Ministerio de Economía y Finanzas
HUERTAS VALLADARES Patricia Vilma FAU 20131370645 soft
Fecha: 18/02/2026 15:17:03
Motivo: En señal de conformidad

Tribunal Fiscal

N° 01292-1-2026

EXPEDIENTE N° : 2325-2021
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 12 de febrero de 2026

VISTA la apelación presentada por ., con RUC N° , contra la Resolución de Intendencia N° 717 de 10 de diciembre de 2020, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 343, girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente alega que la Administración en el curso del procedimiento de fiscalización no ha motivado en forma suficiente los motivos por los cuales considera que no se ha sustentado la deducción del Ítem 1.08: Valor tributario de productos en proceso y productos terminados Ares 2013 y el gasto financiero neto de adición por comisiones que forman parte del costo y no califican como gasto. Añade que la Administración no analizó íntegra y conjuntamente la documentación probatoria presentada durante la fiscalización respecto del reparo de la deducción de los productos en proceso y productos terminados del ejercicio 2014, dejando de lado la documentación evaluada en la fiscalización del ejercicio 2013 por el mismo concepto. Invoca la nulidad de la resolución de determinación impugnada y de la resolución apelada, por incurrir en la etapa de reclamación en los mismos vicios, citando la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 00896-2009-HC y en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03316-1-2015.

Que sostiene, en cuanto al reparo por deducciones a la renta neta imponible no sustentadas – Ítem: 1.08 Valor tributario productos en proceso y productos terminados, que la Administración vulnera su facultad de reexamen y transgrede su derecho de defensa, al incorporar en la etapa de reclamación el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta –como sustento legal del reparo– observaciones detalladas sobre los documentos presentados en fiscalización que no constaban dentro del procedimiento de fiscalización; y que la Administración afirma que solicitó información sobre este reparo con el Requerimiento N° 233 que no se presentó, lo que es falso pues no se solicitó información de ejercicios anteriores. Afirma que al existir un cambio de fundamentación en etapa de reclamación tal extremo de la resolución apelada debe declararse nulo. Citando las Resoluciones N° 08602-8-2013, 12183-8-2013, 12984-8-2013, 16430-8-2013, 06520-3-2010, 03977-9-2010, 13131-8-2010, 12647-8-2010 y 01639-4-2010.

Que indica que la Administración no valoró correctamente la documentación que acredita la deducción acotada. Añade que tal deducción se sustenta por la adición efectuada en el ejercicio 2013 y también como consecuencia del cálculo de los saldos de existencias en los tanques de lixiviación del circuito contra corriente del proceso de producción de doré de la unidad minera Ares al 31 de diciembre de 2013, las cuales se vendieron en enero y febrero de 2014, por lo que correspondía efectuar la deducción en 2014.

Que refiere que sobre la base de una observación de la Administración –que consideró razonable– realizada en el ejercicio 2000, al determinar la renta de los siguientes ejercicios valorizó los saldos de existencias de los tanques de lixiviación del circuito contra corriente de cada ejercicio, y presentó la declaración jurada del ejercicio 2013 con el detalle de la conciliación en la hoja de adiciones y deducciones, resultando el importe de la adición denominado "Valor tributario de los productos en proceso y productos terminados Ares 2013", poniendo a disposición de la Administración los papeles de trabajo de tal ejercicio con los que se corrobora las adiciones efectuadas, adjuntando también la determinación del costo de la producción de la unidad Ares, siendo que del detalle del movimiento mensual presentado se aprecia que

Ministerio de Economía y Finanzas
ZUÑIGA DULANTO Licette Isabel FAU 20131370645 soft
Fecha: 18/02/2026 14:21:55
Motivo: Soy el autor del documento

Ministerio de Economía y Finanzas
DIAZ TENORIO Diego Arturo FAU 20131370645 soft
Fecha: 18/02/2026 14:45:06
Motivo: Soy el autor del documento

Ministerio de Economía y Finanzas
QUEUÑA DIAZ Raul Nicolas FAU 20131370645 soft
Fecha: 18/02/2026 15:10:07
Motivo: Soy el autor del documento

no se tomó en cuenta los saldos de los tanques de lixiviación, por lo que proporcionó un cálculo adicional para fines tributarios en línea con el método de primeras entradas primeras salidas, y explicó la determinación del costo de producción, detallando las existencias vendidas y no vendidas, tanto para efectos contables como para efectos tributarios, para acreditar los valores considerados como saldo tributario de existencias al 2014 y el saldo contable de existencias al 2014. Afirma que proporcionó evidencia documentaria que acredita la deducción acotada y cita la Resolución N° 17929-3-2013.

Que aduce que la Administración no cuestionó la fehaciencia de la documentación que proporcionó y que situación distinta es que aquella considere que la información es insuficiente para acreditar la deducción observada, por lo que la ambigüedad en las conclusiones de la Administración vulnera su derecho a la defensa.

Que señala, en relación con el reparo por gasto financiero neto de adición derivado de la adición de comisiones que forman parte del costo y no constituyen gasto, que corresponde al "Honorario precio fluctuante" (ticket fee) pagado a , por S/1 645 871,00, y que constituyó un desembolso efectuado por la obtención de un financiamiento bancario (Bridge Loan) por $270 000 000,00 otorgado por , para adquirir las acciones de y asumir el control de las con el propósito de fortalecer su posición en el mercado en el año 2013. Afirma que conforme a lo dispuesto en los artículos 20, 37 y 41 de la Ley del Impuesto a la Renta, tanto los intereses como las comisiones asociadas al financiamiento deben ser tratados como gasto y no como costo de los activos adquiridos con los fondos del préstamo.

Que sobre el reparo por el saldo a favor del ejercicio anterior, alega que la Resolución de Determinación N° 888, girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, que constituye el sustento de la Administración para observar dicho saldo, ha sido materia de impugnación, siendo que se deberá estar a lo que en definitiva se resuelva sobre el aludido valor para efecto de la determinación del saldo a favor del ejercicio anterior aplicable en el ejercicio materia de grado.

Que mediante escrito ampliatorio de 16 de febrero de 2021 reitera los argumentos esbozados en su escrito de apelación, y respecto al reparo por deducciones a la renta neta imponible no sustentadas – Ítem: 1.08 Valor tributario productos en proceso y productos terminados, precisa que en el procedimiento de fiscalización efectuado al ejercicio 2000 la Administración solicitó la valoración de los saldos de existencias que se apreciaban en los tanques de lixiviación del circuito contracorriente y que formaban parte del producto en proceso posterior al precipitado, pero anterior a la obtención de las barras de doré, y la Administración señaló que dichas existencias no solo debían costearse sino que debían reconocerse a través del costo promedio, situación de la que se da cuenta en la Resolución N° 06690-2-2010.

Que indica que la totalidad de productos fue vendida en el ejercicio 2014 debido a que la planta terminó sus operaciones en dicho ejercicio, por lo que correspondía reconocer el costo restante de los minerales contenidos en los estanques de lixiviación como costo del referido periodo.

Que mediante escrito ampliatorio de 19 de enero de 2022, reitera los argumentos expuestos y solicita la aplicación del criterio recogido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 05914-9-2020 y 04774-3-2020 a fin de desvirtuar el reparo por gasto financiero neto de adición derivado de la adición de comisiones que forman parte del costo y no constituyen gasto

Que por su parte, la Administración señala que como resultado del procedimiento de fiscalización definitiva efectuado a la recurrente, respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, formuló reparos a la renta neta imponible, los que se ajustan a ley por lo que declaró improcedente la reclamación presentada.

Que en el presente caso, mediante la Carta N° 0-01-SUNAT (foja 5082) y el Requerimiento N° 078 (fojas 4597 y 4598), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, producto del cual emitió la Resolución de Determinación N° 343 por dicho impuesto y ejercicio (fojas 5139 a 5141).

Que de los Anexos N° 2 y 4 de la Resolución de Determinación N° 343 (fojas 5139 y 5140),

se advierte que la Administración reparó la renta neta imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 por: (1) Deducciones a la renta neta imponible no sustentadas – Ítem 1.08: Valor tributario de productos en proceso y productos terminados Ares 2013, por S/3 056 047,00; (2) Gasto financiero neto de adición derivado de la adición por comisiones que forman parte del costo y no califican como gasto, por S/1 645 871,00; y además (3) determinó un menor crédito por saldo a favor del ejercicio anterior que el declarado por la recurrente.

1. Deducciones a la renta neta imponible no sustentadas – Ítem: 1.08 Valor tributario productos en proceso y productos terminados Ares 2013

Que del Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° 343 (foja 5140), se advierte que la Administración reparó el concepto de "deducciones a la renta neta imponible no sustentadas – Ítem: 1.08 Valor tributario productos en proceso y terminados Ares 2013", por S/3 056 047,00, citando como base legal el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el punto 1 del Requerimiento N° 233 (fojas 4725 a 4727) la Administración comunicó a la recurrente que, como resultado de la revisión de la casilla 105 de la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014 (PDT 692 N° 014), observó la deducción por "Valor tributario de productos en proceso y productos terminados Ares 2013" (ítem 1.08), por S/3 056 047,21, y para acreditarla le requirió, entre otros: (i) explicar por escrito el tratamiento contable y tributario aplicado, indicando la base legal, los argumentos y las normas que sustenten la referida deducción; (ii) presentar el detalle, análisis e informes correspondientes a dicha operación, y de ser el caso, a las operaciones vinculadas; (iii) proporcionar los asientos contables en los que se refleje el movimiento de la cuenta contable correspondiente; (iv) de corresponder, en caso la deducción se encontrara vinculada a ejercicios anteriores y/o posteriores, presentar en medio magnético el detalle de las operaciones realizadas en los ejercicios relacionados que originaron el extorno de la provisión efectuada en el ejercicio 2014, así como copia de los papeles de trabajo de las adiciones y deducciones de dichos ejercicios, junto con la documentación sustentatoria respectiva; e, (v) identificar en el detalle del Libro de Inventarios y Balances la provisión correspondiente, señalando la respectiva cuenta activa, pasiva o de valuación al 1 de enero y 31 de diciembre de 2014, de corresponder.

Que mediante escrito de respuesta de 25 de julio de 2018 (fojas 1323 y 1335) la recurrente indicó que la deducción observada correspondía al valor tributario de las existencias al 31 de diciembre de 2013 (según sostiene reconocido de conformidad con la NIC 2 Inventarios, de acuerdo con el método PEPS), que incluía la valorización de los saldos de existencias ubicados en los tanques de lixiviación del circuito contra corriente del proceso de producción de barras de doré de la unidad minera "Ares". Explicó que con motivo de la fiscalización efectuada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2000, la Administración detectó la existencia de saldos de existencias en los referidos tanques de lixiviación y le solicitó su valorización, y que al considerar razonable tal observación, desde entonces valorizara dichos saldos al cierre de cada ejercicio para efectos de la determinación del impuesto.

Que sostuvo que como resultado del cálculo de los saldos de existencias en los tanques de lixiviación al 31 de diciembre de 2013, determinó una adición en dicho ejercicio por S/3 056 047,00, sin embargo, al haberse vendido tales existencias en el ejercicio 2014, correspondía efectuar la deducción de dicho importe en este último ejercicio.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 233 (fojas 4678/vuelta a 4680, 4685 y 4686/vuelta, 4698 y 4699/vuelta) la Administración dejó constancia del escrito de respuesta y documentación presentada por la recurrente y señaló lo siguiente:

- Del documento denominado "Valor tributario en proceso y terminado Ares 2013" se aprecia un saldo tributario de existencias por S/8 584 702,37 y un saldo contable de existencias por S/5 528 655,00, cuya diferencia es lo que la recurrente dedujo (S/3 056 047,21). También se presentó otra hoja con saldos de existencias cuyos montos no se relacionan con los saldos contable y tributario de existencias del documento antes mencionado, por lo que la hoja donde se apreciaba el monto deducido por diferencia no sustentaba la deducción observada.
- No presentó asientos contables, debiendo haber proporcionado el movimiento contable correspondiente

a la determinación del costo de producción que permita identificar la parte de existencias vendidas y no vendidas y, en consecuencia, la determinación del costo de ventas, ello tanto contable como tributario, a fin de acreditar los valores proporcionados como saldos tributarios de existencia al 2014 y saldos contables de existencias al 2014.
- Debió presentar el análisis de los costos de producción relacionados a la adición realizada en el ejercicio 2013, el mismo que debía estar conciliado con la declaración jurada anual del ejercicio 2013 y, con ello, el análisis de la deducción en el ejercicio 2014.
- No proporcionó información sobre la provisión de los costos ni se identificaron los saldos de existencias en el Libro de Inventarios y Balances.

Que la Administración concluyó que la recurrente no proporcionó documentación que acredite la deducción efectuada por "Valor tributario de productos en proceso y productos terminados Ares 2013" en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, por lo que la observó.

Que mediante el ítem 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 797 (foja 4860), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación antes indicada, requiriéndole que presentara sus descargos, de considerarlo pertinente.

Que con escrito de 20 de diciembre de 2019 (fojas 4505 y 4506) la recurrente reiteró los argumentos planteados en su escrito de 25 de octubre de 2018 y añadió que ponía a disposición de la Administración los papeles de trabajo correspondientes a la adición efectuada en el ejercicio 2013, en los que se corroboraba que dicho importe formaba parte de las adiciones realizadas en dicho ejercicio; que puso a disposición la determinación del costo de producción de la unidad minera Ares, en la que figuraba el cálculo financiero mensual del costo de producción y del costo de ventas del ejercicio 2013, determinación en la que no se consideraron los saldos existentes en los tanques de lixiviación del circuito contra corriente, razón por la cual se habría efectuado un cálculo adicional con fines tributarios, en concordancia con el método PEPS aplicado para la valorización de las existencias de mineral en cancha, precipitado, doré, oro y plata. Además, reiteró que, dado que el saldo de existencias determinado al cierre del ejercicio 2013 fue vendido en los meses de enero y febrero de 2014, correspondía efectuar su deducción en dicho ejercicio.

Que en el ítem 1 del Resultado del Requerimiento N° 797 (fojas 4847 a 4858) la Administración dio cuenta de los argumentos expuestos y documentación presentada por la recurrente, respecto de lo cual señaló:

- Si bien presentó la declaración jurada anual del ejercicio 2013, con la hoja de adiciones y deducciones, en tales documentos solo figura una adición por "994,360" denominada "Valor Tributario PT y PPP 2007, 2008, 2009, 2010, 2011", que no se relaciona con la deducción realizada en el ejercicio 2014, por a S/3 056 047,21.
- Si bien presentó la determinación del costo de producción, no señaló las existencias vendidas y no vendidas, y con ello la determinación del costo de ventas, tanto para efectos contables como para efectos tributarios, a fin de acreditar los valores proporcionados como saldos tributarios de existencia al 2014 y saldos contables de existencias al 2014, y sustentar de esa manera sus argumentos.
- No proporcionó información sobre la provisión de los costos ni se identificaron los saldos de existencias en el Libro de Inventarios y Balances.

Que la Administración concluyó que la recurrente no presentó documentación que permita acreditar la procedencia de la deducción acotada, motivo por el cual mantuvo la observación a dicha deducción.

Que de acuerdo con el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 1112, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable y que 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 que dicho costo esté debidamente sustentado con comprobantes de pago. Entendiéndose por costo computable de los bienes enajenados, el costo de adquisición, producción o construcción, o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a Ley, ajustados

de acuerdo con las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda.

Que el mismo artículo estipula que se entiende por 1. Costo de adquisición: la contraprestación pagada por el bien adquirido, y los costos incurridos con motivo de su compra tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, derechos aduaneros, instalación, montaje, comisiones normales, incluyendo las pagadas por el enajenante con motivo de la adquisición de bienes, gastos notariales, impuestos y derechos pagados por el enajenante y otros gastos que resulten necesarios para colocar a los bienes en condiciones de ser usados, enajenados o aprovechados económicamente; 2. Costo de producción o construcción: El 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; y 3. Valor de ingreso al patrimonio: el valor que corresponde al valor de mercado de acuerdo a lo establecido en dicha ley, salvo lo dispuesto en el artículo 21.

Que de acuerdo con el criterio establecido en la Resolución N° 10709-3-2013, si el contribuyente efectúa una deducción vía declaración jurada, está en la obligación de sustentar su procedencia, dado que toda conciliación tributaria mediante declaración jurada implica necesariamente un análisis previo por parte del contribuyente, análisis que en la Resolución N° 17929-3-2013 se ha precisado que debe estar acompañado de la documentación sustentatoria que corresponda por cada ejercicio gravable.

Que en las Resoluciones N° 04831-9-2012 y 05977-1-2025, entre otras, se ha indicado que la carga de la prueba recae en el contribuyente, por lo que es a este a quien le corresponde acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la Ley del Impuesto a la Renta para cualquier deducción de naturaleza tributaria, con los medios probatorios que considere idóneos y que puedan causar certeza en la Administración.

Que en relación con la deducción acotada por "Valor tributario de productos en proceso y productos terminados Ares 2013"[1] ascendente a S/3 056 047,00, la recurrente afirma que corresponde al valor tributario de las existencias al 31 de diciembre de 2013, que incluye la valorización de los saldos de productos en proceso contenidos en los tanques de lixiviación del circuito contra corriente del proceso de producción de barras de doré de la unidad minera Ares, que fue adicionado en el ejercicio 2013, y que al haberse vendido las existencias en enero y febrero de 2014, correspondía su deducción en dicho ejercicio.

Que para sustentar la observación materia de análisis, la recurrente presentó la siguiente información:

- Hoja de cálculo denominada "Valor Tributario en proceso y terminados Ares 2013"[2] (fojas 1106 a 1107), que consigna un cuadro de determinación del valor tributario de las existencias de la unidad minera Ares, que desagrega por tipo de material (mineral en cancha, relave, precipitado, CCD, doré, oro y plata) y se detallan, para diciembre de 2013, los saldos iniciales, la producción, las transferencias, las ventas y el saldo final al 31 de diciembre de 2013, expresados en unidades físicas (TMS, kilogramos y onzas) e importe. Del referido cuadro se aprecia que, al cierre del ejercicio 2013, la recurrente registra como saldo final mineral en cancha 32 773,60 TMS por S/4 973,92, precipitado 731,82 kg por S/4 877,53, CCD 616,26 kg por S/3 129,09, y doré 103,14 kg por S/481 690,00. En tal archivo figura un "Saldo tributario de existencias (incluido el proceso CCD)" que integra los conceptos mineral en cancha, CCD, doré y oro, y un "Saldo contable de existencias (incluido el proceso CCD)" al cierre del ejercicio, cuya diferencia asciende a S/3 056 047,21, importe que la recurrente identifica como el "Valor tributario de productos en proceso y productos terminados Ares 2013".
- Declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, PDT 684 N° 354 (rectificatoria) (fojas 4493/vuelta a 4494 y 4495), en la que se consignan adiciones y deducciones por S/240 938 243,00 y S/99 714 954,00, respectivamente. Se adjunta un reporte con el detalle de las adiciones y deducciones declaradas en el referido ejercicio (fojas 4490 a 4492), en el cual se identifica, dentro de las adiciones, el concepto "Valor tributario PT y PP 2007, 2008, 2009, 2010, 2011", por S/994 360,00. A dicho reporte se acompaña el cuadro detalle denominado "Valor tributario PT y PP 2007, 2008, 2009, 2010, 2011" (foja 4489), que consigna un total de S/3 056 047,21, y detalla diversas cifras vinculadas al saldo inicial,

[1] Concepto e importe que se verifica del archivo «Cuadro de adiciones y deducciones 2014 Rectificatoria.xlsx» en la ruta: \CD N.° 01\DEV_R5C_AYMARAES\CD Requerimiento N° 078\Punto 5, del CD N° 1 (foja 5446).

[2] Contenido en la hoja «Deducciones Otros» del archivo «Cuadro de adiciones y deducciones 2014 Rectificatoria.xlsx» en la ruta: \CD N.° 01\DEV_R5C_AYMARAES\CD Requerimiento N° 078\Punto 5, del CD N° 1 (foja 5446).

producción, transferencias, ventas y saldo al 31 de diciembre de 2013, respecto de los conceptos "Min. Cancha", "Relave PP", "Precipitado", "CCD", "Doré", "Oro" y "Plata" (expresados en miles, toneladas métricas secas – TMS, kilogramos – Kgs y onzas – OZS).
- Reporte de adiciones correspondientes a los ejercicios 2011, 2012 y 2013, acompañado de las copias del "Asistente de Casilla 103 – Adiciones para determinar la Renta Imponible" del PDT del Impuesto a la Renta de dichos ejercicios (fojas 1114 a 1119), en los que se consignan los conceptos y montos adicionados en cada ejercicio.

Que mediante escrito ampliatorio de apelación (fojas 5197 a 5400) la recurrente presentó la siguiente información[3]:

- Cuadro denominado "Inventario de oro y plata en los tanques de lixiviación y en el circuito CCD" (foja 5385), en el que se detalla, por tanques y espesores, el volumen, densidad, peso, leyes de líquido y sólido, así como el contenido metálico (sólido y solución), totalizando al 31 de diciembre de 2013 un contenido de 4 435,73 kg de oro y 432 325,44 kg de plata.
- Estado de ganancias y pérdidas al 31 de diciembre de 2013 (foja 5382), que identifica como costo de ventas del ejercicio correspondiente a la Unidad Operativa Ares el importe de S/142 702 091,53.
- Cuadro que detalla la determinación del saldo de los inventarios al último día de cada mes del ejercicio 2013 y un resumen correspondiente al ejercicio 2012 (fojas 5361 a 5381), que desagrega la información por tipo de material (mineral en cancha, relave, precipitado, doré, oro y plata), consignando para cada mes los saldos iniciales, la producción, las transferencias, las ventas y el saldo final, expresados tanto en unidades físicas (TMS, kilogramos y onzas) como en importes. De dicho cuadro se aprecia que, al cierre del ejercicio 2013, la recurrente reconoce como saldo de inventarios mineral en cancha 32 774,26 TMS por S/4 975 458,53, precipitado PP 731,82 kg S/4 877 534,00, y doré PP 102,78 kg por S/769 819,57.
- Cuadro detalle de la determinación del saldo de los inventarios al último día de cada mes de 2013 (fojas 5358 a 5360), que contiene información similar a la consignada en la hoja de cálculo denominada "Valor Tributario en proceso y terminados Ares 2013", incorporando el detalle mensual de enero a noviembre de 2013.
- Cuadros detalle denominados "Kardex Financiero 2013" y "Kardex Financiero 2014" (fojas 5342, 4343 y 5355 a 5357), en los que se consigna la determinación del saldo de inventarios de la unidad minera Ares, desagregadas por tipo de material (mineral en cancha, relave PP, precipitado PP, doré, oro y plata), detallándose para diciembre de 2013 y 2014 los saldos iniciales, la producción, aportes y ajustes de canchas, transferencias, ventas, ajustes de ventas y saldo final, expresados en unidades físicas (TMS y kilogramos) e importes en soles y dólares, adjuntándose además un detalle de asientos contables que indica sustentan el traslado al costo de producción por S/15 457 080,92 o $5 582 502,34, respecto al 2013 y S/8 399 797,33 o $2 999 978,75 respecto al 2014.
- Detalle de adiciones y deducciones del ejercicio 2014 (fojas 5353 y 5354), en el que identifica la deducción materia de acotación.
- Estado de Resultados integrales al 31 de diciembre de 2014 (foja 5352), que consigna S/62 406 137,81 como costo de ventas del ejercicio correspondiente a la Unidad Operativa Ares.

[3] Cabe precisar que dado que en el valor impugnado no se ha establecido deuda por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, sino un menor saldo a favor que el declarado por la recurrente, corresponde merituar la documentación presentada, de acuerdo con el artículo 148 del Código Tributario, según el cual no se admite como medio probatorio ante el Tribunal Fiscal la documentación que habiendo sido requerida en primera instancia no hubiera sido presentada y/o exhibida por el deudor tributario, sin embargo, se debe admitir y actuar aquellas pruebas en las que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa. Asimismo, se debe aceptar las pruebas cuando el deudor tributario acredite la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas por el deudor tributario en primera instancia, el cual debe encontrarse actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por dicho monto, actualizado hasta por 12 meses, o 18 meses tratándose de la apelación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de normas de precios de transferencia, o 20 días hábiles tratándose de apelación de resoluciones que resuelven reclamaciones contra resoluciones de multa que sustituyan a aquellas que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficinas de profesionales independientes; posteriores a la fecha de interposición de la apelación. Ello no aplica si no se ha determinado importe a pagar en el acto administrativo impugnado, supuesto en el cual, no corresponde exigir ni la cancelación del monto impugnado vinculado a las pruebas no presentadas y/o exhibidas en primera instancia, ni la presentación de carta fianza, ni que el deudor tributario demuestre que la omisión de su presentación no se generó por su causa.

- Cuadro que detalla la determinación del saldo de los inventarios al último día de cada mes del año 2014 (fojas 5348 a 5351), en el que se desagregan, por tipo de material (mineral en cancha, relave, precipitado, doré PP, oro y plata), los saldos iniciales, la producción, las transferencias, las ventas y los saldos finales mensuales, apreciándose que no se reconoce saldo alguno al cierre del ejercicio 2014.
- Cuadro que detalla la determinación del saldo de los inventarios al último día de cada mes de enero a diciembre de 2014, así como un cuadro resumen del referido ejercicio 2014 (fojas 5344 a 5347), en el que se desagrega la información por tipo de material (mineral en cancha, relave, precipitado, CCD, doré PP, oro y plata), detallándose los saldos iniciales, la producción, las transferencias, las ventas y el saldo final de cada mes, expresados en unidades físicas (TMS, kilogramos y onzas) e importes. Del referido cuadro se aprecia que, al 31 de diciembre de 2014, la recurrente reconoce como saldo 204,05 kg de CCD valorizados en 856 759,96 y 460 kg de doré valorizados en 1 815 972,00, sin que en ninguno de los casos se identifique la moneda en la que se encuentran expresados dichos importes (soles o dólares). Asimismo, adjunta correspondencia comercial de 7 de octubre de 2014, con asunto "Inventario de tanques y CCD", mediante la cual el representante del área de contabilidad solicita el inventario al 30 de setiembre de 2014, requerimiento que es atendido el mismo día, indicándose que el inventario en tanques y CCD ascendía a cero, debido al cierre de planta y limpieza de tanques.
- Declaraciones estadísticas mensuales de enero a diciembre de 2014 (fojas 5210 a 5338), remitidas al Ministerio de Energía y Minas, que contienen información respecto a la situación de las concesiones y/o unidades económicas administrativas (UEAs), en el caso de la UEA Ares durante dichos periodos figura como situación "sin activada minera".
- Resolución N° 0428-2016-MEM-DGM/V de 20 de julio de 2016 emitida por el Ministerio de Energía y Minas (foja 5395), mediante la cual se autoriza la suspensión temporal de las actividades mineras en la unidad minera Ares por un plazo de 3 años, el cual vence el 31 de diciembre de 2017.

Que respecto de la hoja de cálculo denominada "Valor Tributario en proceso y terminados Ares 2013", los cuadros mensuales de inventarios del ejercicio 2013 y 2014, el cuadro de "Inventario de oro y plata en tanques de lixiviación y circuito CCD", así como los denominados "Kardex Financiero 2013" y "Kardex Financiero 2014" y los asientos contables adjuntos, cabe indicar que si bien dichos documentos contienen información relativa a saldos iniciales, producción, transferencias, ventas y saldos finales por tipo de material, expresados en unidades físicas e importes respecto de los materiales mineral en cancha, relave, precipitado, doré, oro y plata, de la revisión de dichos medios probatorios se advierte que corresponden a cuadros de cálculo y cifras finales, sin que se aprecie indicios o elementos probatorios que permitan sustentar que el monto de la deducción acotada corresponda efectivamente a la valorización de productos en proceso contenidos en tanques de lixiviación vendidos en el ejercicio fiscalizado, y si bien en el caso de la hoja de cálculo denominada "Valor Tributario en proceso y terminados Ares 2013" figura un saldo tributario y un saldo contable de existencias cuya diferencia asciende a S/3 056 047,21, esto es, un monto equivalente al acotado, cabe destacar que la recurrente no adjuntó documentación que respalde los medios probatorios antes detallados, tales como partes de ingreso y salida de los inventarios, registros de Kardex valorizados en donde se establezca la forma en que fueron cuantificados en términos monetarios, reportes de costos de producción, órdenes de proceso, liquidaciones de producción o documentos que permitan verificar la existencia real de los saldos de existencias que figuran en tales documentos.

Que asimismo, aun cuando en los documentos "Kardex Financiero 2013" y "Kardex Financiero 2014" se adjunta un detalle de asientos contables, que la recurrente indica corresponden al traslado al costo de producción, no se acredita la correspondencia entre dichos registros contables y los saldos de existencias determinados al 31 de diciembre de 2013, ni que tales montos hayan sido efectivamente incorporados al costo de ventas del ejercicio 2014 respecto de bienes cuya venta se habría efectuado en este último ejercicio.

Que adicionalmente, de la revisión de los cuadros mensuales de inventarios del ejercicio 2014, se advierten inconsistencias en los saldos finales, pues mientras en determinados cuadros se consigna que no existirían existencias al cierre de dicho ejercicio, en otros se reconoce la existencia de 204,05 kg de CCD valorizados en 856 759,96 y 460 kg de doré valorizados en 1 815 972,00, sin que se precise la moneda en la que se encuentran expresados dichos importes y tampoco se aprecia que la recurrente haya sustentado la aludida inconsistencia.

Que tampoco se logra sustentar lo alegado por la recurrente con los estados de resultados de los ejercicios 2013 y 2014, en los que se identifica el costo de ventas de la Unidad Operativa Ares, pues estos solo reflejan importes globales por ejercicio, sin desagregar la composición del costo ni identificar el origen de los montos que lo integran, lo que impide verificar si dentro de tales importes se encuentra comprendido el monto de S/3 056 047,21 que la recurrente afirma haber adicionado en 2013 y deducido en 2014.

Que en relación con la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 y los papeles de trabajo adjuntos, de la revisión de tales documentos se identifica una adición por el concepto "Valor tributario PT y PP 2007, 2008, 2009, 2010, 2011", por S/994 360,00, esto es, de una suma distinta al monto acotado ascendente a S/3 056 047,21, sin que se aprecie de autos que la recurrente hubiese explicado la inconsistencia entre las referidas sumas.

Que asimismo, del cuadro detalle denominado "Valor tributario PT y PP 2007, 2008, 2009, 2010, 2011" adjunto a la aludida declaración jurada, se aprecia que corresponde a un cuadro en el que, como se indicó, figuran datos como saldo inicial, producción, transferencias, ventas y saldo al 31 de diciembre de 2013, respecto de los conceptos "Min. Cancha", "Relave PP", "Precipitado", "CCD", "Doré", "Oro" y "Plata" (expresados en miles, toneladas métricas secas – TMS, kilogramos – Kgs y onzas – OZS), y si bien figura un importe total coincidente con el monto deducido, no se advierte de autos documentación complementaria que permita respaldar la determinación de tal monto ni su vinculación con la adición efectuada en el ejercicio 2013 por S/994 360,00.

Que a su vez, si bien la recurrente sostiene que al cierre del ejercicio 2014 no existirían inventarios como consecuencia del cese de operaciones de la planta, tal argumento no resulta suficiente para sustentar la procedencia de la deducción efectuada, en tanto que la sola inexistencia de inventarios al cierre de un ejercicio o la paralización de actividades no acreditan, por sí mismas, que el importe deducido corresponda al costo computable de bienes enajenados, siendo indispensable demostrar la trazabilidad del costo desde su determinación como existencia al cierre del ejercicio anterior hasta su afectación al costo de ventas del ejercicio en que se alega su enajenación; por tanto, las declaraciones estadísticas remitidas al Ministerio de Energía y Minas, que contienen información del estado operativo y productivo de la recurrente, así como la resolución de suspensión temporal de actividades mineras únicamente acredita una situación administrativa de la unidad minera, sin que demuestre la efectiva enajenación de las existencias ni la imputación de su costo al ejercicio 2014.

Que si bien resultaría procedente la existencia de una diferencia temporal en la que el costo de las existencias determinadas al cierre de un ejercicio (2013), adicionado vía declaración jurada de dicho ejercicio, sea reconocido como costo de ventas en el ejercicio siguiente (2014), mediante una deducción vía declaración jurada de tal ejercicio, cuando dichas existencias son efectivamente enajenadas, ello requiere que la referida deducción se encuentre debidamente sustentada, sea trazable y guarde una correlación verificable con la adición efectuada en el ejercicio anterior, así como con el costo computable de los bienes vendidos, lo que en el presente caso la recurrente no ha acreditado, conforme con el análisis de los medios probatorios presentados.

Que por tanto, del análisis conjunto de la documentación proporcionada por la recurrente, se verifica que esta no acreditó la deducción materia de acotación, por lo que corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que la recurrente alega que la Administración habría vulnerado su facultad de reexamen previsto por el artículo 127 del Código Tributario[4] y transgrediendo su derecho de defensa, al haber incorporado en la etapa de reclamación el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta como sustento legal del reparo; observaciones sobre cada uno de los documentos presentados en fiscalización que no constaban dentro de dicho procedimiento; y que le solicitó información sobre este reparo a través del Requerimiento N° 233 que no presentó, lo que no resulta cierto al no haberse solicitado información de ejercicios anteriores, lo que supone un cambio de fundamento o la inclusión de nuevas observaciones.

[4] Según el artículo 127 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, el órgano encargado de resolver está facultado para hacer un nuevo examen completo de los aspectos del asunto controvertido, hayan sido o no planteados por los interesados, llevando a efecto cuando sea pertinente nuevas comprobaciones.

Que al respecto, se aprecia que la Administración hizo referencia al citado artículo 20 como sustento legal del reparo desde la etapa de fiscalización, como se verifica en los Resultados de los Requerimientos N° 233 (foja 4678/vuelta) y 797 (fojas 4849 y 4850/vuelta), y figura en la base legal detallada en el Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° 343 (foja 5140); además, el hecho que en etapa de reclamación la Administración hubiera valorado nuevamente la documentación presentada en fiscalización, a fin de verificar si procedía o no la acotación analizada, atendiendo a los argumentos esbozados en el recurso de reclamación, de modo alguno supone una vulneración a la facultad de reexamen que tiene la Administración.

Que asimismo, sobre lo alegado por la recurrente con relación a que erróneamente en la resolución apelada se alegó que no habría presentado la documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 233, pues no se le solicitó información de ejercicios anteriores, cabe indicar que de la revisión de tal resolución se aprecia que solo hizo referencia a diversa documentación que le fue solicitada a la recurrente a través del referido requerimiento, dentro de la cual sí se encontraba información relacionada con el ejercicio anterior, incluso la Administración expresamente indicó dentro de la fiscalización que la recurrente debió presentar el análisis de los costos de producción relacionados a la adición realizada en el ejercicio 2013, el que debía estar conciliado con la declaración jurada anual de dicho ejercicio, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento, debiéndose precisar que la alusión a documentación que fue requerida dentro de fiscalización y que se debió presentar a fin de acreditar la deducción acotada, tampoco supone una vulneración a la facultad de reexamen que tiene la Administración.

Que por tanto, de lo expuesto no se advierte que las circunstancias a las que alude la recurrente supongan la inclusión de nuevas observaciones o un cambio en el fundamento del reparo materia de análisis, el cual corresponde a la falta de acreditación de la deducción acotada, cuyos términos se han mantenido desde la fiscalización hasta la instancia de reclamación, por lo que, contrariamente a lo alegado por la recurrente, no se aprecia un indebido ejercicio de la facultad de reexamen por parte de la Administración ni vulneración al derecho de defensa de aquella; no resultando aplicables las Resoluciones N° 08602-8-2013, 12183-8-2013, 12984-8-2013, 16430-8-2013, 06520-3-2010, 03977-9-2010, 13131-8-2010, 12647-8-2010 y 01639-4-2010 en las que sí se verificó una modificación del fundamento de los reparos impugnados en instancia de reclamación, contrariamente a lo que se ha verificado respecto del caso de autos.

Que contrariamente a lo indicado por la recurrente, se advierte que, tanto en etapa de fiscalización como en instancia de reclamación, la Administración valoró todos los argumentos y medios probatorios presentados por la recurrente, siendo que el hecho que esta no se encuentre de acuerdo con la valoración de los medios probatorios realizada por la Administración, de modo alguno implica que esta haya realizado una indebida valoración de tales medios probatorios.

Que asimismo, no se aprecia la ambigüedad que advierte la recurrente sobre las conclusiones de la Administración respecto al presente reparo, en la medida que no precisó las razones por las que la documentación presentada carecían de mérito probatorio, lo que vulneraría su derecho a la defensa, pues conforme con lo indicado, tanto en el procedimiento de fiscalización como en instancia de reclamación la Administración detalló la valoración de los medios probatorios presentados por la recurrente, precisando los motivos por los cuales, bajo su opinión, no permitían acreditar la deducción acotada, no apreciándose, en ese sentido, la vulneración al derecho de defensa que alega la recurrente.

Que finalmente, sobre la Resolución del Tribunal Fiscal N° 17929-3-2013 invocada por la recurrente, cabe indicar que si bien esta en esta se analizó un reparo por una deducción no sustentada, el contribuyente alegó que dicha deducción correspondía a provisiones por desmedros de existencias, por lo que dicho caso difiere del de autos; además, en la citada resolución se confirmó el reparo al haberse concluido que el contribuyente no presentó documentación que acreditara la deducción observada.

2. Gasto financiero neto de adición por comisiones que forman parte del costo y no son gasto (S/1 645 871,00)

Que del Anexo N° 2 de la Resolución de Determinación N° 343 (foja 5140) se advierte que la Administración reparó el concepto de "gasto financiero neto de adición por comisiones que forman parte

del costo y no son gasto", por S/1 645 871,00, citando como base legal los artículos 20, 21, 37 (primer párrafo), 44 (inciso j) y 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, y el artículo 25 de su reglamento.

Que en el punto 1 del Requerimiento N° 291 (fojas 4776 a 4778), la Administración señaló que de la documentación e información presentada por la recurrente en el curso de la fiscalización y la proporcionada con motivo de la fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, observó que redujo de la base imponible respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, el concepto de "gastos financieros netos de adición", dentro de los cuales se encontraba el siguiente desembolso:

Año	Documento	Concepto	Glosa	Traducción de glosa	2013	2014	Total
2013	387	Merrill Lynch, Pierce, Fenner & Smith Inc.	Ticking fee	Honorario Precio Fluctuante	S/788,849.34	S/1,645,871.00	S/2,434,720.34

Que la Administración indicó que dado que dicho desembolso fue realizado con motivo de la obtención por parte de la recurrente de un crédito de $270 000 000,00 para la adquisición de acciones de su empresa vinculada Inmaculada . vía aporte de capital, este debió formar parte del costo de dichas acciones y no ser considerado como gasto financiero neto de adición, como fue declarado por la recurrente, precisando que tal desembolso no calificaba como interés en virtud de los artículos 1242, 1248, 1648 y 1663 del Código Civil y los artículos 237 a 240 del Código de Comercio, por lo que solicitó a la recurrente sustentar su posición, la cuantía y el devengo del concepto deducido, adjuntando la documentación fehaciente, tales como: contratos, facturas, comprobantes de pago, copias de libros contables (Libro Diario, Libro de Inventarios y Balances), cronogramas de pago o cualquier otra documentación.

Que en respuesta, con escrito presentado el 20 de junio de 2019 (fojas 4306 a 4312) la recurrente afirmó lo siguiente:

- Los importes observados corresponden a desembolsos incurridos para la gestión de un financiamiento de corto plazo (bridge loan) obtenido del Bank of America (así como para la emisión de bonos que sirvieron para la cancelación del financiamiento) que fue empleado para la adquisición de las acciones de lo que fue reconocido por la propia Administración.
- El concepto observado por la Administración se encuentra dentro del alcance del inciso a) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, que resultaba aplicable tanto para los intereses como para los gastos originados para la constitución, renovación o cancelación de deudas, y no en el artículo 20 de dicha ley, como erróneamente sostenía la Administración.
- El mencionado concepto corresponde al pago efectuado al prestamista para completar el acuerdo de manera oportuna, por lo que se considera como un mayor interés al pactado, y la deducción tributaria para esa comisión se realizó considerando la cantidad de días del préstamo, siendo que en el ejercicio 2013 se dedujo un 32,40% del monto de la comisión y en el ejercicio 2014 se dedujo un 67,60% de dicho monto ascendente a S/1 645 871,00.
- Sobre la discusión sobre si los gastos (distintos del interés) vinculados a un financiamiento califican como gasto deducible o forman parte del costo del activo existe jurisprudencia del Tribunal Fiscal en el sentido que son gasto deducible, haciendo alusión a la Resolución N° 40090-8-2015.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 291 (fojas 4736 a 4774) la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente y señaló:

- La comisión acotada se realizó antes de producirse la adquisición de las acciones de y dado que tal comisión fue necesaria para la adquisición de las acciones, no corresponde que se reconozca como gasto o deducción, sino como costo de las acciones, siendo deducible en el momento de su enajenación lo que no se produjo en el ejercicio 2014, conforme con el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, que solo excluye de dicho tratamiento a los intereses.
- La comisión observada no califica como interés, reiterando que bajo su opinión resulta aplicable el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, dado que tal comisión fue necesaria la adquisición de las acciones antes señaladas, y por ende, esta tiene la naturaleza de costo.

Que la Administración concluyó que la recurrente no cumplió con sustentar la deducción como gasto de la

comisión acotada, reafirmando que la comisión se realizó con motivo de la obtención de un crédito para la adquisición de acciones de ., y que considerando que dicha comisión se efectuó antes de la adquisición de tales acciones, esta debió formar parte de su costo, según el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que la observó.

Que en el ítem 2 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 797 (foja 4860), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación materia de análisis, a fin que la recurrente formule sus descargos, de considerarlo pertinente.

Que en respuesta, con escrito del 20 de diciembre de 2019 (fojas 4496 a 4509), la recurrente reiteró sus argumentos en el sentido que el monto acotado correspondía a desembolsos pagados por un financiamiento obtenido para la adquisición de acciones de ., y que no calificaban como costo de dichas acciones sino como gasto del ejercicio fiscalizado.

Que en el punto 1 del İtem 2 del Resultado del Requerimiento N° 797 (fojas 4806/vuelta a 4847) la Administración dejó constancia de la revisión y evaluación de los escritos y documentación presentada por la recurrente, reiteró que no cumplió con sustentar las comisiones registradas vía gastos en la cuenta contable 67921003 - otros gastos financieros neto de adición, por S/1 645 871,00; confirmando que los gastos por comisiones pagadas con motivo de la obtención del crédito recibido del para adquirir acciones de vía aporte de capital, debieron formar parte del costo de dichas acciones y no de los gastos deducidos en el ejercicio, en la medida que las referidas comisiones no califican como intereses, y mantuvo la observación.

Que conforme con el citado artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable. 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. Por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables, ajustados de acuerdo a las normas de ajuste por inflación con incidencia tributaria, según corresponda. La misma norma agrega que, en ningún caso los intereses formarán parte del costo computable.

Que este Tribunal, en las Resoluciones N° 04774-3-2020, 5914-9-2020 y 07086-1-2020, ha señalado que los pagos vinculados con la obtención y cancelación de los financiamientos, como la comisión pagada por estos, califican como un único concepto por "gastos por intereses", aun cuando se devengan en momentos diferentes, pues se entiende que tienen un origen común, que es la obtención de dichos créditos y si bien la Ley del Impuesto a la Renta (refiriéndose al artículo 20) dispone de forma expresa que se excluyan los intereses, debe entenderse que dicha exclusión comprende los intereses propiamente dichos, así como todos los gastos incurridos en la obtención del financiamiento que genera dichos intereses, al encontrarse estrechamente vinculados, por lo que de conformidad con el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta, no debían formar parte del costo sino que deben reconocerse como gastos deducibles.

Que al respecto, obran en autos los documentos: Carta de Otorgamiento de Línea de Crédito Puente (fojas 4111/vuelta a 4128), Carta de Compromiso (fojas 4129 a 4139) y Carta de Honorarios (fojas 4105/vuelta a 4110) de 1 de octubre de 2013, así como el Contrato de Crédito de 16 de diciembre de 2013 (fojas 4140 a 4304), de los cuales se aprecia que la recurrente obtuvo un préstamo del Bank of América por $270 000 000,00, equivalente en moneda a nacional a S/751 140 000,00, que fue destinado como aporte en el capital social de , a fin de aumentar su participación en dicha empresa mediante la adquisición de mayores acciones.

Que asimismo, del documento denominado "Carta de Honorarios" se observa que la recurrente se obligó a pagar todos los costos y gastos incurridos en relación con el crédito obtenido como la comisión por concepto de "honorarios por precio fluctuante", que fue cancelado a tal como se advierte del comprobante de pago emitido el 16 de diciembre de 2013 por dicha empresa a la

recurrente, por concepto de "Ticking Fee" u honorarios por precio fluctuante, por $879 277,78 (foja 4002).

Que asimismo, según reportes presentados por la misma recurrente (fojas 4096 y 4097) el equivalente en moneda nacional del referido importe de $879 277,78, ascendió a S/2 434 718,00, habiéndose deducido la recurrente de dicho importe en el ejercicio 2013 el 32,4% equivalente a S/788 849,00 y en el ejercicio 2014 el 67,6% equivalente a S/1 645 871,00, que corresponde justamente al monto acotado, lo que ha sido reconocido por la Administración en la resolución apelada (foja 5154).

Que conforme con lo expuesto, ninguna de las partes discute que el gasto acotado ascendente a S/1 645 871,00, corresponde a parte de la comisión por "honorario precio fluctuante" o "ticking fee" pagado por la recurrente a ., con motivo de la obtención del crédito recibido del Bank of América, a fin de adquirir acciones de . vía aporte de capital.

Que no obstante, la Administración acotó la deducción como gasto de dicho concepto efectuada por la recurrente en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014, pues para aquella el desembolso observado califica como costo de las acciones adquiridas.

Que sobre el particular, cabe indicar que el mismo reparo a la comisión por "honorario por precio fluctuante" fue formulado por la Administración con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, en el que se acotó el monto deducido por la recurrente por dicho concepto en el aludido ejercicio, ascendente a S/788 849,00, siendo que este Tribunal mediante la Resolución N° 09711-1-2023 revocó dicho reparo, señalando lo siguiente: *"Que en ese sentido, toda vez que los gastos registrados y deducidos vía declaración jurada, incurridos por la recurrente por concepto de comisiones, honorarios y asesoría legal, entre otros, materia de controversia, se encontraban directamente vinculados al financiamiento, se concluye que dichos conceptos califican como un único concepto por "gasto por intereses", por lo que de conformidad con el artículo 20 de la Ley del Impuesto a la Renta no deben formar parte del costo de adquisición de las acciones de la empresa al que fue destinado dicho financiamiento, sino que deben reconocerse como gastos deducibles, contrariamente a lo señalado por la Administración, por lo que corresponde levantar dicho reparo y revocar la apelada en este extremo".*

Que estando a lo expuesto en la citada Resolución N° 09711-1-2023, la comisión acotada por "honorario precio fluctuante" califica como un único concepto por "gastos por intereses", por lo que no corresponde considerar a dicho concepto como parte del costo de las acciones de ., como erróneamente sostiene la Administración, sino que califican como gastos deducibles.

Que por tanto, corresponde levantar el reparo por no encontrarse arreglado a ley, y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que estando de lo expuesto, no resulta relevante emitir pronunciamiento respecto de los demás argumentos expuestos por la recurrente.

3. Saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior 2013

Que del Anexo N° 4 de la Resolución de Determinación N° 343 (foja 5139) se advierte que la Administración disminuyó el saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio anterior (2013) a S/17 688 424,00, y citó como base legal los artículos 85, 87 y 88 de la Ley del Impuesto a la Renta y los artículos 54, 55 y 56 de su reglamento[5].

Que según se aprecia del Resultado al Requerimiento N° 406 (fojas 4780 a 4789) y el ítem 3 del Resultado del Requerimiento N° 797 (fojas 4799 a 4806/vuelta), la Administración observó

[5] El importe total del crédito por saldo a favor proveniente del ejercicio anterior (2013) considerado por la Administración en la resolución de determinación impugnada es de S/37 045 042,00 (foja 5139), el cual se encuentra compuesto por el resultado de la sumatoria del saldo a favor proveniente de . por S/30 694 281,00, producto de la fusión por absorción de dicha empresa, y el saldo a favor del ejercicio 2013 contenido en la Resolución de Determinación N° 888 por S/17 688 484,00, siendo este último el que fue materia de reparo, menos su compensación contra los pagos a cuenta de marzo de 2014 a febrero 2015 (S/11 317 673,00).

el saldo a favor del ejercicio anterior (2013) aplicado en el ejercicio 2014, producto de la emisión de la Resolución de Determinación N° 888, girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2013, en la que se estableció un menor saldo a favor que el declarado por la recurrente de S/19 740 938,00 a S/17 668 424,00.

Que al respecto, se debe indicar que la recurrente formuló recurso de reclamación contra la Resolución de Determinación N° 888, el cual fue declarado infundado mediante la Resolución de Intendencia N° 282 de 15 de enero de 2020, y contra la cual la recurrente interpuso recurso de apelación que fue resuelto mediante la Resolución N° 09711-1-2023, a través de la cual este Tribunal revocó dicho valor en el extremo referido al reparo por concepto de gastos por honorarios, comisiones y otros vinculados a préstamo deducidos en el ejercicio 2013 y lo confirmó en lo demás que contenía, disponiéndose su reliquidación.

Que en atención a lo expuesto, corresponde revocar en este extremo la resolución apelada a fin que la Administración esté a la reliquidación que efectúe de la Resolución de Determinación N° 888, en cumplimiento de la Resolución N° 09711-1-2023, a fin de determinar el crédito por saldo a favor del ejercicio anterior aplicable en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014.

Que toda vez que en la presente instancia se ha mantenido el reparo por deducciones a la renta neta imponible no sustentadas – ítem 1: 1.08 Valor Tributario productos en proceso y terminados Ares 2013, se ha levantado el reparo por gasto financiero neto de adición por comisiones que forman parte del costo y no son gasto, y se ha dispuesto que se tenga en cuenta la reliquidación de la Resolución de Determinación N° 888 a fin de determinar el crédito por saldo a favor del ejercicio anterior aplicable en el ejercicio acotado, corresponde que la Administración reliquide la Resolución de Determinación N° 343, materia de impugnación.

Que respecto a lo alegado por la recurrente sobre que en el curso del procedimiento de fiscalización la Administración no ha motivado en forma suficiente los reparos materia de análisis, limitándose a formular argumentos generales, cabe indicar que, contrariamente a lo señalado por la recurrente, conforme se aprecia de lo expuesto en los considerandos precedentes, la Administración sí motivó tales reparos, habiendo detallado dentro del procedimiento de fiscalización el análisis efectuado a los escritos de respuesta y documentación proporcionada por la recurrente, así como los fundamentos y la base legal, en los que sustentó dichos reparos, siendo que situación distinta es que la recurrente no se encuentre de acuerdo con lo señalado por la Administración, lo que de modo alguno supone una ausencia de motivación.

Que asimismo, de la resolución de determinación impugnada se verifica que la Administración ha detallado claramente los reparos formulados, la base legal aplicable y los requerimientos que sustentan dichos reparos; además, de la resolución apelada se aprecia que la Administración ha expuesto los fundamentos en los que sustenta su fallo, habiendo emitido pronunciamiento sobre todos los argumentos formulados por la recurrente y todos los aspectos que suscitaba el expediente, por lo que la nulidad del valor impugnado y la resolución apelada, invocada por la recurrente, no resulta amparable, y en ese sentido, tampoco resulta aplicable al caso de autos la sentencia del Tribunal Constitucional invocada.

Con los vocales Zúñiga Dulanto, Queuña Díaz, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Díaz Tenorio.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 717 de 10 de diciembre de 2020, en el extremo del reparo por el gasto financiero neto de adición por comisiones que forman parte del costo y no son gasto y el reparo al saldo a favor del ejercicio anterior, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución

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

ZÚÑIGA DULANTO VOCAL PRESIDENTA	DÍAZ TENORIO VOCAL	QUEUÑA DIAZ VOCAL

Huertas Valladares
Secretaria Relatora
DT/HV/rmh

Nota: Documento firmado digitalmente