



Tribunal Fiscal

N° 02874-1-2021

EXPEDIENTE N° : 8831-2019
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 26 de marzo de 2021

VISTA la apelación interpuesta por _____, con RUC N° _____, contra la Resolución de Intendencia N° _____ de _____ de _____, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____ giradas por las retenciones del Impuesto a la Renta - No Domiciliado de enero a diciembre de 2015 y las Resoluciones de Multa N° _____ a _____ giradas por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que es política de su empresa el cumplimiento de las obligaciones tributarias en estricta aplicación de la normatividad legal y que no realizó operaciones de crédito con el _____ para cubrir una operación entre partes vinculadas. Agrega que según el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, la Administración debe tener un fundamento y documentación probatoria para atribuirle a una operación de crédito tal característica (encubrimiento de una operación de crédito entre partes vinculadas).

Que refiere que se ha interpretado que la obtención de un crédito de una financiera (_____) para realizar el pago de la deuda a un accionista es una operación de crédito encubierta, lo que surge de una interpretación incorrecta del inciso j) del artículo 56 de la aludida ley, que no prohíbe la obtención de créditos para cumplir con el pago de adeudos a los accionistas que sirvieron exclusivamente para el inicio de sus actividades.

Que indica que el Anexo N° 4 de las resoluciones de determinación impugnadas indica que la operación "back to back" está constituida por la transferencia que hace el accionista acreedor de la deuda cobrada a la recurrente, a otra cuenta, que mantiene también en _____ referida a otra empresa vinculada, amparando su argumentó en las Cartas Orden para la solicitud de emisión de transferencia al _____ de 28 de marzo y 22 de junio de 2012 mediante las cuales el accionista principal solicitó las transferencias al exterior desde sus cuentas al _____ en el que se indicó como beneficiario a _____, empresa en la que también es accionista.

Que refiere que si bien la Administración aduce que no se presentó la totalidad de los documentos proporcionados al _____ para acceder al crédito bancario, como las garantías ofrecidas para el respaldo de la acreencia materia de análisis y que haya accedido a tales créditos cuando pudo haber continuado con la operación de crédito con su accionista principal, solicitó a _____ una carta que especifique los anexos y el contenido que forma parte del Contrato de crédito a plazo fijo celebrado, carta que fue presentada en la etapa de fiscalización y que certifica que no existió un anexo de garantía como afirma la Administración.

Que indica que inició actividades en 2008 y necesitaba inversión ya sea por aportes de capital o por préstamos de terceros, o entre los accionistas, como los recibidos por _____ los cuales fueron utilizados para la adquisición de activos y el desarrollo de su actividad empresarial, conforme lo constató la Administración y dio cuenta de ello durante el procedimiento de fiscalización.

Que aduce que el acuerdo de voluntades con su accionista para modificar la fecha de pago de la deuda es



Tribunal Fiscal

N° 02874-1-2021

una decisión válida y amparada en las normas civiles que no limitan a las partes a modificar las condiciones contractuales iniciales; y que la Administración constató que efectuada la devolución a su accionista, los fondos fueron destinados por él —quien como persona natural puede destinar sus fondos a las inversiones y jurisdicciones que estime pertinente cuando lo requiera—, para realizar otras inversiones en [redacted] y que este último no garantizó el contrato de línea de créditos otorgados por [redacted] a su empresa.

Que precisa que [redacted] y [redacted] no tienen participación alguna en el contrato de línea de crédito a plazo fijo celebrado con [redacted], y que los fondos fueron requeridos a esta entidad financiera para capital de trabajo según señala [redacted] mediante carta de 23 de agosto de 2018, dado que el referido capital de trabajo ya había sido proporcionado para el inicio de sus actividades por parte de su accionista y como cualquier deuda de tercero debía pagarle por haber sido requerido para continuar con sus inversiones según su libertad de negocios y porque la empresa tenía capacidad crediticia independiente.

Que manifiesta que la Administración no ha demostrado que el préstamo obtenido del [redacted] ha sido indirectamente efectuado por [redacted] o por [redacted], ni ha demostrado que [redacted] está garantizando el préstamo que le ha sido otorgado por [redacted] ya que la operación de crédito con el aludido banco no fue efectuada de forma encubierta para obtener una ventaja tributaria como lo ha manifestado la Administración basándose solo en presunciones y subjetividad de criterio.

Que sostiene que en la etapa de fiscalización la Administración hizo conclusiones que van más allá del registro contable efectuado respecto a la operación objeto de observación, al señalar como acotación que el registro de la cuenta del pasivo originada por la deuda del [redacted] se denomina: [redacted] back to back, al respecto advierte que su contabilidad fue llevada por una empresa outsourcing quien al efectuar el registro de los intereses a favor de [redacted] denominó a la cuenta contable: "intereses por renovación back to back", el mismo error fue cometido en su cuenta del pasivo por tratarse de la misma operación; sin embargo, tal denominación fue efectuada por error y a fin de demostrarlo presentó la carta aclaratoria de su outsourcing contable. El nombre de los registros contables no crea situaciones ni consecuencias jurídicas y mucho menos un supuesto de afectación a impuestos, porque ello iría en contra del principio de legalidad amparado en el artículo 74 de la Constitución Política.

Que señala respecto al argumento de la Administración en el sentido que el préstamo otorgado por [redacted] no contiene una obligación de otorgamiento de garantía y que en términos económicos financieros no resulta razonable tomar la decisión de amortizar un préstamo otorgado en condiciones tan ventajosas (sin intereses y con un periodo de gracia de 6 años) mediante un préstamo bancario más oneroso (pactado con un interés del 7% anual), aun cuando se señaló que lo hizo porque a partir del ejercicio 2010 obtuvo ganancias que le permitieron acceder a créditos bancarios, que en respuesta al Requerimiento N° [redacted] presentó las cartas emitidas por entidades financieras pertenecientes al [redacted], mediante las cuales se aprecia que el crédito concedido por [redacted] se sustentó en una larga trayectoria de relación crediticia con su accionista principal y todas las entidades del [redacted], los cuales han sido calificados como clientes de primer nivel por el [redacted] debido a su alto grado de cumplimiento de pagos y a su crecimiento económico sostenido tanto en Bolivia como Perú.

Que refiere que la lógica económica financiera a la que alude la Administración no es un fundamento legal válido para sostener la observación que le ha sido efectuada, debido a que se deben tomar en consideración fundamentos legales y hechos concretos que en su caso es el acceso a un crédito con el [redacted], luego de un análisis de su comportamiento crediticio de alto cumplimiento a lo largo de toda su relación con el [redacted], y no solo de su empresa, sino también de su accionista principal y de todo el [redacted], por lo que concluye que no existe fundamento jurídico que ampare a la Administración a cuestionar las decisiones financieras de un contribuyente, más aún si se ha demostrado que en su caso se accedió a un crédito con una entidad financiera como cualquier otra empresa sólida y que dicho crédito fue otorgado luego de un análisis de alto cumplimiento crediticio.

Que mediante escritos ampliatorios de 11 de enero de 2021, reiteró sus argumentos y adjuntó un Informe Técnico Contable – Financiero elaborado por Antut Advisors.



Tribunal Fiscal

N° 02874-1-2021

Que por su parte, la Administración señala que efectuó un reparo por retenciones del Impuesto a la Renta – No domiciliados de enero a diciembre de 2015, vinculados a los intereses generados por el préstamo que () otorgó a la recurrente, por considerar que esta debió aplicar la tasa de retención de 30% y no 4,99%, al haberse configurado una operación de préstamo encubierto entre partes vinculadas, conforme con el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sostiene que la recurrente no presentó el documento que acreditara la constitución de garantías que debía otorgar para la aprobación de los créditos que obtuvo de , pese a ser condiciones suspensivas previstas en los contratos de crédito suscritos con dicha entidad y que fue solicitada por la Administración durante el procedimiento de fiscalización.

Que agrega que la recurrente recibió un préstamo de \$14 000 000,00 sin intereses, de su empresa vinculada no domiciliada , el cual fue posteriormente cedido a , accionista de la recurrente, operación que fue encubierta mediante la intervención de la entidad bancaria no domiciliada , que otorgó a la recurrente dos créditos de \$7 000 000,00 cada uno, con el aparente fin de cancelar su deuda con , siendo que tenía conocimiento que en la fecha que realizaron los desembolsos recibiría un depósito de igual importe de una parte vinculada, por lo que dicho crédito no le representaba riesgo alguno, configurándose así una operación "back to back".

Que añade que con los préstamos otorgados por la recurrente buscaba eludir las disposiciones del Decreto Legislativo N° 1112 y que la operación tenía un fin netamente tributario de evitar la aplicación de las normas sobre precios de transferencia y de subcapitalización al préstamo pactado sin intereses.

Que mediante escrito de alegatos reiteró los argumentos esgrimidos en la resolución apelada.

Que en el presente caso, mediante Carta de Presentación N° (foja 1773) y Requerimiento N° (fojas 1758 a 1763) notificados el 24 de noviembre de 2017 (fojas 1774 y 1764), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial por retenciones del Impuesto a la Renta – No domiciliados, por los periodos de enero a diciembre 2015, como resultado del cual efectuó reparos a la tasa del 4,99% aplicada a los intereses que debieron gravarse con el 30%, emitiendo las Resoluciones de Determinación N° a por retenciones del Impuesto a la Renta – No domiciliados de enero a diciembre de 2015 y las Resoluciones de Multa N° a por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario (fojas 1861 al 1927).

RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N°

A

Que de los Anexos N° 1 a 4 de la Resolución de Determinación N° a (fojas 1861 a 1903) emitidas por retenciones del Impuesto a la Renta – No domiciliados de enero a diciembre de 2015, se aprecia que la Administración reparó S/885 571,00 por intereses provenientes del endeudamiento de no domiciliado que debieron gravarse con la tasa del 30% por corresponder a préstamos encubiertos entre vinculadas.

Que en dichos valores, la Administración señala como referencia los Resultados de los Requerimientos N° y y como base legal lo establecido en artículo 6, inciso c) del artículo 9, inciso f) del artículo 14, inciso j) del artículo 56, inciso c) del artículo 71 y artículo 76 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el Requerimiento N° , la Administración solicitó a la recurrente que presentará por escrito los argumentos técnicos que expliquen las razones por las que aplicó la tasa del 4,99% y no del 30% a los intereses pagados a () por S/3 540 307,00 por retenciones al Impuesto a la Renta de no domiciliados, para ello debía indicar la base legal correspondiente y adjuntar la documentación sustentatoria en original y fotocopia (fojas 1715 a 1717).

Que en respuesta, mediante el escrito de 30 de junio del 2018 (fojas 1620 a 1658) la recurrente indicó lo siguiente:



Tribunal Fiscal

N° 02874-1-2021

- El préstamo suscrito con el _____ cumple con lo establecido en el numeral 2 del artículo 56 de la Ley del impuesto a la Renta, toda vez que los contratos de crédito suscritos con _____ se pactaron con una tasa de interés del 7% y 5%, por lo que no excedió de la tasa preferencial predominante aplicable a su caso, es decir, la LIBOR más 7 puntos.
- El procedimiento aplicado buscó obtener una mínima afectación en la liquidez de la compañía y evitar una consecuencia más gravosa dada la entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1112, pues hubiera tenido que asumir económicamente toda la carga tributaria que generaría la operación de crédito realizada con su vinculada al tratarse de un préstamo a título gratuito.

Que adjunto al escrito la recurrente presentó diversa documentación sustentatoria, tales como:

- "Term Loan Facility Agreement" de 19 de marzo de 2012 suscrito entre la recurrente y el _____ y su traducción al español simple con identificación y suscripción del traductor del "Contrato de Línea de crédito a plazo fijo" de 19 de marzo del 2012 suscrito con el _____ (fojas 1502 a 1533).
- "Loan Extensión Offer" de 14 de marzo de 2014 y 16 de marzo de 2015, en donde se muestra el monto del capital prestado, las tasas de interés a pagar, el plazo del crédito la identificación y firma de las partes intervinientes que evidencia la vigencia del contrato de línea crédito N° _____ en 2015 y su traducción al español simple con identificación y suscripción del traductor (fojas 1498 a 1502).
- "Term Loan Facility Agreement" de 25 de junio del 2012 suscrito entre la recurrente y el _____ y su traducción al español simple con identificación y suscripción del traductor del "Contrato de Línea de crédito a plazo fijo" de 25 de junio del 2012 (fojas 1469 a 1497).
- "Loan Extensión Offer" de 23 de junio de 2014, 25 de junio, 2 de octubre y 12 de octubre de 2015 en donde se muestra el monto del capital prestado, las tasas de interés a pagar, el plazo del crédito la identificación y firma de las partes intervinientes que evidencia la vigencia del contrato de línea crédito N° _____ en 2015 (fojas 1461 a 1468).
- Recibos de pago vinculados al contrato de línea de crédito N° _____ que corresponde al préstamo desembolsado el 29 de marzo de 2012 y el cronograma de pago del referido contrato en el que se evidencia los pagos efectuados por la compañía (fojas 1457 a 1460).
- Recibos de pago vinculados al contrato de línea de crédito N° _____ que corresponde al préstamo desembolsado el 26 de junio de 2012 y el cronograma de pago del referido contrato en el que se evidencia los pagos efectuados por la compañía (fojas 1448 a 1456).
- Reporte de utilización de préstamo de _____, que corresponde a un cuadro en el que se indica las fechas de transferencia (29 de marzo y 26 de junio de 2012) de dos importes de \$7 000 000,00 cada uno (foja 1446).
- Correo electrónico de 9 de marzo 2018 remitido por _____ asesora de la banca corporativa y empresarial del _____, en el que informa los pagos realizados desde la cuenta de la recurrente (el 29 de marzo y 26 de junio de 2012) a favor de _____ por \$14 000 000,00 (foja 1447).
- Estado de cuenta corriente emitido por el _____ de junio, julio, agosto, setiembre, octubre, noviembre, y diciembre de 2008, enero, febrero, marzo y mayo 2009, enero, febrero y marzo 2010 en los que consta el ingreso de dinero a las cuentas de la recurrente y swift bancario en el que se aprecia a _____ como cliente ordenante e _____ como cliente beneficiario de las transferencias y el registro contable del ingreso en el Libro Caja y Bancos (fojas 1311 a 1445).
- Facturas emitidas por diversos proveedores a favor de la recurrente, la cancelación de tales facturas mediante los swift bancarios en el que consta _____ como cliente ordenante y a los aludidos proveedores como beneficiarios de la transferencia, y las anotaciones contables de las operaciones (fojas 1063 a 1307).



Tribunal Fiscal

N° 02874-1-2021

- Detalle del rubro "Cuentas por pagar diversas" del Libro de Inventarios y Balances al 31 de diciembre 2009, 2010, 2011 y 2012 (fojas 1029 a 1031).
- Balance General al 31 de diciembre de 2012 (fojas 851 a 859).
- Flujograma que explica cronológicamente la operación de préstamo entre la compañía y e (foja 1027).
- Contrato de Mutuo de 31 de enero de 2011, suscrito entre la por \$14 000 000,00 (fojas 1002 a 1005).
- Cuadros con el detalle: de las transferencias directas en efectivo por parte a las cuentas de la recurrente; de los pagos en el exterior efectuados por parte de a los proveedores de la recurrente; y de las adquisiciones de derechos de crédito que suscribió con los diversos acreedores de la recurrente en donde estos les ceden sus derechos sobre la recurrente (fojas 997 a 1001).
- Detalle y sustento de las adquisiciones realizadas por la recurrente con los préstamos recibidos de junio 2008 a diciembre de 2009 (fojas 860 a 996).

Que en el Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1680 a 1712), la Administración dio cuenta del escrito y de la documentación presentada por la recurrente y señaló lo siguiente:

- Verificó el flujo o la transferencia de los préstamos efectuados por hacia la recurrente, a través de transferencias del exterior realizadas de 2008 a 2010, cancelación de facturas de importación y financiamiento por cesión de derechos.
- De la revisión del Estudio Técnico de Precios de Transferencia del ejercicio 2012 en las páginas 16 y 17 se señala que al cierre del ejercicio 2012, la recurrente posee un capital de S/10 000 000,00 y que , de nacionalidad boliviana, posee el 90% del accionariado total de la recurrente. Asimismo, señala que la página 34 del citado estudio refiere que es el principal accionista de ; es decir que tanto , como son partes vinculadas de la recurrente y que los dos préstamos por \$7 000 000,00, cada uno, fueron destinados a la cuenta del aludido accionista a quien se habría cedido los derechos de las acreencias que previamente la recurrente había asumido con su parte vinculada por \$14 000 000,00.
- El 31 de enero de 2011 la recurrente celebró un contrato de mutuo sin intereses con , en el cual se estableció que desde junio de 2008 se realizaron diversas transferencias a la recurrente (primera cláusula). Asimismo, se pactó que la recurrente podía realizar cancelaciones directas para reducir el capital con la sola comunicación previa a (segunda cláusula), y que otorgaba un periodo de gracia de 6 años a la recurrente, contado a partir de la suscripción del contrato y desde la fecha de recepción de dinero (tercera cláusula); esto es que atendiendo a los años de inicio de recepción del dinero (2008) y de suscripción del contrato (2011), el periodo de gracia establecido en el contrato de mutuo antes mencionado habría vencido en el 2014, si se considera la fecha de recepción de dinero y 2017 si se considera la fecha de suscripción del contrato, al respecto advierte que en cualquiera de los dos casos no existía la obligación de devolverlo en el periodo 2012, como lo hizo, ni la necesidad de prepagarlo para disminuir los intereses, considerando que dicho préstamo no generaba intereses, a diferencia del otorgado por el .
- El 15 de mayo de 2011, celebró un contrato de cesión de derechos sin fecha cierta con y su esposa (), en virtud del cual cede a la sociedad conyugal los derechos y acciones que le correspondían sobre la acreencia derivada del préstamo que otorgó a la recurrente, precisa que la cesión incluye todo por cuanto de hecho y derecho le toca, por lo que el crédito cedido a



Tribunal Fiscal

N° 02874-1-2021

su parte vinculada tampoco originaba intereses.

- El 19 de marzo y 25 de junio de 2012, la recurrente celebró dos contratos de préstamo a plazos con [redacted] mediante los cuales, este último otorga a la recurrente dos préstamos de \$7 000 000,00 cada uno, a una tasa de interés anual del 7% que podía ser modificada al acordarse una oferta de renovación del préstamo, pactándose una fecha inicial de vencimiento de 12 meses después de la fecha de desembolso (plazo que fue prorrogado); agregó que los dos préstamos solicitados N° [redacted] (19 de marzo de 2012) y [redacted] (25 de junio de 2012) considerando las prórrogas pactadas debieron ser cancelados en noviembre de 2017 y noviembre de 2015, respectivamente, de lo que concluye que, en el ejercicio 2015 los referidos contratos se encontraban vigentes.
- No había motivo económico válido de realizar la operación de endeudamiento con [redacted] en 2012, para cancelar el crédito proveniente de su vinculada [redacted], aun cuando no se encontraba obligada a hacerlo, pues la fecha de vencimiento para pagar tal acreencia sin intereses fue recién a partir del 2 de junio de 2014 (que corresponde al préstamo más antiguo desembolsado el 2 de junio de 2008), por tal motivo indicó que se ha acreditado que el fin de la operación fue netamente tributario, en ese sentido, los intereses pactados con [redacted] debieron estar sujetos a la retención del 30% al corresponder a créditos concedidos por un acreedor cuyo intervención tiene como propósito encubrir operaciones de crédito entre partes vinculadas conforme lo establecido en el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que determinó una omisión de retención por S/885 571,00 conforme lo detallado en el Anexo N° 3 (foja 1682) adjunto al aludido resultado de requerimiento.
- Dado que la vinculada [redacted] es de Bolivia, país miembro de la Comunidad Andina, corresponde aplicar el artículo 10 de la Decisión 578, es decir, como los intereses son pagados, según lo detalla en el Anexo N° 5 adjunto al Resultado de Requerimiento N° [redacted] (foja 1680), por una empresa domiciliada en el Perú, es a quien le corresponde su imputación y el registro del pago, por lo que los intereses estarían sujetos a gravamen exclusivamente en el país.
- Debido a las omisiones determinadas, la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177 del Código Tributario y las multas a pagar podrían ser objeto de gradualidad.

Que mediante el Anexo N° 1 al Requerimiento N° [redacted] (fojas 1613 y 1614), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración puso en conocimiento de la recurrente sus conclusiones acerca de las observaciones formuladas en fiscalización, en función del Resultado del Requerimiento N° [redacted], a fin de que presente sus descargos, de estimarlo pertinente.

Que en respuesta, con escrito de 27 de agosto de 2018 (fojas 1588 a 1594) la recurrente reiteró los argumentos planteados en su escrito de 30 de junio del 2018 y agregó que el otorgamiento de un crédito por una entidad financiera en condiciones normales del mercado para cumplir el pago de una deuda a un accionista o cualquier tercero no constituye una operación encubierta entre partes vinculadas.

Que en el Resultado del Requerimiento N° [redacted] (fojas 1599 a 1607) la Administración dejó constancia de la evaluación a los medios probatorios presentados por la recurrente, los que la arribaron a las observaciones siguientes: 1) Préstamos recibidos por la recurrente de su vinculada no domiciliada [redacted] durante los periodos 2008 y 2009 sin intereses con un plazo de gracia de 6 años, siendo que en el 2011 esta acreencia es cedida a favor del accionista principal de ambas empresas también sin intereses; 2) En el año 2012, la recurrente cancela la deuda en cuestión por anticipado, para lo cual asume dos préstamos con intereses del [redacted] ubicado en [redacted] advirtiéndose que tal operación no resulta económicamente razonable para la recurrente; 3) Precisó que [redacted] previo al desembolso de los préstamos bancarios efectuados a la recurrente se tenía conocimiento que estos en su integridad iban a ser destinados a una cuenta de una entidad vinculada que la recurrente mantenía en dicho banco configurándose de esta manera la operación "back to back;" 4) La recurrente no ha presentado los documentos relacionados a las garantías ofrecidas al [redacted] para acceder a los préstamos bancarios; 5) De la revisión de la contabilidad de la empresa domiciliada se advierte que los gastos por intereses generados por el préstamo de [redacted] fueron registrados en la Cuenta contable [redacted] intereses por renovación back to back en tanto que el pasivo originado por tal acreencia se



Tribunal Fiscal

N° 02874-1-2021

registra en la Cuenta contable back to back; 6) En el procedimiento de fiscalización la recurrente indicó expresamente que decidió contraer una deuda con intereses a favor de , en lugar de mantener la deuda sin intereses que fue contraída anteriormente con su vinculada con la finalidad de beneficiarse del ahorro fiscal que supone la determinación de retenciones del Impuesto a la Renta por no domiciliados con una menor tasa así como la deducción de intereses sin considerar el límite que suponen las reglas de subcapitalización.

Que asimismo, la Administración se remitió al análisis planteado en el Resultado del Requerimiento N° y agregó que de la evaluación conjunta realizada pudo concluir que previo al desembolso de los prestamos efectuados a la recurrente, ya tenía pleno conocimiento que el íntegro de estos iba ser destinado a una cuenta que una entidad vinculada a la recurrente mantenía en dicho banco, lo que configura una operación back to back, en consecuencia, determinó mantener el reparo formulado.

Que de lo expuesto se advierte que la controversia consiste en dilucidar si el reparo determinado por el área acotadora ha sido realizado conforme a ley, esto es, si se ha configurado una operación de crédito encubierta entre partes vinculadas de acuerdo con lo dispuesto con el inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta y por ende si correspondía retener el Impuesto a la Renta aplicando la tasa del 30% y no del 4,99% como hizo la recurrente.

Que el artículo 6 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF señala que, están sujetas al impuesto la totalidad de las rentas gravadas que obtengan los contribuyentes que, conforme las disposiciones de esta ley se consideran domiciliados en el país, sin tener en cuenta la nacionalidad de las personas naturales, el lugar de constitución de las jurídicas, ni la ubicación de la fuente productora. Agrega que, en caso de contribuyentes no domiciliados en el país, de sus sucursales, agencias o establecimientos permanentes, el impuesto recae solo sobre las rentas gravadas de fuente peruana.

Que el inciso c) del artículo 9 de la aludida ley señala que, en general y cualquiera sea la nacionalidad o domicilio de las partes que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana las producidas por capitales, así como los intereses comisiones, primas y todo suma adicional el interés pactado por préstamos, créditos u otra operación financiera, cuando el capital esté colocado se ha utilizado económicamente en el país, o cuando el pagador sea un sujeto domiciliado en el país.

Que el inciso a) artículo 56 de la indica ley establece que el impuesto a las personas jurídicas no domiciliadas en el país se determinará aplicando las siguientes tasas: a) intereses provenientes de créditos externos: 4,99% siempre y cuando cumplan con los siguientes requisitos: 1) En caso de préstamos en efectivo, que se acredite el ingreso de la moneda extranjera al país y 2) Que el crédito no devengue un interés anual a rebatir superior a la tasa preferencial predominante en la plaza de donde provenga, más de 3 puntos; los referidos 3 puntos cubren los gastos y comisiones, primas y toda otra suma adicional al interés pactado de cualquier tipo que se pague a beneficiarios del extranjero; están incluidos en este inciso de los créditos externos destinados al financiamiento de importaciones, siempre que se cumpla con las disposiciones legales vigentes sobre la materia.

Que el inciso j) del artículo 56 incorporado por el artículo 7 de la Ley N° 29645, publicada el 31 de diciembre 2010 , vigente a partir del primero de enero 2011, menciona que las: Otras rentas, inclusive los intereses derivados de créditos externos que no cumplan con el requisito establecido en el numeral 1 del inciso a) o en la parte que excedan de la tasa máxima establecida en el numeral 2 del mismo inciso; los intereses que abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por una empresa del exterior con la cual se encuentra vinculada; o, los intereses que abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por un acreedor cuya intervención tiene como propósito encubrir una operación de crédito entre partes vinculadas: 30%.

Que el último párrafo de la aludida norma señala que se entiende que existe una operación de crédito en donde la intervención del acreedor ha tenido como propósito encubrir una operación entre empresas vinculadas, cuando el deudor domiciliado en el país no pueda demostrar que la estructura o relación jurídica



Tribunal Fiscal

N° 02874-1-2021

adoptada con su acreedor coincide con el hecho económico que las partes pretenden realizar.

Que según el artículo 30 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado mediante Decreto Supremo N° 122-94-EF para efectos de la aplicación de la tasa que se refiere el inciso a) del artículo 56 de la ley, se tendrá en cuenta, entre otros, lo siguiente: a) los créditos externos, en efectivo o bajo otra modalidad, deberán estar destinados a cualquier finalidad relacionada con el giro de negocio o actividad gravada, así como a la refinanciación de los mismos; y b) se considerará interés a los gastos comisiones primas y toda suma adicional el interés pactado, de cualquier tipo, que se pague a beneficiarios del extranjero.

Que es pertinente indicar que, según lo señalado en el estudio de precios de transferencia del ejercicio 2015, la distribución del accionariado de la recurrente está compuesto por: (90% de participación), y (5% de participación cada una); se precisa también, que son compañías vinculadas de la recurrente, entre otros, y y (fojas 453 a 455).

Que en el estudio de precio de transferencias del ejercicio 2012, se indica que (con el 90% del accionariado) es también accionista principal de e (foja 354/vuelta y 355).

Que en el caso de autos la operación acotada surge de diversas entregas de dinero por parte de su vinculada a la recurrente entre 2008 y 2010 (realizadas a través de depósitos en la cuenta bancaria de la recurrente, pagos directos a sus proveedores, entre otros), entregas que fueron materializadas en un contrato de mutuo de 31 de enero de 2011 por \$14 000 000,00 (fojas 834 a 837) en el aludido contrato se pacta que no se realizarán abonos por intereses, pudiendo la recurrente en calidad de mutuario efectuar cancelaciones directas a reducir el capital de la deuda materia de mutuo, agrega que se otorgará al mutuario un periodo de gracia de 6 años contados a partir de la suscripción del contrato y que el pago se realizará en las cuentas bancarias del mutuante (). Cabe precisar que no existe cuestionamiento respecto de la recepción de los importes de su vinculada, ni del fin que se le atribuyó a tal desembolso; posteriormente el 15 de mayo de 2011 mediante contrato de cesión de derechos (fojas 730 y 731) cedió su posición de acreedora a la sociedad conyugal conformada por y ; cabe precisar que conforme se ha dado cuenta es accionista de la recurrente.

Que el 19 de marzo y 15 de junio de 2012 se suscribieron dos Contratos de línea de crédito a plazo fijo entre y la recurrente por \$7 000 000,00 cada uno, fijándose una tasa de interés del 7% anual y con vencimiento 12 meses después del desembolso, no obstante, en los documentos denominados "Loan Extension Offer" se acuerdan extensiones del plazo del préstamo (fojas 1461 a 1542), y de los recibos de pago y cronogramas de pago de los referidos contratos (fojas 1457 a 1460 y 1448 a 1456) se verifica que al ejercicio al ejercicio 2015 aún quedaba saldo pendiente de pago de los aludidos préstamos, así como de los intereses correspondientes.

Que conforme a las cartas cursadas al el 28 de marzo y 25 de junio de 2012 (foja 728 y 725), la recurrente solicitó al banco que los desembolso por \$7 000 000,00 cada uno correspondientes a los préstamos solicitados, sean transferidos a la cuenta personal de , para ello identifica su número de cuenta bancario; situación que se verifica con los estados de cuenta de la recurrente en las que se aprecia el ingreso de los préstamos y el retiro por concepto de transferencias a terceros, así como, con la correspondencia comercial emitida por el en el que detalla las transferencias de la cuenta de titularidad de la recurrente a favor de el 29 de marzo y 26 de junio de 2012 por \$7 000 000,00 cada uno (foja 1447).

Que según las dos cartas orden suscritas por , este solicitó al dos transferencias de su cuenta bancaria a la cuenta bancaria de (empresa de la cual es accionista) en el , por el importe de \$7 000 000,00 cada uno (fojas 724 y 721).



Tribunal Fiscal

N° 02874-1-2021

Que ahora bien, el citado inciso j) del artículo 56 de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que se aplicará una tasa de retención del 30% a los intereses que abonen al exterior las empresas privadas del país por créditos concedidos por un acreedor cuya intervención tiene como propósito encubrir una operación de crédito entre partes vinculadas.

Que a razón de ello, el último párrafo de la aludida norma señala que se entiende que existe una operación de crédito en donde la intervención del acreedor ha tenido como propósito encubrir una operación entre empresas vinculadas, cuando el deudor domiciliado en el país (la recurrente) no pueda demostrar que la estructura o relación jurídica adoptada con su acreedor coincide con el hecho económico que las partes pretenden realizar.

Que en el caso de autos, conforme los hechos descritos, se aprecia que la recurrente acreditó que la estructura o relación jurídica adoptada, -esto es, el contrato de préstamo a para la cancelación de la deuda que mantenía con su vinculada- coincide con el hecho económico realizado, es decir, se ha evidenciado el desembolso del préstamo a favor de la recurrente y el pago de la deuda que mantenía con su vinculada a través de las transferencias a sus cuentas, hechos que no evidencian que la intervención de la entidad financiera se haya dado para encubrir una operación entre las partes vinculadas.

Que la Administración afirma que se estaría ante un préstamo encubierto entre partes vinculadas, dada la intervención de la entidad financiera no domiciliada , quien habría tenido pleno conocimiento de que la recurrente depositaría el mismo importe prestado en la cuenta que (entidad relacionada con) tenía en dicha entidad financiera, a ello, corresponde señalar que la configuración de una operación de crédito encubierta, de acuerdo con lo indicado, no se sustenta con el hecho de que la entidad intermediaria haya tenido conocimiento de la recepción de ingresos futuros en cuentas de entidades relacionadas con la recurrente.

Que en cuanto a lo señalado por la Administración respecto a que, en términos económicos y financieros, no resultaba razonable que la recurrente tomara la decisión de amortizar un préstamo (con su vinculada) con condiciones tan ventajosas, para adquirir un préstamo bancario (con) más oneroso, tal cuestionamiento de ningún modo sustenta que la intervención del aludido banco se haya efectuado con el propósito de encubrir una operación de crédito entre partes vinculadas; además, si bien la recurrente expuso que el motivo por el cual decidió cancelar la deuda que mantenía con su vinculada y adquirirla con una entidad financiera, fue evitar una mayor carga tributaria dada la próxima entrada en vigencia del Decreto Legislativo N° 1112, tal decisión fue adoptada en función a las políticas fiscales vigentes.

Que respecto a lo sostenido por la Administración referido a que la recurrente no cumplió con presentar el documentos que acreditarían la constitución de garantías que debía otorgar para la aprobación de los créditos que obtuvo de , pese a ser condiciones suspensivas previstas en los contratos de crédito suscritos con dicha entidad y que fue solicitada por la Administración durante el procedimiento de fiscalización, cabe indicar que de la revisión de los Anexos N° 1 adjuntos a los contratos de línea de crédito suscritos entre la recurrente y , los requisitos señalados no se ciñen en estricto a la presentación de garantías, sino, entre otros, a una copia certificada de cualquier otra autorización, opinión o documento considerado deseable por el prestamista () para la celebración del contrato; por lo que lo carece de sustento tal argumento.

Que en tal sentido, toda vez que la Administración no ha acreditado que el crédito observado haya sido concedido con el propósito encubrir una operación de crédito entre partes vinculadas y, por el contrario, de lo actuado se ha concluido que la recurrente ha acreditado que la estructura o relación jurídica adoptada con su acreedor coincide con el hecho económico que las partes pretenden realizar, se tiene que el reparo no se encuentra debidamente fundamentado, por lo que corresponde levantarlo y revocar la resolución apelada en tal extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación N° a

Que conforme al sentido del fallo, carece de objeto emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos planteados por la recurrente.



Tribunal Fiscal

N° 02874-1-2021

RESOLUCIONES DE MULTA N°

A

Que según el numeral 13 del artículo 177 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, constituye infracción no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por Ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir en el plazo establecido por ley; la que se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo no retenido o no percibido, según la Tabla I de Infracciones y Sanciones de dicho código aplicable a las personas y entidades generadores de renta de tercera categoría.

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N° _____ a _____ se sustentan en el reparos por omisiones a las retenciones del Impuesto a la Renta – No domiciliados contenido en las resoluciones de determinación que han sido dejadas sin efecto en esta instancia, en ese mismo sentido corresponde revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto tales valores.

Que el informe oral se realizó con la asistencia de los representantes de ambas partes, según se aprecia de la constancia que obra en autos.

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

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° _____ de _____ de _____, y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° _____ a _____ y las Resoluciones de Multa N° _____ a _____.

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

ZÚÑIGA DULANTO
VOCAL PRESIDENTA

MEJÍA NINACONDOR
VOCAL

CHIPOCO SALDÍAS
VOCAL

Huertas Valladares
Secretaría Relatora (e)
MN/HV/GT/rmh.

Nota: Documento firmado digitalmente