



Firmado Digitalmente por
REGALADO CASTILLO Juan
Fernando FAU
20131370645 soft
Fecha: 23/12/2021 21:01:54
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 11124-10-2021

EXPEDIENTE N° : 9491-2015
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 17 de diciembre de 2021

VISTA la apelación¹ interpuesta por con
Registro Único de Contribuyente N° , contra la Resolución de Intendencia N°
de 30 de abril de 2015, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia
Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación
formulada contra la Resolución de Determinación N° girada por la Tasa Adicional del
Impuesto a la Renta de 4,1% por disposición indirecta de renta de enero de 2012.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que dentro de la fiscalización efectuada la Administración determinó una diferencia al 1 de enero de 2012, por el monto de S/ 4 209 722,41, producto de la comparación realizada, respecto del saldo de la Cuenta 104.10.00 - Banco de Crédito M.N. 194-1185632-0-79, anotado en sus libros contables, con aquel que figura en el estado bancario de la referida cuenta; asimismo, indica, que en el Resultado del Requerimiento N° se observaron los cheques mantenidos y no depositados, por el monto de S/ 4 864 827,06, indicándose en dicho resultado que se procedió con el cobro del importe de S/ 165 000,00 y se extornó con fecha 31 de enero la diferencia por la suma de S/ 4 699 827,06, por lo que determinó que dicho monto constituía nuevamente una deuda sin cobrar para el ejercicio 2012, relacionada con sus empresas vinculadas , no obstante, los referidos cheques fueron cobrados y depositados solo contablemente, más no en la cuenta corriente respectiva.

Que agrega, que la acotación de la Administración se sustenta en la contabilización del cobro de los cheques y los extornos que realizó respecto de ellos, sin embargo, no se ha tenido en cuenta que de acuerdo con el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta y las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 5525-4-2008, 7245-2-2010, 9586-9-2012 y 11869-1-2008, para calificar en el supuesto de disposición indirecta es necesario que existan egresos o entregas de sumas de dinero o en especie, situación que no ocurrió en su caso.

Que menciona que celebró contratos de líneas de crédito con sus empresas vinculadas, los mismos que se encuentran debidamente legalizados por notario público, habiéndose acordado que los préstamos serían entregados y devueltos a través del sistema financiero por pago directo y endoso de letras, las que procedió a presentar, así como las solicitudes de descuento de letras aceptadas por el Banco BBVA Continental, la "Planilla Electrónica de Letras", respecto de las empresas , detalle de préstamos y los estados de cuenta, siendo que, en estos últimos documentos se demuestra la ubicación de cada movimiento, salidas de dinero y las devoluciones respectivas, que guardan coherencia con las obligaciones señaladas en los contratos.

¹ Obra a fojas 2284 a 2309 el recurso de apelación, precisándose que dicha impugnación a su vez fue ampliada con los escritos presentados el 20 de octubre, 1, 16 y 21 de diciembre de 2020 (fojas 2356 a 2361, 2372 a 2390 y 2392 a 2418 y 2420 a 2442).



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
FALCONI SINCHE Gary
Roberto FAU 20131370645
soft
Fecha: 23/12/2021 15:55:27
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
RAMIREZ MIO Luis Alberto
FAU 20131370645 soft
Fecha: 23/12/2021 20:08:32
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
JIMENEZ SUAREZ Erika
Isabel FAU 20131370645
soft
Fecha: 23/12/2021 17:05:54
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

Nº 11124-10-2021

Que añade que durante el procedimiento de fiscalización efectuado la Administración ha afectado su derecho al debido procedimiento en sede administrativa, dado que, mediante el ejercicio de dicho derecho el administrado puede exponer sus argumentos, ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada en derecho, siendo, además, que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01179-1-2004; 18635-8-2013 y 08285-5-2014, se señaló que los principios que establece el Derecho Administrativo serán de aplicación supletoria en materia tributaria.

Que indica, que el valor reclamado, así como la resolución apelada no se encuentran debidamente motivados, debido a la insuficiencia de argumentos para desconocer el mérito probatorio de la documentación ofrecida respecto de los contratos de línea de crédito y documentación complementaria, la cual debió ser valorada como una unidad y no en forma aislada, por lo que se debe declarar la nulidad de dichos actos administrativos, conforme con el criterio expuesto por el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 18599-2-2011, 00175-2-2004, 21245-1-2011 y 00278-A-2017, así como en las Sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional dentro de los Expedientes N°

Que finalmente, invoca el criterio expuesto por el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 01184-3-2013, 20790-1-2012, 1515-4-2008, 5732-1-2005, 120-5-2002, 03323-2-2006, 1989-4-2002, 11777-2-2014, 03625-10-2014, 01759-5-2003, 05673-10-2012, 12183-3-2012 y 06801-5-2012.

Que por su parte, la Administración señala que el ámbito de aplicación del inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta, debe entenderse de manera amplia y no limitarse a los conceptos de gastos e ingresos no declarados que observen tales características, los cuales solo constituyen un ejemplo. Agrega que la Tasa Adicional del 4,1% fue creada con la finalidad de gravar a las personas jurídicas, respecto de aquellas sumas que beneficien a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que no hayan sufrido la retención de dicha tasa por parte de ellas y que acuerden la distribución de utilidades, sumas que califican como disposición indirecta, lo que en doctrina se conoce como dividendos presuntos.

Que aduce que en el presente caso, el importe reparado corresponde a retiros de dinero y préstamos no acreditados, al considerarse que dichas sumas constituyen un gasto no susceptible de posterior control tributario. Añade, que respecto de los préstamos otorgados a las empresas

, la recurrente no acredita el endoso de las letras, las que son remitidas en descuento a diversos bancos, por cuanto solo adjunta copia de los formularios en blanco que carecen de firmas; las solicitudes de descuentos de letras presentadas no contienen como nombre de contribuyente a las referidas empresas; no acredita el tipo de relación que guarda con los emisores de las letras (contribuyentes), ni su naturaleza; no existe documentación hayan endosado letras a su favor; y que los contratos presentados no consignan el lugar de suscripción y se encuentran legalizados por un notario de la ciudad de Pucallpa.

Que refiere que durante la fiscalización efectuada, la recurrente no presentó copia del Libro de Actas y Directorio, Junta de Accionistas ni del Libro de Inventario y Balances, tampoco las constancias de bancarización respectivas, ni sustenta documentariamente el origen de los préstamos y los movimientos de efectivo, con cartas con sus vinculadas, correos, memorándums, entre otros, no siendo suficiente el "Detalle Préstamos por Cobrar" y los estados bancarios, siendo, además, que la operación de simulación, que la misma recurrente afirma haber realizado, representa el traslado de efectivo sin motivación, por decisión del accionista mayoritario, el cual no va a ser devuelto por las empresas vinculadas y que representa dividendos retirados de libre disposición del socio principal.



Tribunal Fiscal

Nº 11124-10-2021

Que en el presente caso, mediante Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ (fojas 1674, 1675 y 1683), notificados con arreglo a ley² el 15 y 16 de agosto de 2013 (fojas 1676 y 1684), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitiva, por las obligaciones tributarias respecto Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2012, siendo que, como resultado de dicho procedimiento la Administración procedió a emitir la Resolución de Determinación N° _____ (fojas 1704 y 1705), por la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de 4,1% por disposición indirecta de renta de enero de 2012³.

Que en tal sentido, la materia en controversia consiste en determinar si la mencionada resolución de determinación, ha sido emitida con arreglo a ley, no obstante, previamente corresponde emitir pronunciamiento sobre las nulidades invocadas por la recurrente.

Nulidad del procedimiento de fiscalización

Que en este extremo, la recurrente señala que durante el procedimiento de fiscalización efectuado la Administración ha afectado su derecho al debido procedimiento en sede administrativa, dado que, mediante el ejercicio de dicho derecho el administrado puede exponer sus argumentos, ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada en derecho, invocando a su vez las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01179-1-2004, 18635-8-2013 y 08285-5-2014.

Que conforme con el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la Resolución de Determinación, Orden de Pago o Resolución de Multa.

Que el artículo 62 del anotado código, preceptúa que la facultad de fiscalización de la Administración se ejerce en forma discrecional, de acuerdo con lo establecido por el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar, y que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.

Que el numeral 1 de dicho artículo establece que la Administración dispone de la facultad discrecional para exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de: a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes, b) Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad, y c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias.

² Mediante acuse de recibo, en el cual constan los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendió la diligencia, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, que dispone que la notificación de los actos administrativos se realiza por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia, y que el acuse de recibo debe contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario, (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda, (iii) Número de documento que se notifica, (iv) Nombre de quien recibe y su firma o la constancia de la negativa, y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

³ Asimismo, determinó como saldo a favor a favor de la recurrente por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, el importe de S/ 77 480,00, para lo cual emitió la Resolución de Determinación N° _____ (fojas 1686 a 1689), advirtiéndose además que no contiene reparo alguno a la determinación de la renta neta imponible del aludido impuesto, el que no fue cuestionado por la recurrente en sus recursos de reclamación y apelación (fojas 2151 a 2165 y 2284 a 2309), por lo que no es materia de controversia.



Tribunal Fiscal

Nº 11124-10-2021

Que el numeral 5 del artículo 87 del mismo código, establece que los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración y en especial, permitir el control por la Administración Tributaria, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según señale la Administración, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas.

Que conforme con el artículo 75 del citado código, concluido el procedimiento de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso.

Que el artículo 2 del Reglamento de Fiscalización aprobado por el Decreto Supremo Nº 085-2007-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 207-2012-EF, establece que durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas. Los citados documentos debían contener los siguientes datos mínimos: a) Nombre o razón social del sujeto fiscalizado; b) Domicilio fiscal; c) RUC; d) Número del documento; e) Fecha; f) Objeto o contenido del documento; g) Objeto o contenido del documento, y h) La firma del trabajador de la SUNAT competente.

Que el artículo 3 del anotado reglamento, modificado por Decreto Supremo Nº 207-2012-EF, prescribe que la SUNAT a través de las cartas comunicará al sujeto fiscalizado, entre otros, que será objeto de un procedimiento de fiscalización, parcial o definitiva, presentará al agente fiscalizador que realizará el procedimiento e indicará, además, los períodos, tributos o las declaraciones aduaneras de mercancías que serán materia del procedimiento.

Que el artículo 4 del citado reglamento, modificado por Decreto Supremo Nº 207-2012-EF, señala que mediante el requerimiento se solicita al sujeto fiscalizado, la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o para fiscalizar inafectaciones, exoneraciones o beneficios tributarios. Dicha disposición agrega que también será utilizado para: a) Solicitar la sustentación legal y/o documentaria respecto de las observaciones e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización; o b) Comunicar, de ser el caso, las conclusiones del procedimiento de fiscalización indicando las observaciones formuladas e infracciones detectadas en este, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 75 del Código Tributario.

Que asimismo, el artículo 6 del aludido reglamento, dispone que el resultado del requerimiento es el documento mediante el cual se comunica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento. También puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización. Asimismo, este documento se utilizará para detallar si, cumplido el plazo otorgado por la SUNAT de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 75 del Código Tributario, el sujeto fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el agente fiscalizador de éstas.

Que según el inciso a) del artículo 8 del reglamento antes citado, modificado por Decreto Supremo Nº 207-2012-EF, el requerimiento es cerrado cuando el agente fiscalizador elabora el resultado, y tratándose del primer requerimiento, el cierre se efectuará en la fecha consignada en dicho requerimiento para cumplir con la exhibición y/o presentación. De haber una prórroga el cierre del requerimiento se efectuará en la nueva fecha otorgada. Si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante nuevo requerimiento. Si el día señalado para la exhibición y/o presentación el agente fiscalizador no asiste al lugar fijado para ello, se entenderán, en dicho día, iniciados los plazos a que se refieren los artículos 61 y 62-A del Código Tributario según sea el caso,



Tribunal Fiscal

Nº 11124-10-2021

siempre que el sujeto fiscalizado exhiba y/o presente la totalidad de lo requerido en la nueva fecha que la SUNAT le comunique mediante carta. En esta última fecha, se deberá realizar el cierre del requerimiento.

Que por su parte, el inciso b) del mencionado artículo señala que en los demás requerimientos, se procederá al cierre vencido el plazo consignado en el requerimiento o, la nueva fecha otorgada en caso de una prórroga; y culminada la evaluación de los descargos del sujeto fiscalizado a las observaciones imputadas en el requerimiento. De no exhibirse y/o no presentarse la totalidad de lo requerido en la fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con lo solicitado se procederá, en dicha fecha, a efectuar el cierre del requerimiento.

Que el artículo 10 del mismo reglamento, señala que el procedimiento de fiscalización concluye con la notificación de las resoluciones de determinación y/o, en su caso, de las resoluciones de multa, las cuales podrán tener anexos.

Que en las Resoluciones Nº 00148-1-2004, 03199-5-2006, 09253-1-2007, 09402-1-2007 y 13845-3-2009, este Tribunal ha señalado que los requerimientos constituyen actos iniciales o instrumentales mediante los que la Administración solicita la presentación de diversa documentación e información sobre la cual realizará una verificación, mientras que en sus resultados se deja constancia de la documentación recibida y, de ser el caso, del examen efectuado sobre ella, y son los que en rigor sustentan los reparos que constarán en las resoluciones de determinación o de multa, contra las que los contribuyentes tendrán expedito su derecho de interponer el recurso impugnatorio respectivo, en el que no sólo se ventilarán los fundamentos en los que se sustenta la determinación, constituidos por la calificación a la que ésta se refiere, sino cualquier reparo o sanción derivada de ésta, de modo que se encuentra debidamente protegido su derecho de defensa.

Que de acuerdo con lo indicado en los considerandos precedentes, la Administración mediante Carta Nº _____ y Requerimiento Nº _____ (fojas 1674, 1675 y 1683), notificados con arreglo a ley el 15 y 16 de agosto de 2013 (fojas 1676 y 1684), inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización definitivo, por las obligaciones tributarias de la recurrente respecto Impuesto a la Renta de Tercera Categoría del ejercicio 2012.

Que mediante el citado Requerimiento Nº _____ (fojas 1674 y 1675), la Administración requirió a la recurrente que presentara y/o exhibiera diversa documentación contable y tributaria vinculada al Impuesto a la Renta del año 2012, debiendo presentar y/o exhibir la misma el 6 de setiembre de 2013, en su domicilio fiscal.

Que de la revisión del Resultado del Requerimiento Nº _____ (fojas 1667 a 1673), se aprecia que este fue cerrado y notificado con arreglo a ley⁴ el 6 de setiembre de 2013 (foja 1673), habiendo indicado la Administración la documentación e información presentada y/o exhibida por la recurrente.

Que posteriormente, con Requerimiento Nº _____ y Anexo Nº 01 (fojas 1660 a 1665), notificado de acuerdo a ley⁵ el 6 de setiembre de 2013 (foja 1666), la Administración requirió a la recurrente para que cumpla con presentar y/o exhibir, entre otros: i) Los estados de cuenta y/o reportes proporcionados por las instituciones del sistema financiero y de seguros del país, ii) Contratos por servicios recibidos y/o prestados, así como contratos de compra venta y transferencia de bienes, según corresponda, iii) Proporcione un detalle de préstamos recibidos o entregados, cronograma de pagos o cobro, importe de los intereses pagados o percibidos, y documentación sustentatoria, según corresponda, debiendo indicar y detallar lo préstamos pendientes de pago al 31/12/2012 e indicar cuando se realizó el pago, iv) Constancias de cancelación, cheques, estados de cuenta y/o reportes proporcionados por los bancos y/o instituciones del Sistema Financiero, y cualquier otro documento que acredite la cobranza y cancelación de los comprobantes de

⁴ *Idem nota 2.*

⁵ *Idem nota 2.*



Tribunal Fiscal

N° 11124-10-2021

pago por las operaciones de venta y compra, respectivamente; debiendo presentar y/o exhibir la misma el 19 de setiembre de 2013, en su domicilio fiscal.

Que obra a foja 1659 el documento denominado "Acta de Presencia N° 97-2013-EQ108-SUNAT/2S4200" del 19 de setiembre de 2013, en el cual la Administración con relación al citado Requerimiento N° indicó que: *"El contribuyente exhibió y proporcionó documentación e información solicitada en el requerimiento de la referencia, la misma que será evaluada en el presente procedimiento de fiscalización. El contribuyente proporcionó fotocopias de la información que se requirió"*.

Que de la revisión del Resultado del Requerimiento N° (fojas 1656 y 1657), la Administración indicó que la recurrente cumplió con presentar y/o exhibir la documentación e información requerida en el referido requerimiento.

Que finalmente, con Requerimiento N° y Anexo N° 01 (fojas 1648 a 1654), notificado con arreglo a ley el 27 de enero de 2014⁶ (foja 1655), la Administración requirió a la recurrente para que cumpla con presentar y/o exhibir información y documentación relacionada con: i) La determinación del costo de ventas, ii) De los productos manufacturados, iii) De la compra de productos TDI 80/20 y iv) De los Saldos de Caja al 01/01/2012 y al 31/12/2012, advirtiéndose por este último punto que de tratarse de operaciones cuyo retiro de dinero de la empresa no se encuentre sustentado se procederá a repararlo de acuerdo a lo establecido por los artículos 24-A y 55 de la Ley del Impuesto a la Renta, debiendo presentar la misma el 04 de febrero de 2014, en las oficinas de la Administración.

Que con escrito presentado el 4 de febrero de 2014, Expediente N° (fojas 1304 a 1317), la recurrente dio respuesta al citado requerimiento, adjuntado a su vez, diversa documentación que obra a fojas 940 a 1303.

Que en el Resultado del Requerimiento N° y Anexo N° 01 (fojas 1631 a 1647), notificado de acuerdo a ley⁷ el día 26 de noviembre de 2014 (foja 1647), la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, así como de la documentación adjuntada al mismo, efectuando a su vez, el análisis correspondiente.

Que de la revisión de los Resultados de los Requerimientos N° y sus anexos (fojas 1631 a 1647, 1656, 1657 y 1667 a 1673), notificados conforme a ley el 6 de setiembre de 2013 y 26 de noviembre de 2014 (fojas 1647, 1658 y 1673), se aprecia que estos se encuentran debidamente motivados, habiendo la Administración dado cuenta de la documentación exhibida y/o presentada, así como del escrito presentado por la recurrente el 4 de febrero de 2014 (fojas 1304 a 1317), habiendo dejado constancia de su evaluación y consignó las razones por las que consideraba válido aplicar la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de 4,1% por disposición indirecta de renta del periodo de enero de 2012, señalando la base legal respectiva, fundamentando su procedencia y cuantía, conforme se apreciará a detalle en el análisis efectuado por esta instancia sobre el citado reparo, no advirtiéndose nulidad alguna, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente al respecto, no advirtiéndose la vulneración al principio que invoca la recurrente, como se precisará más adelante; sin perjuicio que aquellos fundamentos serán analizados por esta instancia a fin de determinar la procedencia del reparo materia de grado.

Que al no haberse advertido la vulneración al principio del debido procedimiento dentro la fiscalización efectuada, no corresponde aplicar el criterio expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01179-1-2004 y 18635-8-2013⁸.

⁶ *Idem nota 2.*

⁷ Mediante acuse de recibo, en el cual constan los datos de identificación y firma de la persona con la que se entendió la diligencia, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario.

⁸ Es del caso indicar que la Resolución N° 08285-5-2014 no existe.



Tribunal Fiscal

Nº 11124-10-2021

Nulidad del valor impugnado

Que la recurrente señala que se debe declarar la nulidad del valor impugnado, dado que, este no se encuentra motivado, debido a la insuficiencia de argumentos para desconocer el mérito probatorio de la documentación ofrecida respecto de los contratos de línea de crédito y documentación complementaria, la cual debió ser valorada como una unidad y no en forma aislada⁹.

Que el artículo 76 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, señala que la resolución de determinación es el acto por el cual la Administración pone en conocimiento del deudor tributario el resultado de su labor destinada a controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y establece la existencia del crédito o de la deuda tributaria.

Que el artículo 77 del anotado Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 1113, señalaba que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1. El deudor tributario, 2. El tributo y el período al que corresponda, 3. La base imponible, 4. La tasa, 5. La cuantía del tributo y sus intereses, 6. Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, 7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen y 8. El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización, siendo que tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además, los aspectos que han sido revisados, y que tratándose de resoluciones de multa contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, así como referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses.

Que por su parte, el numeral 4 del artículo 3 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444¹⁰⁻¹¹, dispone que la motivación constituye uno de los requisitos de validez del acto administrativo, e implica que debe estar debidamente motivado en proporción al contenido y conforme con el ordenamiento jurídico.

Que conforme con los numerales 6.1, 6.2 y 6.3 del artículo 6 de la citada ley, la motivación debe ser expresa, mediante una relación concreta y directa de los hechos probados relevantes del caso específico y la exposición de las razones jurídicas y normativas que justifican el acto adoptado, el que puede motivarse mediante la declaración de conformidad con los fundamentos y conclusiones de anteriores dictámenes, decisiones o informes obrantes en el expediente, a condición que se les identifique de modo certero, y que por esta situación constituyan parte integrante del referido acto, no siendo admisibles como motivación la exposición de fórmulas generales o vacías de fundamentación para el caso concreto o aquellas fórmulas que, por su oscuridad, vaguedad, contradicción o insuficiencia, no resulten específicamente esclarecedoras para la motivación del acto. Asimismo, no constituye causal de nulidad el hecho de que el superior jerárquico de la autoridad que emitió el acto que se impugna tenga una apreciación distinta respecto de la valoración de los medios probatorios o de la aplicación o interpretación del derecho contenida en dicho acto. Dicha apreciación distinta debe conducir a estimar parcial o totalmente el recurso presentado contra el acto impugnado.

Que al respecto, cabe señalar que de la revisión de la Resolución de Determinación N° (fojas 1704 y 1705), girada por la Tasa Adicional del Impuesto a la Renta de 4,1% por disposición indirecta de renta de enero de 2012, se advierte que contienen los fundamentos y disposiciones que los amparan y se encuentra debidamente motivada, siendo que del anexo del citado valor se pueden establecer el importe y motivos que corresponden al reparo formulado, así como la base legal correspondiente, indicándose además que fue emitida como resultado de un procedimiento de fiscalización definitivo, haciendo referencia

⁹ Tal como se indica a fojas 2373 y 2392.

¹⁰ Aplicable supletoriamente a los procedimientos tributarios de acuerdo con lo establecido por la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, que señala que en lo no previsto por este código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen.

¹¹ Similar redacción ha sido recogida en el artículo 3 del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.



Tribunal Fiscal

Nº 11124-10-2021

al requerimiento en que se sustenta y su respectivo resultado¹² en donde se detalla el reparo efectuado, no advirtiéndose nulidad alguna, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente al respecto; siendo que de los argumentos planteados por esta en este extremo se aprecia que cuestiona que la Administración tenga una posición distinta en cuanto a la valoración de las pruebas presentadas, lo que no constituye causal que acarree la nulidad invocada, como se precisará más adelante; sin perjuicio que aquellos fundamentos serán analizados por esta instancia a fin de determinar la procedencia del reparo materia de grado.

Que al haberse acreditado que la mencionada resolución de determinación se encuentra motivada, no corresponde aplicar el criterio expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 18599-2-2011, 00175-2-2004, 21245-1-2011 y 00278-A-2017, así como en las Sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional dentro de los Expedientes N°

Nulidad de la apelada

Que la recurrente manifiesta que la resolución apelada es nula, toda vez, que no se encuentra debidamente motivada¹³.

Que el artículo 103 del anotado Código Tributario, establece que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos.

Que el numeral 2 del artículo 109 del mencionado código, señala que los actos de la Administración son nulos cuando son dictados prescindiendo totalmente del procedimiento legal establecido, o que sean contrarios a la ley o norma con rango inferior.

Que el artículo 129 del citado código, modificado por Decreto Legislativo N° 1263, establece que las resoluciones expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente. En caso contrario, será de aplicación lo dispuesto en el último párrafo del artículo 150.

Que el último párrafo del artículo 150 del aludido código, modificado por Decreto Legislativo N° 1421, dispone que cuando el Tribunal Fiscal constate la existencia de vicios de nulidad, además de la declaración de nulidad deberá pronunciarse sobre el fondo del asunto, de contarse con los elementos suficientes para ello, salvaguardando los derechos de los administrados; y cuando no sea posible pronunciarse sobre el fondo del asunto, se dispondrá la reposición del procedimiento al momento en que se produjo el vicio de nulidad.

Que por su parte, el numeral 1.2 del artículo IV de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444¹⁴, señala que el procedimiento administrativo se sustenta en el principio del debido procedimiento, según el cual los administrados gozan, entre otros, del derecho a exponer argumentos y a presentar alegatos complementarios; a ofrecer y a producir pruebas; y a obtener una decisión motivada, fundada en derecho, emitida por autoridad competente, y en un plazo razonable.

Que por su parte, resulta pertinente tener en consideración lo dispuesto por los artículos 3 y 6 de la referida ley.

¹² Lo que corresponde a una forma de motivar los actos administrativos regulada y validada por el numeral 6.2 del artículo 6 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, según el cual puede motivarse mediante la declaración de conformidad con los fundamentos y conclusiones de anteriores dictámenes, decisiones o informes obrantes en el expediente, a condición de que se les identifique de modo certero, y que por esta situación constituyan parte integrante del respectivo acto.

¹³ Tal como se indica a foja 2392.

¹⁴ Similar redacción ha sido recogida en el numeral 1.2 del artículo IV del Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS.



Tribunal Fiscal

Nº 11124-10-2021

Que de las normas glosadas se tiene que la motivación del acto administrativo constituye un requisito de validez indispensable cuya omisión se encuentra sancionada con la nulidad, por cuanto su conocimiento por parte del contribuyente resulta fundamental para que pueda ejercer adecuadamente su derecho de defensa y cuestionar cada uno de los motivos que sustentaron el pronunciamiento de la Administración, así como ofrecer los medios probatorios pertinentes.

Que de la revisión de la apelada y el Informe N° _____ que la sustenta (fojas 2181 a 2187), se advierte, que la Administración se pronunció sobre los aspectos controvertidos por la recurrente y cuanto suscitaba el expediente, respondió los alegatos formulados, advirtiéndose que la resolución apelada contiene los fundamentos de hecho y derecho que sustentan su fallo, consignando la base legal pertinente, así como los hechos y el análisis de los motivos por los cuales la Administración mantuvo el reparo impugnado que implicaba considerar la documentación del procedimiento de fiscalización realizado, así como también meritó la documentación presentada en la reclamación, por lo que contrariamente a lo alegado por la recurrente, dicha resolución se encuentra motivada y no se advierte ninguna causal de nulidad que afecte su validez, situación distinta es que la recurrente no esté de acuerdo con la valorización efectuada a los medios probatorios lo que no implica la nulidad, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente al respecto y, en tal sentido, al haberse acreditado que la resolución apelada se encuentra motivada, no corresponde aplicar el criterio expuesto en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°18599-2-2011, 00175-2-2004, 21245-1-2011 y 00278-A-2017, así como en las Sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional dentro de los Expedientes N° _____

Que en consecuencia es materia de grado analizar si el reparo por el que se emitió el citado valor se encuentra arreglado a ley.

Tasa Adicional del 4.1 %

Que según se aprecia del Anexo N° 1 de la Resolución de Determinación N° _____ (foja 1704), la Administración emitió el referido valor por la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta del mes de enero de 2012, al determinar disposición indirecta de renta mediante retiros de dinero y préstamos no acreditados del socio o accionista de la recurrente, estableciendo una base imponible de S/ 4 209 722,00, importe al cual aplicando la aludida tasa da la suma de S/ 172 599,00 más intereses moratorios, sustentándose en el Requerimiento N° _____ y su resultado.

Que de la documentación que obra en autos se tiene, que mediante el Punto 4 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° _____ (fojas 1648 y 1649), la Administración comunicó a la recurrente la existencia de diferencias al 1 de enero y al 31 de diciembre de 2012, por los montos de S/ 4 209 722,41 y S/ 2 149 607,74, respectivamente, de los saldos registrados en la Cuenta 104.10.00 - Banco de Crédito M.N. 194-1185632-0-79, anotada en sus libros contables, con aquel que figura en el estado bancario de la referida cuenta, de acuerdo al siguiente detalle:

- | | |
|---|-----------------|
| - Según libros contables el saldo al 01/01/2012 asciende a | S/ 4 407 001,31 |
| - Según libros contables el saldo al 31/12/2012 asciende a | S/ 3 934 953,29 |
| - Según Estado de Cuenta Bancario del Banco de Crédito del Perú – Cuenta Soles M.N. N° _____ al 01/01/2012 asciende a | S/ 197 278,90 |
| - Según Estado de Cuenta Bancario del Banco de Crédito del Perú – Cuenta Soles M.N. N° _____ al 31/01/2012 asciende a | S/ 1 785 345,55 |

Diferencias entre lo contabilizado frente al saldo de Cta. En Banco BCP al 01/01/2012 S/ 4 209 722,41
Diferencias entre lo contabilizado frente al saldo de Cta. En Banco BCP al 31/12/2012 S/ 2 149 607,74



Tribunal Fiscal

Nº 11124-10-2021

Que sobre la base de lo indicado, el fiscalizador solicitó lo siguiente:

"(...)

- a) *Proporcionar fotocopias del Libro de Actas y Directorio y de Juntas de accionistas de los periodos 2009, 2010, 2011 y 2012.*
- b) *Fotocopias de su Libro de Inventarios y Balances al 31/12/2009, al 31/12/2010 y al 31/012/2011.*
- c) *Informe y explique con documentación sustentatoria las diferencias observadas entre los registrado en sus libros contables y el saldo de sus estados de cuenta bancarios del Banco de Crédito del Perú – Cuenta M.N. N° al 01/01/2012 y al 31/12/2012. De tratarse de diferencias en su conciliación bancaria sustentar con las fotocopias de los cheques en tránsito, letras en descuento u otros documentos que sustenten la conciliación bancaria.*
- d) *Proporcionar la conciliación bancaria de todo el ejercicio 2012 con sus respectivos documentos sustentatorios con lo que llega a conciliar su cuenta "104.100.00 Banco de Crédito M.N. N° y su estado de cuenta del Banco de Crédito del Perú en moneda nacional N° y*
- e) *De tratarse de préstamos por parte de terceros, devoluciones, extornos u otras operaciones proporcionar cuadro de análisis y documentación sustentatoria por cada movimiento a sustentar, contratos, compromisos, documentos bancarios y otros. Cabe señalar que cualquier préstamo o mutuo, sea cualquiera el monto, debe estar sustentado mediante la bancarización respectiva de acuerdo a lo establecido en el artículo 3 de la Ley 28194."*

Que en atención a lo solicitado en el referido requerimiento, la recurrente en el Punto 4 del escrito presentado con fecha 4 de febrero de 2014 (fojas 1304 a 1307), señaló que la diferencia detectada al 1 de enero de 2012, por el monto de S/ 4 209 722,41, se sustenta en los cheques recibidos no depositados en sus cuentas bancarias, los cuales fueron extornados en enero de 2012, según consta en el Libro Caja y Bancos, con excepción de algunos cheques que sí fueron depositados o cobrados. Asimismo, indicó, que por la diferencia detectada al 31 de diciembre de 2012, por el monto de S/ 2 149 607,74, de igual forma corresponde a cheques recibidos no depositados en cuenta y mantenidos en cartera, relacionados con diversas empresas, precisando que los cheques depositados en libros y los cheques girados y no cobrados fueron extornados en enero de 2013, según consta en su Libro Caja y Bancos, situación que sincera el saldo de su cuenta corriente.

Que además, en el citado escrito la recurrente mencionó que de acuerdo con la documentación presentada, se comprueba que el saldo de la Cuenta Contable 104.10.00 - Banco de Crédito MN al 1 de enero de 2012 y 31 de diciembre de 2012, se debe en su mayoría a cheques girados por parte de distintas empresas, con el fin de cancelar los saldos de las deudas mantenidas con ella, situación que no se encuentra relacionada con ingresos, costos o gastos con efecto tributario y que no existe alguna forma oculta de distribución de utilidades ni desbalance patrimonial, habiendo adjuntado al mencionado escrito copias de los diversos cheques, de los folios del Libro Caja y Bancos, estados de cuentas bancarios, entre otros que obran a fojas 940 a 1194.

Que en el Punto 4 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° (fojas 1631 a 1641), la Administración señaló que la recurrente no proporcionó copia del Libro de Actas y Libro de Inventario y Balances, ni informó acerca de los préstamos, devoluciones o extornos realizados, siendo, además, que de la documentación proporcionada, verificó que al 1 de enero de 2012 (31 de diciembre de 2011), la recurrente mantenía cheques no depositados en su cuenta, por el monto total de S/ 4 864 827,06, de los cuales solo cobró un cheque por la suma de S/ 165 000,00 y procedió a extornar el saldo, por el importe de S/ 4 699 827,06, el cual constituye deudas sin cobrar para el 2012, respecto de las empresas



Tribunal Fiscal

Nº 11124-10-2021

, así como del deudor

Que asimismo, en el citado resultado del anotado requerimiento la Administración detalló los extornos realizados con fecha 31 de enero de 2012, mediante los Vouchers N° , por el importe total de S/ 4 699 827,06, respecto de los Cheques N°

por los montos de S/ 711 000,00, S/ 470 000,00, S/ 450 000,00, S/ 450 000,00, S/ 420 000,00, S/ 400 000,00, S/ 360 000,00, S/ 325 717,41, S/ 250 000,00, S/ 278 116,86 y S/ 584 992,79; señalando a su vez, que la anulación de los cheques no cuenta con el debido sustento documentario, situación que revela que los préstamos efectuados no son cobrados y se mantienen durante un ejercicio fiscal. Añade, que del análisis efectuado a los saldos contables de las cuentas bancarias registrados en el balance de comprobación de las declaraciones juradas del ejercicio 2011 de las empresas , se demuestra la falta de fondos de los cheques girados por las referidas empresas, a fin de ser cobrados, al extremo que la última de dichas empresas tenía un saldo negativo.

Que además, en el mencionado resultado la Administración indica que al 31 de diciembre de 2012 la recurrente mantuvo cheques registrados contablemente y no depositados en cuenta, por el monto total de S/ 2 619 942,04, no obstante, en enero de 2013 procedió a extornarlos, lo que constituye un activo falso declarado, respecto de retiros de dinero no sustentados en mutuos con intereses, por lo que al resultar montos dispuestos a empresas vinculadas y que, al no encontrarse cancelados como deudas en varios años, se convirtieron en retiros que no retornaron y en consecuencia constituyen dividendo o disposición indirecta de renta. Añade, que el extorno realizado y la anulación por parte de las empresas

y revela que , en calidad de socio mayoritario y representante legal de las referidas empresas y de la recurrente, decidió no proceder con el cobro de cada uno de ellos y evitó, así, el depósito respectivo de los montos en la cuenta bancaria de la recurrente, justificando la referida anulación, en una decisión tomada como representante legal.

Que asimismo, en el citado resultado la Administración indicó que si bien la Ley del Impuesto a la Renta no contempla que los préstamos a empresas vinculadas constituyen dividendos, queda claro que los retiros de dinero de la recurrente con destino al socio y a las empresas de este, constituyen disposición indirecta de renta, toda vez, que este dinero o capital no es posible ser devuelto por parte de los beneficiarios en más de un ejercicio económico, de acuerdo con el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta. Añade, que la deuda cobrada contablemente no es aquella reflejada en los saldos bancarios, por lo que dicho saldo constituye dividendo retirado y de libre disposición del socio principal, ello con el propósito de evitar el pago de la Tasa Adicional del 4,1% sobre los dividendos y otras formas de distribución de utilidades.

Que al respecto, el inciso g) del artículo 24-A del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-Ef, modificado por Decreto Legislativo N° 970, dispone que para los efectos del impuesto se entiende por dividendos y cualquier otra forma de distribución de utilidades a toda suma o entrega en especie que resulte renta gravable de la tercera categoría, en tanto signifique una disposición indirecta de dicha renta no susceptible de posterior control tributario, incluyendo las sumas cargadas a gastos e ingresos no declarados, y precisa que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de la mencionada ley.

Que el artículo 55 de la referida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 979, establece que las personas jurídicas se encuentran sujetas a una Tasa Adicional del 4,1% sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A. El Impuesto determinado de acuerdo con lo previsto en el presente párrafo deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en los plazos previstos por el Código Tributario para las obligaciones de periodicidad mensual.



Tribunal Fiscal

N° 11124-10-2021

Que el artículo 13-B del reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 086-2004-EF, indica que a efectos del inciso g) del artículo 24-A de la aludida ley, constituyen gastos que significan disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la anotada ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica.

Que conforme con lo señalado por este Tribunal en la Resolución N° 4873-1-2012, la tasa adicional de 4.1% se estableció con la finalidad de evitar que mediante gastos que no correspondía deducir, indirectamente se efectuara una distribución de utilidades a los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados de las personas jurídicas, sin afectar dicha distribución con la retención de la tasa de 4.1%, sumas que califican como disposición indirecta de renta, por lo que en doctrina se les denomina "dividendos presuntos".

Que asimismo, en reiteradas resoluciones de este Tribunal, tales como las Resoluciones N° 15452-1-2011 y 19069-10-2013, entre otras, se ha dejado establecido que los dividendos presuntos suponen el reparto indirecto de utilidades desde un sujeto de derecho (la persona jurídica) hacia otro (los accionistas, socios u otros).

Que así, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00881-10-2016 se ha señalado que no todas las sumas o entregas que constituyan renta gravada de la tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta deben ser consideradas para la aplicación de la Tasa Adicional de 4.1% pues solo es aplicable respecto de aquellos desembolsos que signifiquen una disposición indirecta de la renta no susceptible de posterior control tributario.

Que en esa línea de ideas, conforme con lo indicado por este Tribunal en la Resolución N° 05525-4-2008, entre otras, se entiende que no todos los gastos reparables para efecto del Impuesto a la Renta deben ser cuantificados para aplicar la Tasa Adicional del 4,1%, pues la referida tasa adicional sólo es aplicable respecto de aquellos desembolsos cuyo destino no pueda ser acreditado fehacientemente, pues se entenderá que es una disposición indirecta de renta que no es susceptible de posterior control tributario, así por ejemplo, no son considerados como disposición indirecta de renta, pese a no ser admitidos como deducibles en la determinación de la renta neta, los reparos como multas e intereses moratorios, los honorarios de los directores no socios que exceden del 6% de la utilidad, provisiones no admitidas o que no cumplen los requisitos de la ley, entre otros, siempre que se pueda acreditar el destino de éstos.

Que asimismo, en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 08699-3-2009 que sobre el particular, el inciso g) del artículo 24-A de la citada norma, establece que para efectos del Impuesto se entiende por dividendos y cualquier forma de distribución de utilidades a toda suma o entrega en especie que, al practicarse la fiscalización respectiva, resulte renta gravable de la tercera categoría, siempre que el egreso, por su naturaleza, signifique una disposición indirecta de dicha renta, no susceptible de posterior control tributario, precisando el citado artículo que el impuesto a aplicarse sobre estas rentas se regula en el artículo 55 de la mencionada ley.

Que del Anexo N° 1 a la Resolución de Determinación N° (foja 1704), la Administración estableció una Tasa Adicional de 4,1% del Impuesto a la Renta, por el monto de S/ 172 599,00, respecto del periodo de enero de 2012, toda vez que, según señala, la recurrente no sustentó las diferencias detectadas al 1 de enero de 2012, por el importe de S/ 4 209 722,41, entre el saldo anotado en su contabilidad con aquel que figura en los estados de cuenta. Asimismo, indica que los montos que son registrados como préstamos cobrados a través de cheques, al 31 de enero de 2012 luego de efectuarse las conciliaciones respectivas, la recurrente procede a revertirlos, para lo cual anula los cheques emitidos de los prestatarios, renovando así el saldo por cobrar para el siguiente año.



Tribunal Fiscal

Nº 11124-10-2021

Que en ese sentido, la Administración procedió a reparar los préstamos no acreditados y declarados como activo que significan disposición indirecta de renta, por el monto de S/ 4 209 722,41.

Que como se aprecia, la Administración determinó el reparo por disposición indirecta de renta, por el importe de S/ 4 209 722,41, en función de la diferencia establecida entre el saldo anotado contablemente en la Cuenta 104.10.00¹⁵ - Banco de Crédito M.N. 194-1185632-0-79, por la suma de S/ 4 407 001,31, y aquel que figura en el estado bancario de la referida cuenta, por el importe de S/ 197 278,90; relacionada con diversos cheques recibidos que si bien fueron anotados contablemente no fueron depositados en la cuenta bancaria de la recurrente, siendo extornados con fecha 31 de enero de 2012; por lo que concluye el hecho que los cheques emitidos y registrados contablemente que luego son extornados, revela que los préstamos no son cobrados.

Que obra en el expediente el reporte denominado "Libro Mayor General por Cuenta" y el Formato 3.17 "Libro de Inventarios y Balances - Balance de Comprobación" del Libro de Inventarios y Balances, legalizado por notario Manuel Reátegui T. (fojas 936 y 1160), en donde se aprecia que la recurrente, en el periodo de enero de 2012, anotó como saldo inicial de la Cuenta Contable 104.10.00 - Banco de Crédito M.N. , el importe de S/ 4 407 001,31.

Que asimismo, se tiene de autos el estado de Cuenta Corriente de la Cuenta N° (foja 1168), emitido por el Banco de Crédito del Perú, en donde se observa que la recurrente mantenía como saldo contable al 1 de enero de 2012, el monto de S/ 197 057,50, importe que no coincide con el que mantenía registrado la recurrente en la Cuenta Contable 104.10.00 - Banco de Crédito M.N. 194-1185632-0-79, señalada anteriormente.

Que ahora bien, del reporte denominado "Al 31 de Diciembre de 2011" (foja 1194), se aprecia que la recurrente determinó el saldo anotado en el "Libro Mayor General por Cuenta", por el importe de S/ 4 407 001,31, por cuanto adicionó al saldo por el monto de S/ 197 057,50, registrado en la Cuenta N° , el resultado de la suma de los "Cheques Depositados en Libros y no en Bancos", por el importe de S/ 4 864 827,06, y dedujo el monto de los "Cheques Girados y no Cobrados", por el importe de S/ 654 883,25.

Que asimismo, cabe indicar que dentro de los "Cheques Depositados en Libros y no en Bancos", se encuentran los Cheques N° y por los montos de S/ 470 000,00, S/ 450 000,00, S/ 450 000,00, S/ 420 000,00, S/ 400 000,00, S/ 360 000,00, S/ 325 717,41, S/ 250 000,00, S/ 278 116,86, S/ 711 000,00, S/ 187 523,27, S/ 397 469,20, S/ 105 000,00 y S/ 60 000,00, los cuales obran en el expediente (fojas 1181 a 1191), con excepción de los dos últimos.

Que de la misma forma, los "Cheques Girados y no Cobrados", se encuentran conformados por los Cheques N° y emitidos por los montos de S/ 30 000,00, S/ 9 000,00, S/ 66 772,25, S/ 97 413,96, S/ 95 033,19, S/ 103 054,12, S/ 170 028,56, S/ 39 511,36 y S/ 44 069,81, los cuales obran en autos (fojas 1192 y 1193), excepto los Cheques N°

¹⁵ Es del caso indicar que en el Plan Contable General Empresarial aprobado por Resolución N° 041-2008-EF/94, modificado mediante Resolución N° 043-2010-EF/94, señala que la Cuenta 10: Caja y Bancos agrupa las subcuentas que representan medios de pago como dinero en efectivo, cheques, giros, entre otros, así como los depósitos en instituciones financieras, y otros equivalentes de efectivo disponibles a requerimiento del titular, siendo que por su naturaleza corresponden a partidas del activo disponible, indicando a su vez, en la nomenclatura de las subcuentas "104 Cuentas corrientes en instituciones financieras. Saldos de efectivo de la empresa en cuentas corrientes de disponibilidad inmediata.

¹⁶ Cabe indicar que los Cheques N° , por los importes de S/ 397 469,20 y S/ 187 523,27, respectivamente, corresponden al concepto de "Ch/.16215" que la recurrente consignó en el reporte denominado "Al 31 de diciembre de 2011" (foja 1194).



Tribunal Fiscal

Nº 11124-10-2021

Que de acuerdo con el Libro Caja y Bancos - Detalle de los Movimientos de Efectivo (foja 1170), legalizado por notario Manuel Reátegui, se aprecia que la recurrente registró un abono con fecha 31 de enero de 2012 en la Cuenta Contable 104.10.00 - Banco de Crédito), por el importe total de S/ 4 699 827,06, correspondiente a los "Cheques Depositados en Libros y no en Bancos", mencionados anteriormente, bajo los conceptos "reversión" y "extorno de cuenta" y respecto de las empresas

Que tal como se aprecia la Administración pretende aplicar la Tasa Adicional del 4,1% sobre el importe de S/ 4 209 722,41, proveniente de la diferencia establecida entre el saldo anotado contablemente en la Cuenta 104.10.00 - Banco de Crédito M.N. 194-1185632-0-79 (S/ 4 407 001,31) y aquel que figura en el estado bancario de la referida cuenta (S/ 197 278,90), sin embargo, aquella no ha sustentado dentro del procedimiento de fiscalización que dicha diferencia constituya un gasto ni que devino de un ingreso, es decir, no acreditó el supuesto previsto en el inciso g) del artículo 24-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en efecto, en la Resolución de Determinación N° (fojas 1704 y 1705) se fundamenta el reparo por disposición indirecta de renta, respecto de los retiros de dinero y préstamos no acreditados, al 1 de enero de 2012, es decir, en las salidas de dinero que se habría efectuado en favor de principal accionista de las empresas y de la recurrente; sin embargo, de acuerdo con la información contable contenida en la documentación antes descrita no se advierte que tal hecho haya ocurrido; es decir, que efectivamente se haya producido una salida o entrega de dinero a favor de su accionista principal, observándose que simplemente presume la existencia de una disposición dineraria sin aportar mayor evidencia de su afirmación. En este sentido, no se encuentra arreglado a ley que la Administración pretenda aplicar una presunción sobre otra presunción, en virtud que no ha acreditado los supuestos señalados en el considerando precedente, por lo que corresponde levantar la referida acotación y revocar la resolución apelada¹⁷.

Que estando al sentido del fallo, no corresponde emitir pronunciamiento sobre los demás alegatos de la recurrente orientados a la improcedencia del reparo.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la asistencia de representantes de ambas partes conforme se verifica de la Constancia del Informe Oral N° (foja 2367).

Con los vocales Ramírez Mío y Jiménez Suárez, e interviniendo como ponente el vocal Falconí Sinche.

¹⁷ Criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00469-8-2019.

En dicha resolución se indicó:

"(...) Que en el Resultado del Requerimiento N° (foja 34), la Administración señaló que el saldo al 1 de enero de 2014 de la Cuenta 10: Caja y Banco asciende a la suma de S/ 2 952 014,00, conforme con lo consignado en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2013 presentada mediante Formulario PDT 684 N° lo que se convierte en el importe de S/ 125 142,00 al 31 de diciembre de 2014 según lo consignado en la declaración jurada rectificatoria del Impuesto a la Renta del ejercicio 2014.

Que asimismo, la Administración indicó que la recurrente no demostró el origen ni el destino de tales fondos pues no exhibió el sustento contable ni documentario, por lo que procedió a aplicar la Tasa Adicional del 4,1% por disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, conforme con lo previsto por el inciso g) del artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta).

(...) la Administración pretende aplicar la Tasa Adicional del 4,1% sobre el importe de S/ 2 826 872,00, proveniente de la diferencia del saldo inicial al 1 de enero de 2014 y el saldo final al 31 de diciembre de 2014 (S/ 2 952 014,00 - S/ 125 142,00 = S/ 2 826 872,00), sin embargo, aquella no ha sustentado dentro del procedimiento de fiscalización que dicha diferencia constituya un gasto ni que devino de un ingreso, es decir, no acreditó el supuesto previsto en el inciso g) del artículo 24°-A de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que por lo expuesto, no se encuentra arreglado a ley que la Administración pretenda aplicar una presunción sobre otra presunción, en virtud que no ha acreditado los supuestos señalados en el considerando precedente, por lo que corresponde levantar la referida acotación y revocar la resolución apelada en este extremo (...).



Tribunal Fiscal

N° 11124-10-2021

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N°
EFECTO la Resolución de Determinación N°

de 30 de abril de 2015, y **DEJAR SIN**

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

FALCONÍ SINCHE
VOCAL PRESIDENTE

RAMÍREZ MÍO
VOCAL

JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
FS/RC/ZR/rag

NOTA: Documento firmado digitalmente.