y posteriormente amortizado, constituyen gasto preoperativo, como sostiene la recurrente.

Que el inciso g) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, dispone que los gastos de organización, preoperativos iniciales, los gastos preoperativos originados por la expansión de las actividades de la empresa y los intereses devengados durante el período preoperativo, a opción del contribuyente, podrán deducirse en el primer ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo máximo de 10 años.

Que por su parte, el inciso d) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, señala que la amortización a que se refiere el inciso g) del artículo 37 de la ley se efectuará a partir del ejercicio en que se inicie la producción o explotación, siendo que una vez fijado el plazo de amortización sólo podrá ser variado previa autorización de la SUNAT. El nuevo plazo se computará a partir del ejercicio gravable siguiente a aquel en que fuera presentada la solicitud por el contribuyente, sin exceder en total el plazo máximo de diez años. Los intereses devengados durante el periodo preoperativo comprenden tanto a los del período inicial como a los del período de expansión de las operaciones de la empresa.

Que en cuanto a los términos contenidos en el inciso g) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, se tienen: (i) gastos de organización; (ii) preoperativos iniciales; y (iii) preoperativos originados por la expansión de las actividades de la empresa; los cuales se caracterizan por tratarse de gastos diferidos, esto es, aquellos que representan gastos ya producidos que se llevan al futuro, con el fin de que contribuyan a la generación de ingresos o reducción de costos, según lo señalado por la Resolución N° 05349-3-2005.

Que en cuanto a la expresión "gastos preoperativos originados por la expansión de actividades de la empresa", la Resolución N° 11969-3-2014 ha señalado que una empresa en funcionamiento (empresa en marcha) puede enfrentarse a una situación análoga a la de una empresa en etapa preoperativa y que esto sucede cuando decide llevar a cabo el desarrollo de una actividad nueva, diferente o de distinta naturaleza y características a las ya existentes[40]. En este caso, el concepto "gastos preoperativos" también aplica a las empresas en marcha, surgiendo los denominados "gastos preoperativos por expansión de actividades".

Que en esa línea, la Resolución N° 07488-3-2018 ha establecido que constituyen gastos preoperativos por expansión de actividades aquellos incurridos por las empresas en funcionamiento (empresa en marcha) que están orientados al planeamiento, implementación, desarrollo y/o ejecución de actividades y/o emprendimientos económicos nuevos, diferentes, de distinta naturaleza y características o incurridos para la explotación de una nueva unidad de producción distinta a las ya existentes[41], con el objeto de lograr una nueva línea de negocio, producto o servicio.

Que la Resolución N° 04971-1-2006 ha indicado que el inciso g) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta permite la deducción de gastos de investigación, desarrollo o preoperativos vinculados con la expansión de las actividades de la empresa, es decir, que tienen por objeto lograr un nuevo producto o servicio, los cuales resultan necesarios para determinar si la inversión será adecuada o favorable para sus intereses, pero no condiciona tal deducción a la efectiva generación de ingresos, pues lo relevante es su potencialidad para generar beneficios futuros en el entendido que la inversión puede no ser exitosa.

Que de acuerdo con la información consignada en el punto 1.2 de la Nota 1 a los Estados Financieros al 31 de diciembre de 2011, de 2010 y de 2009 (foja 3115), la actividad económica principal de la recurrente

[40] El subrayado es nuestro.
[41] Ídem nota al pie anterior.

es la refinación de concentrado de zinc, que adquiere de diversas empresas mineras locales y la posterior comercialización del zinc refinado en el mercado local y en el exterior. Como resultado del proceso de refinación se derivan otros productos, tales como el ácido sulfúrico, cemento de cobre y concentrado de plata, que son también comercializados en el mercado local y en el exterior. Asimismo, se da cuenta que para el desarrollo de sus actividades, la recurrente opera una planta de refinación que a partir de junio de 2010 alcanzó una capacidad de producción de 320 000 toneladas métricas de zinc refinado por año (TM/año) como resultado de los proyectos de expansión de la mencionada planta.

Que por su parte, en virtud al Contrato de Crédito, de 10 de marzo de 2009, suscrito por la recurrente con entidades financieras en calidad de prestamistas y en calidad de Agente Administrativo de los prestamistas (fojas 3141/vuelta a 3205), esta obtuvo préstamos a plazos por un monto total de hasta $300 000 000,00, a efectos de financiar el "Proyecto" identificado en el Apéndice I al citado contrato (foja 3168), en el que se indica que la recurrente incrementaría la capacidad de producción anual de su refinería de zinc a 320,000 toneladas de la producción actual de 160,000 toneladas, para lo cual se instalarían nuevos edificios y las instalaciones existentes serían modificadas para permitir el incremento de la producción. El incremento de la producción proyectado se lograría con la creación de una nueva Planta de Tostación y una nueva Planta de Ácido Sulfúrico, ampliando las Plantas de Lixiviación y Purificación actuales y creando una nueva Casa de Celdas Electrolíticas. Asimismo, se indica que se implementaría una nueva Línea de Fusión Catódica y Moldeado, y que la Planta de Cobre Electrolítico existente (160 K) así como la Planta de Cadmio serían ampliadas y se implementaría una línea adicional en la Planta de Polvo de Zinc para satisfacer las mayores necesidades de la Planta de Purificación de Electrolitos y la Nueva Planta de Recuperación de Indio (160 K). Adicionalmente, se construirá una nueva Planta de Tratamiento de Efluentes y que todo ello ampliaría los servicios para satisfacer la demanda de energía eléctrica, aire comprimido, vapor y petróleo.

Que del documento denominado "Descripción del Proyecto"[42] (fojas 3207 a 3253) se señala que el proyecto tuvo por objeto incrementar la producción de zinc refinado de 160 000 TMA o 160 K a 320 000 TMA o 320 K y consistió en la modificación de las instalaciones existentes para permitir el aumento de la producción con una inversión del orden de $500 millones. Indica que el aumento de producción proyectado se alcanzaría por medio de la construcción de una nueva Planta de Tostación y una nueva Planta de Ácido Sulfúrico, la expansión de las actuales Plantas de Lixiviación y Purificación, y la construcción de una nueva Casa de Celdas Electrolíticas. Por otro lado, también se da cuenta que se implementaría una nueva Línea de Fusión Catódica y Moldeo, se ampliaría la planta de Cobre Electrolítico (160 K) en las actuales Plantas de Cadmio, y de Polvo de Zinc se implementaría una línea adicional para asumir el incremento de las necesidades de la Planta de Purificación del electrolito y de la nueva Planta de Recuperación de Indio (160 K), que también se construirá como parte del proyecto. Adicionalmente, se precisa que también se construiría una nueva Planta de Tratamiento de Efluentes, y que todo ello ampliaría los servicios para satisfacer la demanda de energía eléctrica, aire comprimido, vapor y petróleo. Por otro lado, se da cuenta que las operaciones metalúrgicas se efectuaban en forma secuencial, empezando con la recepción de concentrados de sulfuros de zinc de diferentes tipos y terminando en la producción de zinc refinado y que además mediante procesos específicos adicionales se obtenían los subproductos ácido sulfúrico, cadmio refinado, cemento de cobre, residuo plomo - plata, residuo de cobalto - níquel y polvo de zinc.

Que asimismo, del documento denominado "Declaración de los Objetivos del Negocio para el Proyecto - DONP (fojas 3138 a 3140)[43] se señala que la refinería de Cajamarquilla fue adquirida en diciembre de 2004 y desde esa fecha se iniciaron los estudios y análisis de oportunidades para expandir la capacidad de producción de dicha refinaría. Así, se indica que en la primera fase ejecutada en junio de 2005 se incrementó la capacidad de producción de 130K tpa a 135K tpa de Zinc refinado, con pequeñas modificaciones en las plantas de tostación y electrólisis; seguidamente se señala que en la segunda fase iniciada en julio de 2006 y culminada en la segunda mitad del año 2007 se incrementó la capacidad de producción a 160K tpa de Zinc refinado y se obtuvo la producción del subproducto indio refinado. Finalmente, se señala que la tercera etapa consiste en expandir las instalaciones de Cajamarquilla hasta una capacidad de producción de 320K tpa de Zn refinado, agregándose que "Como complemento del

[42] De acuerdo con el USB (foja 4189), documento con el nombre de "Punto_01_320k Descripción del Proceso Metalúrgico".
[43] De acuerdo con el USB (foja 4189), documento con el nombre de "Punto_01_DONP - 320K".

incremento de la capacidad de producción de Zn también se incrementará la producción de sub-productos tales como: Acido Sulfúrico, In refinado, Cd refinado, Concentrado de Ag, Concentrado de Pb y Cemento de Cu y/o Cu electrolítico".

Que de acuerdo con los acápites Gestión de Proyectos y Gestión de la Operación de la Memoria Anual correspondiente al ejercicio 2009 (fojas 3084 a 3086 y 3091) se da cuenta del proyecto de ampliación de la planta con el objetivo de incrementar la capacidad de producción hasta un nivel de 320 TM/año de zinc refinado y 78 Toneladas de Indio y se describe el cumplimiento de la producción de zinc refinado y de los subproductos cadmio refinado, ácido sulfúrico, concentrado de plata y cemento de cobre, así como de los eventos que afectaron el normal desempeño de la referida producción.

Que de los acápites Gestión de Proyectos y Gestión de la Operación de la Memoria Anual del ejercicio 2010 se da cuenta de la culminación de la construcción y del inicio de la operación del mayor proyecto denominado "Ampliación de la capacidad de Producción a un nivel de 320 000 toneladas por año de zinc refinado", incluyendo una línea para el circuito de recuperación del Indio a un nivel de producción de 78 toneladas por año y se describe el cumplimiento de la producción de zinc refinado y de los subproductos cadmio refinado, ácido sulfúrico, concentrado de plata y cemento de cobre (fojas 3081 y 3082/vuelta).

Que por su parte, del acápite Gestión de Operaciones de la Memoria Anual correspondiente al ejercicio 2011 se describe el cumplimiento de la producción de zinc refinado y de los subproductos cadmio refinado, ácido sulfúrico, indio refinado, concentrado de plata y cemento de cobre (fojas 3071 y 3073/vuelta).

Que de lo expuesto, se aprecia que el giro del negocio de la recurrente es la refinación de concentrado de zinc y su posterior comercialización, así como de los productos derivados de dicho proceso, tales como el ácido sulfúrico, cemento de cobre y concentrado de plata, por lo que en el marco de su actividad económica incurrió en gastos de financiamiento (intereses), reconocidos como gastos preoperativos, que fueron utilizados para la ampliación de la planta de refinación de zinc, la cual estuvo en proceso de construcción durante los ejercicios 2009 y 2010, siendo que la amortización de dichos gastos afectó la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2016 por S/7 825 498,00, materia del presente reparo.

Que asimismo, se observa que la ampliación de la referida planta de refinación tuvo como objetivo incrementar la producción de zinc refinado de 160K a 320K TM/año y como consecuencia de ello de los subproductos cadmio refinado, ácido sulfúrico, concentrado de plata y cemento de cobre que se venían produciendo en los años 2009 y 2010, como se informa en las memorias anuales 2009 y 2010 presentadas y si bien para el año 2011 en la memoria anual de dicho año se incluye como subproducto producido al indio refinado, se verifica que dicho producto ya se producía en el año 2008, como resultado de la segunda fase de expansión de la planta de refinación, tal como se dejó constancia en el documento denominado "Declaración de los Objetivos del Negocio para el Proyecto - DONP (foja 3140/vuelta).

Que de lo expuesto, se aprecia que la ampliación de la planta de refinación significó la construcción de las nuevas Plantas de Tostación, de Ácido Sulfúrico, Tratamiento de Efluentes y de Recuperación de Indio y de la Casa de Celdas Electrolíticas y/o la modificación de las instalaciones existentes como el caso de las Plantas de Lixiviación y Purificación y de Cobre Electrolítico, así como la implementación de una nueva línea de fusión de cátodos y Moldeo y de una línea adicional para asumir el incremento de necesidades de la planta de purificación del electrolito y tuvo como objetivo incrementar la capacidad de producción y alcanzar rendimientos de productividad con costos más bajos por tonelada producida del mismo producto y subproductos existentes, como lo son el zinc refinado y sus derivados cadmio refinado, ácido sulfúrico, indio refinado, concentrado de plata y cemento de cobre.

Que en ese sentido, conforme a las normas y jurisprudencia citadas los gastos reparados no corresponden a gastos preoperativos por expansión de actividades, puesto que el desarrollo del proyecto consistente en la ampliación de la planta de refinación no comprende el desarrollo de una actividad nueva, diferente o de distinta naturaleza y características a la ya existente realizada por la recurrente desde antes del 2010.

Que por lo tanto, el reparo materia de análisis en este extremo se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar la apelada en dicho extremo.

Que con relación a que en el documento Declaración de los Objetivos del Negocio para el Proyecto - DONP se da cuenta que el proyecto de expansión de la capacidad de producción comprendería también la producción del concentrado de plomo, lo que constituiría un nuevo producto, se debe precisar que la mención efectuada a dicho subproducto en el mencionado documento se hizo en términos de ejemplo de los subproductos que se podrían producir como resultado del incremento de la capacidad de producción de zinc y no como que el objetivo del proyecto hubiera sido la obtención de dicho subproducto, debiéndose destacar que en todos los documentos glosados existe uniformidad en señalar que el objetivo del proyecto, para cuyo fin se obtuvo el financiamiento por el que la recurrente reconoció intereses, fue la ampliación de la capacidad de producción de la planta de refinación de zinc, con el objeto de ampliar las toneladas a obtenerse de dicho producto, actividad que ya venía desarrollando y que no constituye una actividad nueva, diferente o distinta, que le permitiera considerar los intereses reparados como gasto preoperativo.

Que cabe señalar que en la Memoria Anual correspondiente al ejercicio 2011 (foja 3070) se aprecia que en dicho ejercicio se desarrolló el proyecto Exploraciones Perú con el objetivo de descubrir la existencia de mineralización de plomo, entre otros minerales, así se indicó que: *«En estas propiedades, el equipo de exploración mineral realizó estudios geológicos con el objetivo de definir si en dichas áreas existe la evidencia de mineralización de zinc, plomo o cobre característica de los modelos de yacimientos esperados por la empresa en Perú»*. Por lo que no se evidencia que al 2010 haya utilizado la infraestructura de la planta de refinación ampliada con el financiamiento obtenido para realizar dicha actividad; por tanto, lo argumentado por la recurrente no resulta atendible.

Que con relación al alegato respecto a que la Administración formuló el reparo sin mayor sustento, toda vez que sus afirmaciones no fueron acreditadas con argumentos sólidos ni documentado, ni se aprecia un requerimiento adicional o cruce de información efectuado por parte de aquella, a efectos de verificar la producción de nuevos productos, corresponde señalar que contrario a lo alegado por la recurrente el reparo de la Administración se fundamenta en la documentación que se ha dado cuenta precedentemente, que fuera proporcionada por la propia recurrente, y de la cual resulta el reparo debidamente fundamentado, no siendo pertinente ni obligatorio para la Administración realizar cruce de información alguno, siendo que la carga de la prueba para acreditar que el gasto por concepto de intereses era un gasto preoperativo era de cuenta de la recurrente, quien no sustentó ello, por lo que carece de validez lo alegado.

Que tampoco corresponde tomar en cuenta lo resuelto en las Resoluciones N° 01335-3-2013, 06052-11-2018 y 09406-3-2019 al versar sobre reparos y supuestos distintos al caso de autos.

7. Deducción por "aplicación cierre de minas" que ha sido deducido doble en la determinación del Impuesto a la Renta

Que la recurrente sostiene que no ha deducido doblemente el gasto por "aplicación cierre de minas" y describe la dinámica contable que utilizó para realizar el registro de aquellas operaciones, así, indica que las facturas de gastos relacionadas a la deducción de dicho concepto son registradas utilizando una cuenta de gasto que es cargada y una cuenta de pasivo que es abonada y que para neutralizar el efecto del gasto en los resultados del ejercicio procede a realizar un abono a la cuenta de gasto utilizada con cargo a la cuenta pasiva -Desmantelamiento, para luego deducir dichos gastos vía declaración jurada anual.

Que agrega que dicha dinámica contable responde a la aplicación de normas contables, las cuales determinan que al inicio del ciclo de vida de una mina o planta se estime el valor presente de los desembolsos de efectivo futuros y se registre un activo comúnmente denominado "estimación de cierre de minas", que se carga a una cuenta de activos y se abona contra la cuenta - Desmantelamiento. Precisa que dicho activo fijo registrado en la contabilidad genera un gasto por depreciación a lo largo de toda la vida de la planta, que es registrado contablemente y afecta financieramente los resultados del ejercicio, siendo que para efectos tributarios dicha depreciación es adicionada en el cálculo del Impuesto a la Renta de cada año, al estar relacionada a una estimación propia de un tratamiento contable financiero, de tal manera que únicamente se deducen vía declaración jurada anual aquellos gastos concretamente devengados y efectuados en cada ejercicio.

Que refiere que cumple con detallar aquellos registros contables que extornan (abonan) las provisiones de