

Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

EXPEDIENTE N° : 7516-2019
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 11 de junio de 2021

VISTA la apelación interpuesta por con RUC N°
contra la Resolución de Intendencia N° de 30 de abril de 2019, 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 la Resolución de Determinación
N° y contra la Resolución de Multa N° giradas por Impuesto a la Renta
del ejercicio 2015 y la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala en cuanto al reparo por operaciones no reales de compra de cochinilla que (i) No existe norma alguna que obligue que las liquidaciones de compra deban contar con sello de recepción, (ii) No era necesario consignar la dirección del almacén al que ingresaron los bienes en los partes de ingreso, dado que se trata de documentos internos, cuentan con un solo almacén y no es obligatorio consignar dicho dato, (iii) No se debe desmerecer el mérito probatorio de los reportes de análisis de concentración por el solo hecho de ser elaborados por la propia empresa, pues se trata de documentación elaborada según las necesidades de la empresa, (iv) En cuanto a la condición de no habido del transportista, señala que la obligación de entrega de los bienes era del proveedor, por lo que no intervino en la contratación del transportista.

Que respecto de los gastos financieros alega que (i) los financiamientos de la empresa son necesarios y están destinados a la generación de renta gravada, (ii) los préstamos obtenidos no solo fueron desembolsados en 2014 y 2015, sino también en ejercicios anteriores, (iii) SUNAT no puede restar mérito probatorio al contenido de los flujos de caja, ya que constituyen una fuente fiable del destino de los flujos económicos de la empresa, (iv) El empleo de los flujos es una decisión empresarial que compete exclusivamente a la empresa, la cual decide el destino que le otorgará mayor rentabilidad.

Que la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización definitiva realizado a la recurrente por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, efectuó reparos por costo de ventas no fehacientes y por gastos financieros no sustentados y emitió la Resolución de Determinación N° por el referido tributo y periodo, y la Resolución de Multa N° por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en el presente caso, mediante Carta de Presentación N° SUNAT (foja 1597) y el Requerimiento N° (foja 1457), la Administración inició un proceso de fiscalización definitiva del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, como resultado del cual efectuó diversos reparos con incidencia en el Impuesto a la Renta y determinó omisiones en el pago de dicho tributo como consecuencia de las observaciones que se indican a continuación:

Reparos	Importe
1. Adquisición no fehaciente de cochinilla a través de liquidación de compra	S/2 009 742,00
2. Gastos financieros por préstamos que no cumplen principio de causalidad	S/768 963,00
3. Nota de crédito recibida por devolución de quinua no sustentada documentariamente	S/227 999,00
4. Gastos legales y gastos personales que no cumplen principio de causalidad	S/20 750,00



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

Que los referidos reparos motivaron la emisión de la Resolución de Determinación N° y la Resolución de Multa N°

Que cabe mencionar que la recurrente formuló reclamación parcial, únicamente respecto de los reparos por adquisición no fehaciente de cochinilla a través de liquidación de compra y gastos financieros por préstamos a relacionadas que no cumplen principio de causalidad y multa vinculada a tales reparos (fojas 1740 a 1754), lo que constituye la materia en controversia, por lo que procede analizar si estos se encuentran arreglados a ley, para lo cual previamente corresponde analizar la nulidad deducida por la recurrente.

NULIDAD

Que la recurrente señala que la resolución apelada es nula al vulnerar el derecho al debido proceso, toda vez que (i) La Administración no valoró de manera conjunta y adecuada todos los medios probatorios presentados durante el procedimiento de fiscalización, tampoco se pronunció respecto de todos los medios probatorios; (ii) la Administración requirió que los medios probatorios cumplieran requisitos no previstos legalmente, como el caso de la exigencia de la constancia de recepción en las liquidaciones de compra, (iii) SUNAT no ha efectuado acciones orientadas a verificar si efectivamente se encontraba ante operaciones reales; (iv) la Administración restó mérito probatorio a la documentación presentada sustentándose en defectos formales.

Que según el numeral 1.2, artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444 - Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 006-2017-JUS —aplicable al caso de autos—, el procedimiento administrativo se sustenta fundamentalmente, entre otros, en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan de todos los derechos y garantías inherentes al debido procedimiento administrativo. Tales derechos y garantías comprenden, de modo enunciativo mas no limitativo, los derechos a ser notificados; a acceder al expediente; a refutar los cargos imputados; a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; a solicitar el uso de la palabra, cuando corresponda; a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable; y, a impugnar las decisiones que los afecten. La institución del debido procedimiento administrativo se rige por los principios del Derecho Administrativo. La regulación propia del Derecho Procesal es aplicable solo en cuanto sea compatible con el régimen administrativo.

Que de acuerdo al primer párrafo del artículo 125 del Código Tributario, los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración.

Que sobre la valoración de la prueba, según el artículo 197 del Texto Único Ordenado del Código Procesal Civil aprobado por Resolución Ministerial N° 010-93-JUS—aplicable al procedimiento tributario de manera supletoria según la Norma IX¹ del Título Preliminar del Código Tributario—todos los medios probatorios son valorados por el Juez en forma conjunta, utilizando su apreciación razonada. Sin embargo, en la resolución sólo serán expresadas las valoraciones esenciales y determinantes que sustentan su decisión.

Que de otro lado, la valoración conjunta encierra el principio de la unidad del material probatorio, el que según Devis Echandía (2000)², supone que «los diversos medios aportados deben apreciarse como un todo, un conjunto, sin que importe que su resultado sea adverso a quien la aportó»; señala además que la valoración conjunta entraña una triple tarea: «fijar los diversos elementos de prueba, confrontarlos para verificar y apreciar su verosimilitud y obtener la conclusión coherente que de ellos resulte. Para esto debe utilizarse un método crítico de conjunto, luego de analizar cada prueba aisladamente, teniendo en cuenta las necesarias conexiones, concordancias o discrepancias, con las demás. Y en la motivación debe el juez explicar su concepto sobre cada prueba y sobre el conjunto de ellas».

¹ «En lo no previsto por este Código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen».

² Devis Echandía, Hernando. Compendio de la Prueba Judicial. Rubinzal Culzoni Editores. 2000. Pp. 146 y 147.



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

Que de la revisión de la resolución apelada (fojas 2374 y 2375), se verifica que emitió pronunciamiento respecto de todos los medios probatorios presentados por la recurrente, tales como liquidaciones de compra, partes de ingreso a almacén, reportes de análisis de concentración, órdenes de compra, memorándums, declaraciones juradas, órdenes de producción valoradas, registros de tesorerías, cuaderno de incidencia de seguridad, órdenes de pedido de clientes, certificados de trabajo, entre otros, indicando los aspectos facticos y jurídicos que sustentaron sus conclusiones. Asimismo, en cuanto a que no se habrían valorado de manera conjunta y adecuada todos los medios probatorios presentados y que no se habrían efectuado acciones orientadas a verificar si efectivamente se encontraba ante operaciones reales, cabe indicar que durante el procedimiento de fiscalización la Administración requirió a la recurrente, a quien le corresponde la carga de la prueba, la información y documentación que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas y luego de la evaluación de la misma concluyó que no se encontraban acreditadas, sobre la base de la evaluación de la totalidad de la información presentada, a lo que se debe agregar que la Administración realizó cruces de información a fin de acreditar la capacidad económica y comercial del proveedor.

Que de acuerdo con lo expuesto, se aprecia que la Administración actuó y valoró de manera conjunta los medios probatorios presentados durante el procedimiento de fiscalización, dando cuenta de ellos e indicando las observaciones detectadas, concluyéndose que la recurrente no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva realización de las operaciones observadas, debiéndose señalar además que la Administración llevó a cabo verificaciones adicionales para sustentar el reparo formulado, por lo que no resulta amparable lo alegado respecto a una incorrecta valoración de la información presentada, siendo tema distinto el desacuerdo con las conclusiones de la Administración, lo que no genera nulidad.

Que en cuanto a que la Administración requirió que los medios probatorios cumplieran requisitos no previstos legalmente, como el caso de la exigencia de la constancia de recepción en las liquidaciones de compra, y que le restó mérito probatorio a la documentación presentada sustentándose en defectos formales, cabe indicar que, tal como se indicó, la Administración requirió a la recurrente la información y documentación que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar la fehaciencia de las operaciones observadas, no observándose que se haya requerido documentación específica, habiéndose mencionado determinados documentos a título ilustrativo, sin que esto signifique que se haya requerido documentación con requisitos especiales, asimismo, en la evaluación de los medios probatorios presentados por la recurrente la Administración dio cuenta de las razones por las que los mismos no acreditaban las operaciones observadas, lo que forma parte de su análisis, debiendo reiterarse que el desacuerdo con el resultado de la evaluación no genera nulidad, por lo que lo alegado no resulta atendible.

Que por otro lado, la recurrente sostiene que la resolución apelada es nula toda vez que ha vulnerado el principio de debida motivación toda vez que (i) En el resultado del Requerimiento N° la Administración solo indica qué documentación presentó la empresa sin emitir juicio de valor, (ii) Según el resultado del Requerimiento N° la Administración admite que la materia prima fue adquirida al proveedor y que ingresó a los almacenes, sin embargo, el cuestionamiento es por el empleo de dichos bienes en el proceso productivo.

Que en cuanto al cuestionamiento al Resultado de Requerimiento N° la recurrente señala que la Administración solo indicó qué documentación presentó la empresa sin emitir juicio de valor, cabe precisar que de la revisión del citado requerimiento y su resultado (fojas 1455 a 1457) se trató del primer requerimiento efectuado por la Administración, en el cual, no se solicitó a la recurrente sustentar posibles reparos, sino que se solicitó la presentación y/o exhibición de diversa documentación, tales como convenios de estabilidad, libros y/o registros contables, societarios, entre otros, siendo que en el Resultado de Requerimiento N° la Administración dejó constancia de la evaluación de lo solicitado señalando que la recurrente no cumplió con presentar convenios de estabilidad ni análisis de reinversiones por no ser aplicable, y que sí cumplió con presentar libro de actas, de directorio, de matrícula de acciones, relación detallada de cuentas bancarias, registro de ventas y compras, inventario y balances, entre otros documentos solicitados, por lo que no resulta amparable lo alegado respecto a una incorrecta valoración de la información presentada.



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

Que respecto al cuestionamiento a la motivación del reparo contenida en el Resultado del Requerimiento N° en el que según la recurrente la Administración admite que la materia prima fue adquirida al proveedor y que ingresó a los almacenes, sin embargo, el cuestionamiento es por el empleo de dichos bienes en el proceso productivo, cabe señalar que de la revisión del citado resultado de requerimiento se tiene que a foja 1495, la Administración no señala que la adquisición sea fehaciente, sino que señala expresamente “(...) se aprecia que las provisiones efectuadas corresponden a la adquisición de cochinilla bruta ingresada a almacén, sin embargo, de la evaluación de la documentación presentada no ha sido posible validar el ingreso de los bienes adquiridos al proceso productivo (...)”, en consecuencia, lo afirmado por la recurrente no se ajusta a la realidad.

Que de lo expuesto, se verifica que la resolución apelada se encuentra debidamente motivada, al indicarse los motivos determinantes del reparo al costo de venta no fehaciente y por gastos financieros del ejercicio 2015, la base legal del sustento, así como los fundamentos que las amparan, el detalle del importe reparado, el detalle de cada uno de los comprobantes de pago observados, así como el motivo del reparo, no evidenciándose vulneración alguna al debido procedimiento ni al derecho de defensa de la recurrente, más aún que de autos se advierte que ésta hizo efectivo dicho derecho con la presentación de sus recursos impugnativos y los escritos que presentó en etapa de fiscalización.

Que en consecuencia, no resultan amparables las nulidades alegadas por la recurrente. A continuación corresponde emitir pronunciamiento a los reparos que son materia de controversia en el presente procedimiento.

RESOLUCIÓN DE DETERMINACIÓN N°

1. Adquisición no fehaciente de cochinilla a través de liquidación de compra

Que en el Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° (foja 1698), la Administración reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015, por costos por los que no se acreditó la fehaciencia de las operaciones por S/2 009 742, sustentándose en el punto 1.1 del Requerimiento N°

Que el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, señala que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al Impuesto a la Renta que se obtenga en el ejercicio gravable y cuando tales ingresos provengan de la enajenación de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes enajenados, siempre que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

Que el citado artículo agrega que por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción, entre otros, entendiéndose por costo de producción o construcción al costo incurrido en la producción o construcción del bien, el cual comprende los materiales directos utilizados, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación o construcción.

Que de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N° 01218-5-2002, 03025-5-2004 y 00886-5-2005, entre otras, para sustentar la deducción del costo o gasto en forma fehaciente y razonable, no basta acreditar que se cuenta con los comprobantes de pago que respalden las operaciones ni con su registro contable, sino que fundamentalmente es necesario acreditar que dichos comprobantes corresponden a operaciones reales o existentes, es decir, que se produjeron en la realidad.

Que mediante las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, entre otras, se ha señalado que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales. En la misma línea, este Tribunal en las Resoluciones N° 01233-1-2012 y 13687-1-2011, entre otras, ha establecido que si un reparo se origina en el hecho que un contribuyente no ha acreditado la realidad de las operaciones, le corresponde a este y no a la Administración la carga de la prueba, teniendo en consideración que el actuar de la Administración no se sustenta únicamente en observaciones o defectos



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

detectados en los proveedores, sino básicamente en que el contribuyente, a quien corresponde la carga de la prueba, no ha acreditado la realidad de las operaciones.

Que asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 06368-1-2003 y 16784-10-2012, entre otras, se ha establecido que corresponde a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, siendo que para demostrar la hipótesis de que la operación no es real, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125 del Código Tributario, los artículos 162 y 163 de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197 del Código Procesal Civil.

Que de las normas citadas y criterios expuestos, se tiene que para que para sustentar gasto o costo a efecto determinar la renta neta imponible del Impuesto a la Renta, tales operaciones deben corresponder a una operación real, debiendo acreditarse la realidad de las transacciones realizadas directamente con sus proveedores, las que pueden sustentarse, entre otros, con la documentación que demuestre haber recibido los bienes tratándose de operaciones de compra de bienes o, en su caso, con indicios razonables de la efectiva prestación de los servicios que señalan haber recibido, siendo posible que la Administración demuestre que las operaciones sustentadas en facturas de compras no son reales, actuando una serie de elementos probatorios cuya evaluación conjunta permita llegar a tal conclusión, siempre y cuando dichos elementos probatorios no se basen exclusivamente en incumplimientos de los proveedores.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° (fojas 1577 a 1589), la Administración señaló que la recurrente exhibió liquidaciones de compra, reporte de análisis del grado de concentración de la cochinilla, memorándum de recepción de la mercadería, parte de ingreso al almacén, orden de compra, registro contable, registro de tesorería, transferencias realizadas y estados de cuenta; sin embargo, precisa que de la evaluación de la documentación presentada no fue posible validar el ingreso de los bienes adquiridos como parte de la materia prima empleada en el proceso productivo, así como en el producto final elaborado y posterior costo de ventas, para lo cual debía presentar documentos probatorios de fecha cierta, que acrediten la fehaciencia de la adquisición de cochinilla al proveedor

tales como documentos de control de control del consumo de bienes recibidos, cargos a diario por el consumo de bienes recibidos, Guías de Remisión - Remitente y Transportista, libro de Inventario Permanente y Kardex, actas de recepción de los bienes adquiridos, liquidaciones de compra, parte del ingreso al almacén, orden de compra, registro contable, registro de tesorería, estados de cuenta; además de responder por escrito: quién o quiénes en su representación y de cada uno de los proveedores pactaron las operaciones de compra y en qué fecha y lugar se reunieron para pactar esas operaciones comerciales; el lugar exacto, señalando calle, número, interior, urbanización, distrito y departamento donde se recibió la mercadería adquirida, quién o quiénes fueron responsables de supervisar cada uno de los bienes adquiridos, indicando cargo y labor que desempeñaron, y quién o quiénes fueron responsables de entregar cada uno de los bienes adquiridos.

Que en el Punto 1.1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1536 a 1560), la Administración dejó constancia del escrito presentado por la recurrente y señaló que la documentación presentada no sustentaba las operaciones observadas de acuerdo con lo siguiente:

- Las liquidaciones de compra exhibidas no contienen indicación de recepción del proveedor, nombres y apellidos de quienes las emitieron y en algunos casos solo consignan la rúbrica y sello de visto bueno de gerencia general.
- Los partes de ingreso a almacén de materias primas contienen en la mayoría de los casos únicamente una firma digitalizada que correspondería a la cual difiere de la registrada en su DNI.
- Los reportes de análisis de concentración no contienen en la mayoría de los casos, la firma del analista que habría emitido los reportes.
- Las órdenes de compra no contienen en la mayoría de los casos, la firma y datos personales de los responsables de la gerencia general y del área de logística.



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

- Los memorándum no señalan a qué liquidación de compra corresponde, asimismo, no detallan el lugar donde se entregaron los productos, ni contienen las firmas del emisor, ni del proveedor
- Las declaraciones juradas de entrega de cochinilla no consignan información del lugar de entrega del producto ni a que liquidación de compra corresponden, asimismo, en la declaración jurada emitida por se consigna un RUC por actividad de transporte, y en la emitida por se consigna un DNI errado.
- No se adjuntaron cotizaciones, ofertas, presupuesto o proformas referidas al proveedor
- Verificó que no posee activos en Registros Públicos que le permitan el desarrollo de actividad de producción de cochinilla.

Que finalmente, la Administración concluyó que la recurrente no presentó un mínimo de elementos de prueba que de manera razonable y suficiente le permitiesen acreditar de forma fehaciente la adquisición de bienes consignados en las liquidaciones de compra observadas, por lo que las reparó, argumentando que no se había acreditado la fehaciencia de las operaciones, es decir se haya realizado con el sujeto que emite el comprobante de pago y sea plenamente demostrable.

Que de acuerdo con los criterios antes anotados, a efecto de analizar la realidad o fehaciencia de una o varias operaciones de compra, este Tribunal ha establecido que la carga de la prueba respecto a su existencia y/o realidad, recae principalmente en el contribuyente que alega su existencia y la Administración, puede, mediante cruces de información, entre otros, aportar los elementos de prueba que considere necesarios con la finalidad de acreditar su inexistencia, por lo que si un contribuyente no aporta elementos concluyentes, podría no acreditarse la realidad o fehaciencia de sus operaciones, aun cuando no se llegase a efectuar con terceros cruce de información alguno.

Que la Administración observó las operaciones efectuadas con el proveedor Miguel Gonzalo Sánchez Atahualpa, al no haberse sustentado la fehaciencia de las operaciones de adquisición de cochinilla a través de liquidación de compra, para lo cual la recurrente presentó diversa documentación.

Que del Comprobante de Información Registrada de la recurrente y del Resumen Estadístico de Fiscalización, se tiene que aquella tiene como actividad principal la fabricación de sustancias químicas básicas (foja 1722).

Que obran en autos las liquidaciones de compra emitidas por la recurrente por la adquisición de cochinilla al proveedor Miguel Gonzalo Sánchez Atahualpa durante el ejercicio 2015 (fojas 292, 308, 316, 322, 330, 338, 346, 354, 374, 385, 393 y 438).

Que al respecto, cabe indicar que dichas liquidaciones de compra, por sí solas, no resultan suficientes para acreditar la realidad de las operaciones, conforme se ha establecido en el criterio expuesto por este Tribunal en las Resoluciones N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, dado que para hacerlo era necesario que respondan a operaciones efectivamente realizadas por los deudores con sus proveedores, para lo cual se requería demostrar con la documentación pertinente que acredite con indicios razonables la real adquisición de los bienes a que hacen mención los referidos comprobantes de pago.

Que cabe indicar que la recurrente no proporcionó las guías de remisión remitente y/o transportista que acreditarían el traslado y recepción de la mercadería detallada en las facturas observadas.

Que en cuanto a los partes de ingreso a almacén que obran a fojas 291, 306, 315, 321, 329, 337, 345, 353, 368, 384, 392, 437, cabe indicar que dichos documentos no acreditan por sí solos que las operaciones de compra de los bienes materia del reparo fueron efectuadas con los emisores de los comprobantes de pago observados toda vez que son documentos internos elaborados por la propia recurrente.

Que respecto a los documentos denominados "Reporte de análisis de concentración" (fojas 314, 328, 336, 344, 352, 372, 383, 391 y 436), que contiene un cuadro que detalla el porcentaje de concentración,



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

humedad e impurezas, cabe indicar que tampoco permiten acreditar la realidad de las operaciones por cuanto no contienen firma ni sello del funcionario que lo habría emitido ni de quien los habría recibido, no contando además con elementos que permitan vincularlos con las operaciones observadas, por lo que no pueden sustentar que en atención a ellos se realizaron las compras observadas.

Que respecto de los documentos denominados “órdenes de compra” (fojas 290, 299, 313, 319, 327, 335, 343, 351, 367, 382, 390 y 435), cabe indicar que no son idóneas para acreditar la realización de las operaciones materia de reparo, toda vez que son documentos internos que en todo caso darían cuenta de la voluntad de adquirir determinados bienes y no que el referido requerimiento hubiese sido efectivamente realizado, más aún cuando no se ha acreditado con las guías de remisión correspondientes que los referidos bienes hayan sido remitidos por el supuesto proveedor.

Que respecto a las declaraciones juradas presentadas por el proveedor y el transportista (fojas 302 y 369), en las cuales indicaron haber efectuado las operaciones de venta de cochinilla contenidas en las liquidaciones de compra reparadas, no resultan amparables, pues estas no constituyen medio probatorio que deba ser actuado y valorado dentro de los procedimientos regulados por el Código Tributario, toda vez que según el artículo 125 del Código Tributario, los únicos medios probatorios que pueden actuarse en la vía administrativa son los documentos, la pericia y la inspección del órgano encargado de resolver, los cuales serán valorados por dicho órgano, conjuntamente con las manifestaciones obtenidas por la Administración, verificándose que tales declaraciones son simples testimonios, por lo que no resultan admisibles como pruebas.

Que en cuanto a los documentos denominados “Órdenes de Producción Valorada” (fojas 408 a 430 y 1021 a 1148), en los cuales se muestra la cantidad usada de insumos y reactivos y el porcentaje de concentración en el proceso productivo del carmín bruto, cabe indicar que son documentos que si bien habrían sido elaborados por la propia recurrente, no están suscritas por funcionario alguno y, sin perjuicio de ello, de la lectura de los mismo se tiene que contienen un detalle del requerimiento de insumos y reactivos, que no pueden sustentar que en atención a ellos se realizaron las compras observadas.

Que en cuanto a los registros de tesorería, transferencias y estados de cuenta bancarios que acreditarían la cancelación de las liquidaciones de compra materia de reparo (fojas 287, 288, 296 a 298, 310 a 312, 327, 318, 332 a 334, 340 a 342, 348 a 350, 376 a 386, 432 a 343 y 387 a 389), cabe indicar que, de acuerdo con lo expuesto, el solo pago de los comprobantes de pago no acredita la realización de las operaciones que en ellos se consigna, más aún, si no existe coincidencia con los montos contenidos en ellos y las operaciones de adquisición de bienes materia de reparo; siendo además, que conforme a lo antes indicado, no se ha acreditado la negociación, el traslado y recepción de los bienes por parte de los supuestos proveedores.

Que respecto al Registro de Inventario y Balance, cabe señalar que ello constituye información contable elaborada por la recurrente, y que únicamente daría cuenta del registro del ingreso y salidas de existencias, y no de la procedencia de las operaciones de compras que se detallan en las liquidaciones de compra observadas.

Que en cuanto al documento denominado “Anexo cuaderno JV Resguardo 2015” (fojas 1871 a 1931), y los correos electrónicos emitidos por el trabajador (fojas 2013, 2015, 2016, 2022 y 2031), tampoco permiten sustentar la realidad de las operaciones observadas, toda vez que no contienen referencia alguna que permita vincular o establecer una correlación entre los bienes ahí detallados y los comprobantes de pago observados, más aún si de autos no hay documentación que establezca la manera en que la proveedora debía de realizar la entrega dichos bienes. Adicionalmente, la Administración respecto de los citados documentos, reveló una serie de inconsistencias, tales como que el Anexo cuaderno JV Resguardo 2015 no contiene la rúbrica o firma de las personas que entregan o reciben los bienes, o que los correos electrónicos no contienen información sobre la cantidad de materia prima ingresada, fecha de ingreso, persona que lo recibe; las cuales, en lugar de ser desvirtuadas por la recurrente, han sido confirmadas, toda vez que alega que no es una práctica habitual de las empresas exigir que en el control de vigilancia se consigne la firma de cada persona involucrada, que las cantidades de productos ingresados y consignados en el cuaderno de incidencia de seguridad son solamente cantidades aproximadas, y que



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

los detalles del ingreso de la mercadería se encontrarían en el supuesto documento adjunto al correo (el cual no obra en el expediente), lo que le resta fehaciencia a la referida documentación.

Que respecto de las órdenes de pedido de los clientes :

y | (fojas 2336 y 2285) de diversa cantidad de carmín bruto, no acreditan la realidad de las operaciones observadas, pues solo muestra un requerimiento de productos a la recurrente, adicionalmente de dichos documentos no se desprende referencia alguna que permita vincularlo con la acreditación de la venta de cochinilla del proveedor a la recurrente mediante las liquidaciones de compra observadas.

Que en cuanto al documento denominado "Anexo Precio Base Mercado de Cochinilla" (foja 1932) se debe precisar que no permite sustentar la realidad de las operaciones observadas, toda vez que es un documento interno elaborado por la propia recurrente que muestra exclusivamente la variación de precios de la cochinilla en los años 2012 a 2015, que no guarda relación alguna con la acreditación de la efectiva operación de venta de cochinilla del proveedor del proveedor a la recurrente mediante las liquidaciones de compra observadas.

Que en cuanto a los certificados de trabajo, constancias de baja de trabajador, boletas de pago, entre otros documentos referidos a los trabajadores de la recurrente (fojas 2055 a 2074), cabe indicar que dichos documentos no acreditan que las operaciones de compra de los bienes materia del reparo fueron efectuadas con el proveedor toda vez que no se acredita que dichos trabajadores hayan sido los encargados del traslado o recepción de los bienes y por ende no demuestran la realización de las adquisiciones observadas.

Que de acuerdo con lo expuesto y del análisis conjunto de la documentación y los hechos antes descritos, se advierte que contrariamente a lo alegado por la recurrente, esta no cumplió con aportar elementos de prueba que de manera razonable y suficiente permitieran acreditar o respaldar la efectiva realización de las operaciones observadas.

Que adicionalmente se verifica en autos (fojas 41, 42 y 45) que la Administración llevó a cabo investigaciones adicionales, a fin de obtener información acerca de la situación comercial de los proveedores de la recurrente y de su capacidad económica, operativa y financiera que sustentaran las pretendidas ventas a la recurrente, tales como cruces de información con la empresa |

empleador del proveedor durante el ejercicio 2015, mediante la Carta N° SUNAT (foja 45) y Requerimiento N° (fojas 41 y 42), dejándose constancia en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 38 y 39), que la empresa informó que tuvo vínculo laboral con su empresa de enero a diciembre de 2015, desempeñándose como tramitador de oficina en La con horario de trabajo de 8:00 am a 5:00 pm, de cuyos resultados la Administración concluye que durante el ejercicio 2015 se encontraba laborando como empleado de en la ciudad de La Joya, Arequipa, desarrollando labores a tiempo completo, dejándose constancia que el referido proveedor no posee activos en Registros Públicos que le permitan el desarrollo de actividad de producción de cochinilla, por lo que la Administración señaló que no se acreditaron con un mínimo indispensable de elementos de prueba que los comprobantes de pago observados corresponden a operaciones reales.

Que en ese sentido, al no haberse acreditado la realización de las operaciones descritas en los comprantes observados, el reparo bajo análisis se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde confirmar en este extremo la resolución apelada.

Que respecto del argumento de la recurrente en el sentido que la obligación de entrega de los bienes adquiridos era del proveedor, que pudo realizarse de acuerdo a las facultades establecidas en el artículo 62 del Código Tributario; cabe indicar que de acuerdo con lo señalado en los considerandos precedentes, la recurrente no acreditó que las operaciones contenidas en las facturas observadas hubieren sido realizadas con los emisores de los comprobantes de pago observados, siendo que de conformidad al criterio contenido en las Resoluciones N° 00120-5-2002 y 03708-1-2004, antes citadas, los contribuyentes deben



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

mantener un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, obligación que puede aplicarse independientemente de los montos observados y acreditarse, entre otros, con cotizaciones, proformas, cartas comerciales y/o contratos, lo que no ha efectuado la recurrente, no obstante ser requerida por la Administración.

Que con relación a lo indicado por la recurrente sobre que la Administración debió efectuar cruces de información, a efecto de comprobar las operaciones declaradas como costo y/o gastos, cabe precisar en primer lugar, que este Tribunal ha establecido en reiterada jurisprudencia, que es al contribuyente a quien le corresponde acreditar la realidad de las operaciones, con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza en la Administración, sin perjuicio de lo cual se debe indicar que la Administración si realizó cruces de información, tal como se ha señalado precedentemente.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que no existe norma alguna que obligue que las liquidaciones de compra deban contar con sello de recepción, no era necesario consignar la dirección del almacén al que ingresaron los bienes en los partes de ingreso, toda vez que se tratan de documentos internos, ya que cuentan con un solo almacén y además no es obligatorio consignar dicho dato, y que no se debe desmerecer el mérito probatorio de los reportes de análisis de concentración por el solo hecho de ser elaborados por la propia empresa, pues se trata de documentación elaborada según las necesidades de la empresa; cabe indicar que el citado reparo no se sustenta específicamente en que la recurrente no hubiese cumplido con presentar la documentación requerida con algunas formalidades adicionales, sino en que aquélla no cumplió con presentar documentación fehaciente durante el procedimiento de fiscalización con el fin de acreditar la efectiva realización de las operaciones de compras observadas, debiendo indicarse que de acuerdo a lo señalado en los considerandos precedentes las liquidaciones de compra por sí mismas no acreditan la realidad de la operación y no se presentaron las guías de remisión y documentación adicional que acreditaran el traslado, recepción de los bienes contenidos en las liquidaciones de compra reparadas; debiéndose indicar además que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones efectivamente realizadas, siendo que en el caso de autos, la recurrente no acreditó mediante un mínimo de elementos de prueba que las operaciones observadas se hubieran realizado efectivamente, pese a ser requerida expresamente y estar obligada a ello, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que en relación a lo señalado por la recurrente en el sentido que la Administración ha sustentado el reparo en base a los incumplimientos formales de sus proveedores, tales como la entrega de las respectivas guías de remisión, los cuales no pueden ser atribuidos a ella; cabe señalar que el reparo analizado no se sustenta únicamente en el incumplimiento o inconsistencias de sus proveedores, sino en el análisis conjunto de las pruebas aportadas en el procedimiento de fiscalización, lo que incluye el hecho que la recurrente no ha acreditado con documentación suficiente la fehaciencia de las operaciones contenidas en las liquidaciones de compra materia de reparo.

2. Gastos financieros por préstamos que no cumplen principio de causalidad

Que en su recurso de apelación, la recurrente sostiene que (i) los financiamientos de la empresa son necesarios y están destinados a la generación de renta gravada, (ii) los préstamos obtenidos por la empresa no solo fueron desembolsados en 2014 y 2015, sino también en ejercicios anteriores, (iii) SUNAT no puede restar mérito probatorio al contenido de los flujos de caja, ya que constituyen una fuente fiable del destino de los flujos económicos de la empresa, (iv) El empleo de los flujos es una decisión empresarial que compete exclusivamente a la empresa, la cual decide el destino que le otorgará mayor rentabilidad.

Que por su parte, la Administración señala que reparó la deducción de gastos por concepto de intereses financieros no sustentados, debido a que la recurrente no acreditó que estos estuvieran destinados a la generación de rentas y/o al mantenimiento de su fuente.

Que de conformidad con el inciso a) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los intereses de deudas y los gastos



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora, con las limitaciones previstas en dicho inciso.

Que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 10813-3-2010 y 13080-9-2010, que 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, todo gasto debe ser necesario y vinculado con 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. Asimismo, en la Resolución N° 06072-5-2003 se estableció que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que conforme con lo indicado por este Tribunal en la Resolución N° 02792-4-2003, para la sustentación de los gastos financieros, no solamente es necesario que se presenten registros contables de los mismos, sino también su documentación sustentatoria y/o análisis que permitan examinar la vinculación de los préstamos con la obtención de rentas gravadas.

Que complementando el criterio anterior, en la Resolución N° 01317-1-2005 se ha indicado que para la sustentación de gastos financieros no resulta suficiente el registro contable del abono del préstamo en el Libro de Caja y Bancos, sino que es necesaria la presentación de información que acredite su destino, por ejemplo, a través de un “Flujo de Caja” que demuestre el movimiento del dinero y su utilización en adquisiciones, pagos a terceros, pago de planillas, entre otros, así como la documentación sustentatoria de dichas utilidades y/o análisis que permitan examinar la vinculación de los préstamos con la obtención de las rentas gravadas.

Que en la Resolución N° 00261-1-2007 este Tribunal ha precisado que procede la deducción de gastos financieros si se cumple con lo siguiente: (i) La relación causal de los gastos con la actividad generadora de renta debe apreciarse bajo los criterios de razonabilidad, proporcionalidad y según el “modus operandi” de la empresa, (ii) Los gastos financieros deben acreditarse no solo con su anotación en los registros contables, sino también con información sustentatoria y/o análisis como el flujo de caja, que permitan examinar la vinculación de los endeudamientos con la obtención de rentas gravadas y/o mantenimiento de la fuente, y (iii) Los préstamos hayan fluído a la empresa y hayan sido destinados a la realización de sus fines como al mantenimiento de la fuente.

Que de acuerdo con lo señalado en la Resolución N° 12003-8-2016, el sustento del destino o utilización de los financiamientos no implica que este fuera realizado sol a sol, sino que podría efectuarse por ejemplo, mediante el análisis de los flujos de caja, los Estados de Flujos de Efectivo, contrastando dicha información con los análisis y/o documentación que los sustentaran, examinando la vinculación de los financiamientos con la obtención de las rentas gravadas, teniendo en cuenta el modus operandi de la empresa.

Que mediante el punto 2 del Requerimiento N° (foja 1510), la Administración solicitó a la recurrente que sustente de forma documentada si los gastos financieros contabilizados en la Cuenta contable 67, detallados en el Anexo N° 4 del citado requerimiento (foja 1502), fueron necesarios para la generación de renta gravada y/o el mantenimiento de su fuente productora, para lo cual debía presentar facturas, constancias de depósito de detracción, contratos firmados y adendas, registro contable, estado de cuenta, entre otros documentos que resultaran pertinentes.

Que en respuesta (fojas 1151 a 1156), la recurrente refirió que los préstamos recibidos le permiten disponer de liquidez para ejecutar su ciclo de producción y realizar operaciones como compra de materia prima, compra de insumos, pago de personal y de servicios hasta realizar la exportación de su producto final.

Que en el punto R del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1484 a 1488), la Administración indicó que del análisis de la información contable presentada por la recurrente se advierte la existencia de deudas con personas y empresas vinculadas, no obstante, dicha información difiere de la declarada en la Declaración Anual de Renta y de la contenida en el Estudio de Precios de Transferencia; y agrega que a pesar de que la recurrente señaló que los financiamientos



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

tenían como objetivo cubrir los gastos para la operatividad de la empresa, se verificó que efectuó préstamos a sus empresas vinculadas.

Que mediante el punto 1.4 del Requerimiento N° (fojas 1580 a 1585), la Administración solicitó a la recurrente que sustente de forma documentada si los gastos financieros contabilizados en la Cuenta Intereses por Préstamos a Relacionadas por S/768 963,11, detallados en el Anexo N° 2 del citado requerimiento (fojas 1563 a 1566), fueron necesarios para la generación de renta gravada y/o el mantenimiento de su fuente productora, para lo cual debía presentar facturas, constancias de depósito de detracción, contratos firmados y adendas, registro contable, estado de cuenta, entre otros documentos que resultaran pertinentes.

Que en respuesta (fojas 1151 a 1156), la recurrente refirió que los préstamos recibidos le permiten disponer de liquidez para ejecutar su ciclo de producción y realizar operaciones como compra de materia prima, compra de insumo, pago de personal y de servicios hasta realizar la exportación de su producto final.

Que en el punto 1.4 del Anexo al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1517 a 1528), la Administración indicó que del análisis del Flujo de Caja se aprecia que la recurrente generó en el ejercicio 2015 un Flujo Neto de Operación Negativo de S/4 186 372,00, y adicionalmente realizó inversiones en afiliadas y aportes por S/3 950 842,00.

Que agregó que las actividades de financiación e inversión realizadas con sus accionistas y empresas vinculadas generaron ingresos y egresos de montos bastante similares; por lo que infiere que el financiamiento recibido de su accionista se utilizó para inversiones en afiliadas y pago a accionistas, mas no para el giro principal del negocio.

Que conforme se aprecia en el Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° (foja 1698), en el caso de autos la Administración reparó la deducción del gasto por concepto de intereses por S/768 963,00, derivados de los préstamos que obtuvo de su Director y de sus empresas vinculadas debido a que no acreditó fehacientemente que dichos préstamos fueran necesarios para la generación de renta gravada y/o el mantenimiento de su fuente productora, de modo tal que la controversia se centra en determinar si la recurrente demostró con los respectivos medios probatorios que el mencionado préstamo cumplió con el principio de causalidad.

Que obra en el expediente los Contratos de Mutuo suscritos por la recurrente con de 24 de enero, 30 de mayo, 2 y 5 de setiembre de 2014, 4 de mayo y 18 de diciembre de 2015 (fojas 468, 469, 492, 493, 512, 513, 515, 516, 535, 536, 566, 567, 568 y 569) y sus adendas (fojas 454, 456, 458, 460, 462, 465, 467, 473, 474, 477, 479, 481, 483, 486, 487, 490, 491, 495, 499, 501, 505, 509, 525, 528, 532, 551, 553, 554, 557, 559, 565, 563 y 561); los Contratos de Mutuo suscritos por la recurrente con de 5 y 12 de octubre de 2011 (fojas 228, 229, 233, 234, 543, 544, 548 y 549) y sus respectivas adendas (fojas 226, 230, 232, 541, 545 y 547), y el Contrato de Mutuo suscrito por la recurrente con de 5 de diciembre de 2014 (fojas 586 y 587) y sus respectivas adendas (fojas 572, 576, 580, 584 y 590) que acreditan los préstamos obtenidos por la recurrente, y en cuyo cumplimiento efectuó pago de intereses, cuya deducción es materia de controversia en el presente caso.

Que obran en autos las Facturas N° (fojas 829 a 843, 847, 848, 857 a 860, 872 a 880, 883 a 885, 896, 940, 949 y 950) emitidas por las Facturas N°

emitidas por y las Facturas N° (fojas 236, 868, 893, 912, 916, 933 y 943) emitidas por por concepto de intereses correspondientes al ejercicio 2015.

Que obra en autos los Contratos de Mutuo suscritos por la recurrente con la empresa (antes de 18 de julio, 29 de agosto, 9, 18 de setiembre, 4, 11, 25 de octubre, 15, 28 de noviembre de 2013, 15 de enero, 21 de febrero, 30 de abril, 12 y 29 de mayo, 30 de junio, 31 de julio, 21 de agosto, 12 de setiembre, 3, 6, 13, 20, 24 de octubre, 17 de noviembre, 1, 5 y 11 de diciembre



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

de 2014, 2 y 26 de junio, 10, 17 y 31 de julio, 19 y 26 de agosto, 11 y 18 de setiembre, 2, 16 de octubre, 12 y 30 de noviembre y 24 de diciembre de 2015 (fojas 629, 630, 632, 633, 635, 636, 638, 639, 641, 642, 644, 645, 647, 648, 650, 651, 653 a 678, 680, 681, 683 a 686, 688 a 671, 695, 696 y 699 a 728). Asimismo, se aprecia los Contratos de Mutuo suscritos por la recurrente con de 2 de marzo, 5, 31 de agosto, 11 de setiembre, 6 de octubre, 24 de diciembre de 2015 (fojas 606, 607, 609, 610, 612, 613, 615, 616, 620, 621, 626 y 627) que acreditan los préstamos otorgados por la recurrente durante el ejercicio 2015.

Que se aprecia del documento denominado Estudio de Precios de Transferencia Año gravable 2015" (fojas 1375 a 1390) que en el Punto 4 del citado documento, referido a la Información de las partes vinculadas, se señala que las empresas y tienen vinculación económica con la recurrente y además realizaron operaciones con la ella durante el ejercicio 2015.

Que según lo señalado por la recurrente en el escrito de absolución de Requerimiento N° (fojas 1151 a 1156) se requiere que la empresa obtenga financiamientos, esto a fin de poder tener liquidez para realizar sus operaciones de compra de materia prima, insumos, pago de personal y de servicios, lo cual sostiene acreditaría la causalidad de los gastos financieros.

Que a fin acreditar la vinculación de los gastos financieros originados por tales préstamos con la generación de la renta o el mantenimiento de la fuente productora mediante la documentación que demostrara el destino de los financiamientos, la recurrente adjuntó el Flujo de Caja de los ejercicios 2014 y 2015 (fojas 1273 a 1275), en el que se verifica que si bien en el ejercicio 2015 inició sus operaciones con saldos de efectivo positivos ascendentes a S/1 485 643,29, se verifica que obtuvo un flujo neto de operación negativo en febrero, mayo a setiembre de 2015.

Que asimismo, conforme se refiere en la apelada, del referido flujo de caja se aprecia que respecto al flujo proveniente de las actividades de operación, los ingresos generados por las cobranzas de los meses de enero a diciembre de 2015 ascendieron a S/50 037 657,00, siendo que los gastos por adquisiciones a proveedores, pago de salarios, pago de impuestos y otros gastos ascendieron a S/54 224 030,00, generándose un flujo neto negativo en el 2015 ascendente a S/4 186 372,00. Asimismo, del flujo de actividades de inversión se verifican ingresos por devoluciones de préstamos de empresas vinculadas por S/193 219,00 así como egresos por inversiones en afiliadas por S/3 950 842,00, generándose un flujo neto de inversión negativo de S/3 757 623,00. De todo ello se desprende que, tal como observó la Administración, a pesar de tener un flujo neto de operación negativo la recurrente realizó inversiones en afiliadas y aportes.

Que adicionalmente se tiene que la recurrente no ha adjuntado documentación adicional que acredite que los préstamos obtenidos fueran destinados al pago de proveedores, inversiones y capital de trabajo.

Que del análisis del rubro de Flujo de Actividades de Inversión se tiene que, a pesar de haber obtenido un Flujo de Operación Negativo durante varios meses del ejercicio 2015, la recurrente, en el escrito de absolución de Requerimiento N° (foja 1153) señaló que "En adición a lo solicitado por la administración tributaria, la Compañía muestra a nivel de activo y de pasivo financiero, cuentas por cobrar por préstamos otorgados en los períodos 2013, 2014 y 2015 sustentados por mutuos dinerarios, estos préstamos fueron otorgados a sus afiliadas como inversiones; puesto que las afiliadas no eran sujetas de crédito por bancos", por lo que se concluye que además de no acreditar que los financiamientos tuvieron como objetivo la inversión en capital de trabajo, la recurrente obtuvo préstamos pero a su vez financiaron las actividades de sus empresas vinculadas, lo que incluso le generó menores ingresos en el ejercicio 2015.

Que obran en autos estados de cuentas bancarios (fojas 1804 a 1870), de los que se aprecian diversos cargos y abonos en las cuentas del recurrente; no obstante, dichos montos no permiten vincularlos con las

³ Vinculación económica según lo establecido en numeral 1 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

⁴ Vinculación económica según lo establecido en numeral 2 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

⁵ Vinculación económica según lo establecido en numeral 1 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

⁶ Vinculación económica según lo establecido en numeral 1 del artículo 24 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

operaciones de financiamiento materia de controversia; y cabe señalar que de la documentación probatoria presentada en la etapa de fiscalización, se advierte que estos se encuentran orientados a demostrar la existencia de operaciones de endeudamiento y el pago de sus intereses, es decir, el origen o ingreso de los recursos provenientes de los financiamientos que generaron las cargas financieras de reparo, sin embargo, no se advierte que hubiese sustentado documentariamente que los recursos obtenidos hayan sido utilizados en la generación de renta o el mantenimiento de su fuente, limitándose a señalar que las sumas provenientes de los financiamientos fueron destinadas a capital de trabajo.

Que por tanto, de la evaluación conjunta de la documentación antes señalada, se tiene que esta resulta insuficiente para acreditar la vinculación de los préstamos con la obtención de las rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente productora, al no haberse acreditado su necesidad y destino, por lo que el reparo se encuentra arreglado a ley y, en consecuencia, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo indicado por la recurrente en el sentido que los préstamos obtenidos fueron destinados a operaciones gravadas con el Impuesto a la Renta, de autos se verifica que la recurrente no presentó medios probatorios que demuestren que efectivamente incurrió en la adquisición de los bienes y servicios que alega, por lo que lo afirmado por ella no se encuentra acreditado.

Que respecto a lo alegado por la recurrente con relación a que la Administración no puede restar mérito probatorio al contenido de los flujos de caja, ya que constituyen una fuente fiable del destino de los flujos económicos de la empresa, es necesario precisar que conforme con la jurisprudencia previamente citada este medio probatorio resulta insuficiente para acreditar el destino o la utilización del financiamiento que ha dado lugar al reparo de autos, en la medida que la recurrente no presentó los análisis y/o documentos que sustenten la información contenida en dicho estado.

Que si bien la recurrente arguye que producto de los préstamos realizados a sus empresas vinculadas se produjeron intereses gravados con el impuesto a la renta, ello no enerva que no sustentó de manera fehaciente que los préstamos obtenidos fueron destinados a la generación de rentas gravadas o al mantenimiento de su fuente productora, por lo que al no cumplir con el principio de causalidad se encuentra arreglado a ley el reparo a los intereses deducidos en el ejercicio 2015 con relación a dichos préstamos, de acuerdo con lo analizado precedentemente; en ese sentido, no resulta atendible su argumento al respecto.

Que en cuanto a que los préstamos obtenidos por la empresa no solo fueron desembolsados en 2014 y 2015, sino también en ejercicios anteriores, cabe indicar que los Contratos de Mutuo suscritos por la recurrente con _____ fueron celebrados el 24 de enero, 30 de mayo, 2 y 5 de setiembre de 2014, 4 de mayo y 18 de diciembre de 2015, asimismo, el Contrato de Mutuo suscrito por la recurrente con _____ fue celebrado el 5 de diciembre de 2014, y que si bien los Contratos de Mutuo suscritos con _____ tienen fecha de 5 y 12 de octubre de 2011, ello no enerva la obligación que tenía la recurrente de acreditar la vinculación de los préstamos con la obtención de rentas gravadas, debiendo presentar la documentación probatoria pertinente, lo cual no hizo, en tal sentido, tal alegado no altera la conclusión señalada precedentemente.

Que con relación a que el empleo de los flujos es una decisión empresarial que compete exclusivamente a la empresa, la cual decide el destino que le otorgará mayor rentabilidad, cabe indicar que con el presente análisis no se pretende cuestionar las decisiones empresariales acerca del destino de los flujos producidos por los préstamos materia de observación, sino la deductibilidad de las erogaciones producidas por los intereses correspondientes a los referidos créditos, para lo cual la recurrente debía acreditar la vinculación de los préstamos con la obtención de rentas gravadas, en tal sentido, tal alegato carece de sustento.

RESOLUCIÓN DE MULTA N°

Que la Resolución de Multa N° _____ (fojas 1757 y 1758) ha sido girada por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, vinculadas con la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido código, modificado por el referido decreto



Tribunal Fiscal

N° 05066-1-2021

legislativo, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, como es el caso de la recurrente⁷, la referida infracción se sanciona con una multa equivalente al 50% del tributo por pagar omitido, o 100% del monto obtenido indebidamente de haber obtenido la devolución de saldos, créditos o conceptos similares.

Que toda vez que la recurrente cuestiona la citada resolución de multa en el extremo vinculado a los reparos impugnados en autos y contenidos en la Resolución de Determinación N° los cuales han sido mantenidos en la presente instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de dicho valor y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que el informe oral se realizó con la presencia del representante de la Administración (foja 2453).

Con los vocales Zúñiga Dulanto, Chipoco Saldías, e interviniendo como ponente el vocal Mejía Ninacondor

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° de 30 de abril de 2019.

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

ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA

MEJÍA NINACONDOR
VOCAL

CHIPOCO SALDÍAS
VOCAL

Farfán Castillo
Secretaria Relatora
MN/FC/GB/rmh.

Nota: Documento firmado digitalmente

⁷ Conforme con su Comprobante de Información Registrada (foja 1722).