

El secretario del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria CERTIFICA: que ha tenido a la vista la resolución de dicho órgano colegiado número R-TRI-TAT-076-2024 del 15 de febrero de 2024, aprobada por el referido tribunal en su sesión celebrada según acta número 8-2024 del 15 de febrero de 2024, resolución que literalmente se transcribe:

**“SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
EXPEDIENTE SAT 2016-21-01-44-0000676**

Guatemala, 15 de febrero de 2024

Se tiene a la vista para resolver el **recurso de revocatoria** interpuesto por **MOLINOS MODERNOS, SOCIEDAD ANÓNIMA**, con número de identificación tributaria 72932-9 y lugar señalado para recibir notificaciones, la 12 calle 2-25, zona 10, edificio AVIA, torre II, nivel 17, oficina 1701, municipio y departamento de Guatemala, que actúa por medio de su representante legal, contra la resolución GEG-DR-R-2020-21-01-000099 del 24 de enero de 2020, emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria, por ajustes al Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, de enero 2015 a diciembre de 2016.

ANTECEDENTES:

En audiencia A-2019-21-01-000048 del 22 de marzo de 2019 (folio 2354), se confirieron 30 días hábiles a la contribuyente, para que se pronunciara respecto de los ajustes al **1) Impuesto al Valor Agregado**, de junio a diciembre de 2015 y de enero a diciembre de 2016, por: **1.1) crédito fiscal improcedente**, por servicios respaldados con facturas que no especifican concretamente la clase de servicio recibido, de junio a diciembre de 2015, por **1.2) crédito fiscal improcedente**, por servicios respaldados con facturas que no especifican concretamente la clase de servicio, de enero a diciembre de 2016, por **2) Impuesto Sobre la Renta**, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, de enero de 2015 a diciembre de 2016, siguientes: **2.1) gastos no deducibles**, por no ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, de enero a diciembre de 2015, por **2.2) gastos no deducibles**, por no ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, de enero a diciembre de 2016, por **2.3) intereses gasto no deducible** por corresponder a préstamo bancario que no fue utilizado para la generación de rentas gravadas, de enero a diciembre de 2015, por **2.4) gastos no deducibles** por corresponder a préstamo bancario que no fue utilizado para la generación de rentas gravadas, de enero a diciembre de 2016, por **2.5) incumplimiento de las normas de valoración en las operaciones de importaciones de mercancías entre partes relacionadas**, de enero a diciembre de 2015, por **2.6)**

Página 1 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
JMA/lrsa



incumplimiento de las normas de valoración en las operaciones de importaciones de mercancías entre partes relacionadas, de enero a diciembre de 2016, por Q8,351,332.30. La contribuyente evacuó la audiencia conferida

RESOLUCIÓN RECURRIDA:

La Superintendencia de Administración Tributaria emitió la resolución GEG-DR-R-2020-21-01-000099 del 24 de enero de 2020 (folio 2698), que confirma los ajustes referidos y cobra: **1)** Impuesto al Valor Agregado, de junio a diciembre de 2015 por y de enero a diciembre de 2016, por ; y, **2)** Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, de enero a diciembre de 2015, por y, de enero a diciembre de 2016, por más multa del 100% de los impuestos omitidos e intereses resarcitorios. Dicha resolución fue notificada el 7 de febrero de 2020 (folio 2817).

RECURSO DE REVOCATORIA:

De conformidad con los artículos 159 del Código Tributario; y, 21 bis, 21 ter y 45 de la Ley Orgánica de la Superintendencia de Administración Tributaria, el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero tiene entre otras funciones, conocer y resolver todos los recursos en materia tributaria y aduanera que sean de su competencia, previo a las instancias judiciales; sobre esa base dicho órgano colegiado constituido en Tribunal Administrativo Tributario analiza el recurso de revocatoria interpuesto el 20 de febrero de 2020 (folio 2818), contra la resolución citada, así como los escritos presentados el 1 de marzo de 2022 (folio 2872) en el que solicita se decreten diligencias para mejor resolver y el 25 de mayo de 2022 (folio 2877 al 3222), en el que aporta medios de pruebas, según las siguientes consideraciones

DILIGENCIAS PARA MEJOR RESOLVER

El 29 de junio de 2023, el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero emitió la resolución R-TRI-TAT-523-2023 (folios 3227 al 3260), en la cual acordó diligencias para mejor resolver, únicamente en relación con los ajustes al Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, a la renta imponible, por incumplimiento de Normas de Valoración en las operaciones de importación de mercancías entre partes relacionadas: **3.5)** de enero a diciembre de 2015, por , y, **4.3)** de enero a diciembre de 2016, por para que la unidad administrativa de la Superintendencia de Administración Tributaria correspondiente, requiriera a la recurrente lo siguiente: **1)** relacionado con los precios internacionales de trigo que: **a.** proporcionara los precios internacionales utilizados de referencia para definir el precio entre la contribuyente y su relacionada "Multi-Flour International Corp. y que indicara la fuente de dichos precios; **b.** que manifestara, en qué consiste la prima o base, para establecer el precio final de su relacionada Multi-Flour International Corp., detallara cada uno de los elementos y el valor que lo conforma y proporcionar la documentación de soporte de dichos componentes, que prueben que son gastos efectivamente incurridos; **c.** que demostrara que los servicios que conforman la prima o base cumplen el principio de libre competencia; **2)** se le solicitara información consistente en: **a.** especificaciones de calidad del grano comprado; **b.** precio de compra

Página 2 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



de la parte relacionada en Barbados al proveedor internacional del grano (CHS, INC); c. fechas de embarque y recepción; d. información relativa a la necesidad de la intermediación de su parte relacionada en Barbados para la compra consolidada de granos; e. evidencia del precio pactado por su parte relacionada en Barbados con los proveedores internacionales de granos y el precio pagado, para verificar si el precio pagado se encontraba dentro de los rangos aceptables, según el método de precios de transferencia aplicado, los que indica que en su momento no contaba con dicha información por tratarse de información en poder de terceros, a la cual no tenía acceso en ese momento y que ha logrado acceso a la documentación propiedad de CHS, INC., relacionada con las compras y pagos a proveedores efectuados en enero a diciembre de 2016 y es indispensable para determinar el monto correcto de los ajustes, que se encuentra en su poder tales como ejemplificación de los actores y su injerencia en el proceso de compra de granos y los distintos pasos que se desarrollan para que Molinos Modernos, S.A., pueda abastecerse de la cantidad y calidad de grano que necesita para su proceso productivo, para una mejor comprensión ha segmentado las etapas de la documentación e información que respalda dichas etapas en el proceso de compra. f. Verificara si en las bases de datos utilizada por la Administración Tributaria indican la calidad del grano y si se utilizó la calidad 2 que manifiesta la contribuyente.

Verificara lo dicho por la contribuyente de que las operaciones no controladas, las que se dan entre una parte relacionada de Molinos Modernos, S.A. en el extranjero y un tercero, son: I) compra de grano por parte de Multi-Flour International Corp., a Chs, INC; II) pago de grano por parte de Multi-Flour International Corp., a Chs Inc., y que el 19 de febrero de 2015 Multi-Flour International Corp., transfirió a favor de su proveedor CHS, Inc.; III) venta del grano por parte de Multi-Flour International Corp., a sus partes relacionadas en Guatemala y El Salvador. El grano adquirido por Multi-Flour International Corp., al proveedor tercero CHS, Inc, a través de la factura WC327/8-10,13 fue revendido a Molinos Modernos, S.A., según factura 2228.

Verificara si la contribuyente recibió las TM adquiridas por Multi-Flour International Corp.; que el precio de compra por parte de Molinos Modernos, S.A. fue de versus los pagados por Multi-Flour International Corp., lo que resulta en un margen de 1.23%; IV) integración del precio FOB en la declaración de mercancías del grano por parte de Molinos Modernos, S.A. (MM). El precio utilizado en la declaración de mercancías fue de por tonelada métrica. Corroborara que la diferencia en el precio utilizado por el ente fiscalizador para plantear el ajuste de versus los que le costó el grano a Multi-Flour International Corp., sea el que corresponda. Verificara si el precio del grano no puede ser superior a su precio con base en parámetros internacionales a la fecha de compra en el lugar de origen; verificara si aplica incorporar lo siguiente: costo de transporte del grano desde Kansas City hacia el Puerto de Nueva Orleans, y, o costo de la carga del grano al barco en el que sería transportado finalmente hacia Guatemala y El Salvador.

La recurrente señala que por el volumen de dicha documentación se pone a disposición de la Administración Tributaria toda la información antes mencionada y que se encuentra en su domicilio; sin embargo, el 25 de mayo de 2022 presentó memorial adjuntó las pruebas pertinentes, las cuales también deben tomarse en consideración y analizarlas,

Página 3 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



lo que no limita el lugar para efectuar las diligencias que se tratan o requerir la información que se considere pertinente para comprobar los puntos relacionados.

Cotejar los documentos originales con las fotocopias proporcionadas; y, cualquier otra información que se considere conveniente para documentar el precio de transferencia, vinculado con los puntos referidos por este tribunal.

V) Adicionalmente, de conformidad con el informe INF-SAT-GEG-DFI-SPT-401-2021 del 23 de septiembre de 2021, emitido por la División de Fiscalización de la Gerencia de Contribuyentes Especiales Grandes de la Administración Tributaria en el expediente 2018-21-01-44-0000622, se proceda a realizar nueva reliquidación del Impuesto Sobre la Renta de enero de 2015 a diciembre de 2016, dentro del presente expediente, en virtud del pago realizado por la contribuyente que afecta la renta imponible declarada de dicho impuesto.

La División de Fiscalización de la Gerencia de Contribuyentes Especiales Grandes, realizó las diligencias respectivas y rindió los informes INF-SAT-GEG-DFI-SPT-293-2023 del 3 octubre de 2023 (folios del 3950 al 3978), por medio del cual se informa del resultado de las diligencias para mejor resolver; e INF-SAT-GEG-DFI-SPT-307-2023 del 3 de octubre de 2023 (folios del 3980 al 3994), que se emitió debido a que la contribuyente por medio de correo electrónico indicó a la Administración Tributaria que **aceptaba parcialmente los ajustes al Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta**, por lo que lo efectuó en 3 pagos y se elaboraron las respectivas reliquidaciones del Impuesto al Valor Agregado de 2015 y 2016 e Impuesto Sobre la Renta, del 2015 y 2016, cuyos resultados se analizarán más adelante.

CONSIDERANDO:

De la verificación efectuada a la contribuyente, cuya actividad económica, según el registro tributario unificado es la: "elaboración de productos de molinería", se determinó lo siguiente:

I. Ajustes formulados y confirmados

1) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, DE JUNIO DE 2015 A DICIEMBRE DE 2016 POR CRÉDITO FISCAL IMPROCEDENTE, POR SERVICIOS RESPALDADOS CON FACTURAS QUE NO ESPECIFICAN CONCRETAMENTE LA CLASE DE SERVICIO RECIBIDO

1.1) DE JUNIO A DICIEMBRE DE 2015, POR Q

1.2) DE ENERO A DICIEMBRE DE 2016, POR Q

Se determinó que la contribuyente de **junio a diciembre de 2015**, registró en el libro de Compras y Servicios Recibidos y reportó en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de dichos periodos, créditos fiscales por

, los cuales se encuentran respaldados con facturas que no cumplen el requisito legal establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en virtud que no especifican concretamente la clase de servicio recibido, derivado de que la descripción de las facturas corresponden a: "Servicio de supervisión en la preparación de proyecciones financieras"; "Honorarios por servicios de apoyo a la gestión, según contrato privado"; "Servicio de mantenimiento y limpieza a sus instalaciones"; "Servicios administrativos prestados a su empresa"; entre otros, los cuales fueron prestados por los proveedores [Guher, S.A.; Hangar, S.A.; Sofos

Página 4 de 108

RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/irsa



de Guatemala, S.A.; Inversiones Nuevas, S.A.; Losa Inversiones, S.A.; Valle del Rey, S.A.; Consejeros de Negocios, S.A.; Servicios Médicos de Asistencia, S.A.; Programación y Computación, S.A.; Inversiones Albatrus, S.A.; Multi-Inversiones, S.A.; Pichus, S.A.; Cascadas; Ana María Rodas Cardona; Ernst & Young, S.A.; Expertos en Recursos Humanos, S.A. y, Consejeros de Negocios, S.A.] que se detallan en el anexo de explicación de ajuste 1.1.1 de la audiencia conferida.

Cabe resaltar que los proveedores que a continuación se detallan prestaron los mismos servicios, según consta en las descripciones de las facturas que amparan los gastos: Pinerolo, S.A., Pichus, S.A. y Cascadas, prestaron: *"servicios de mantenimiento y limpieza a sus instalaciones"*; Multi-Inversiones, S.A. e Inversiones Nuevas, S.A., *"honorarios por servicios de apoyo a la gestión"*; Pinerolo, S.A.; Losa Inversiones, S.A. y Cascadas, prestaron: *"servicios de supervisión de sus estrategias y planes de venta"*; Guher, S.A. y Valle del Rey S.A., *"servicios administrativos prestados a su empresa"*; Losa Inversiones, S.A. y la Estafeta, S.A., *"servicios de supervisión y control interno en proyectos de inversión"*; y Cascadas prestó: *"servicios de supervisión en la preparación de proyectos financieros"* y Pichus, S.A.: *"servicios de supervisión en la presentación y preparación de presupuestos y proyecciones financieras"*.

Adicional a lo anterior, la contribuyente presentó contrato privado protocolizado de prestación de servicios, en documento 24 del 21 de noviembre de 2013, firmado el 3 de enero de 2012, entre Programación y Computación, S.A., y Molinos Modernos, S.A., por los honorarios y servicios, cuyo objeto del contrato consiste en la prestación de servicios relativos a: *"... brindar asesoría y consultoría, reportes técnicos, conserjería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, formulaciones de estrategias, análisis y estudios de factibilidad, preparación y supervisión de presupuestos, montaje de seminarios y capacitaciones, análisis de las rutas de distribución de productos, revisión y análisis de las rutas de distribución de productos, revisión y análisis de los sistemas informáticos, todo conforme a los proyectos y trabajos que le requiera y de acuerdo para el marco de referencia para cada caso se acuerde..."*. Como se puede observar, cada concepto por la prestación de servicio descrito en el contrato no especifica concretamente la clase de servicios que se prestará, al igual que la descripción de los servicios recibidos consignados en las facturas.

A continuación, se presentan los motivos por los cuales se considera que la descripción de los conceptos de los servicios en el contrato no especifica concretamente la clase de servicios recibidos.





TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO	OBSERVACIONES DE LA DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO
Asesoría y consultoría	No se indica que tipo de asesoría y consultoría se realizarán, ni en qué área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán; el contrato indica que en caso se requiera se rendirán informes, sin embargo, el contribuyente no presentó ningún informe sobre asesoría y consultoría.
Reportes técnicos	No se indica que tipo de reportes técnicos se realizarán, ni en qué área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Conserjería empresarial	No se indica en qué área de la entidad del contribuyente se realizará dicho servicio; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Desarrollos técnicos y empresariales	No se indica en que consistirán los desarrollos técnicos y empresariales; no se especifica en qué área de la entidad del contribuyente se realizarán dichas actividades; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Formulaciones de estrategias	No se indica que tipo de formulaciones de estrategias se realizarán, ni en que consistirán las mismas; no se especifica en qué área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichas formulaciones; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Análisis y estudios de factibilidad	No se indica que tipo de análisis y estudios de factibilidad se realizarán, ni en que consistirán los mismos; no se especifica en qué área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos análisis y estudios; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Preparación y supervisión de presupuestos	No se indica que tipo de preparación y supervisión de presupuestos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos servicios; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Montaje de seminarios y capacitaciones	No se indica que tipo de seminarios y capacitaciones se realizarán, ni en que áreas de la entidad del contribuyente serán dirigidos los seminarios y capacitaciones; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
análisis de las rutas de distribución de productos	No se describen las rutas de distribución de productos que serán analizadas, ni los productos que serán distribuidos; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán los servicios.
revisión y análisis de los sistemas de información	No se especifica que tipo de actividades se llevarán a cabo para realizar la revisión y análisis de los sistemas de información; no se hace referencia a que período corresponde el gasto, ni en qué áreas de la entidad del contribuyente se efectuarán dichos servicios.

De los proveedores Inversiones Nuevas, S.A., y Multi-Inversiones, S.A., presentó, el contrato de servicios de Apoyo de Gestión, suscrito en Madrid España, el 13 de octubre de 2011, el cual fue proporcionado de manera incompleta, derivado que no presentó el anexo I de este, en el cual se consignan las entidades firmantes de los instrumentos de adhesión denominadas: "Las Receptoras" (Las Receptoras, son las entidades que contratan los servicios), hecho que se hizo constar en el acta GEG-DFI-SPT-540-2018, del 21 de diciembre de 2018, en virtud, de lo cual, al no establecerse que Molinos Modernos, S.A. esté incluido dentro de las entidades receptoras, no se puede determinar que haya suscrito contrato con los proveedores mencionados.

De enero a diciembre de 2016, la contribuyente registró en el libro de Compras y Servicios Recibidos y reportó en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado de dichos períodos, créditos fiscales por

los cuales se encuentran respaldados con facturas que no cumplen el requisito legal establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en virtud que no especifican concretamente la clase de servicio recibido, derivado de que la descripción de las facturas corresponden a: "Honorarios profesionales, asesoría legal y servicios prestados"; "Por servicios prestados en la cadena de suministros (G/V)"; "servicios profesionales de admon. de proyectos para mm"; "Honorarios por servicios de apoyo a la gestión, según contrato privado"; "Servicios

Página 6 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
M.JMA/lrsa





administrativos prestados a su empresa". Entre los cuales fueron prestados por los proveedores [Jurisconsulti, S.A.; Mario Arnoldo Johnston Sandoval; Ivo Klaric Rivero; Servicios Médicos de Asistencia, S.A.; Ingrid Lorraine Johnston Mota; Multi-Inversiones, S.A.; Inversiones Albatrus, S.A.; Losa Inversiones, S.A.; Guher, S.A.; Laguardia, S.A.; Programación y Computación, S.A.; Centro de Diagnóstico San Nicolás, S.A.; Consejeros y Negocios, S.A., Negocios Julia, S.A.; Ervin Alfredo Quiñónez Cruz; Los Dorados, S.A.; Inversiones Albatrus, S.A.; Campiellos, S.A.; Marco Antonio Palacios López; Inversiones Nuevas, S.A., Programación y Computación, S.A., y Juan Carlos Acosta Gómez], que se detallan en el anexo de explicación de ajuste 2.1.1 de la audiencia conferida.

Cabe resaltar, que los proveedores que se detallan a continuación prestaron los mismos servicios, según consta en las descripciones de las facturas que amparan los gastos: Guher, S.A., Laguardia, S.A. y Campiellos, S.A., prestaron el servicio consistente en "*servicios administrativos prestados a su empresa*"; Negocios Julia, S.A. y Erwin Javier Ramírez García, prestaron "*Servicios en el área comercial*"; y, Multi-Inversiones, S.A. e Inversiones Nuevas, S.A., prestaron "*Honorarios por servicios de apoyo a la gestión*".

Adicional a lo anterior, la contribuyente presentó contrato privado protocolizado de prestación de servicios, en escritura 24 del 21 de noviembre de 2013, firmado el 3 de enero de 2012, entre Programación y Computación, S.A. y Molinos Modernos, S.A., por los honorarios y servicios, cuyo objeto del contrato consiste en la prestación de servicios relativos a: "*... brindar asesoría y consultoría, reportes técnicos, conserjería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, formulaciones de estrategias, análisis y estudios de factibilidad, preparación y supervisión de presupuestos, montaje de seminarios y capacitaciones, análisis de las rutas de distribución de productos, revisión y análisis de las rutas de distribución de productos, revisión y análisis de los sistemas informáticos, todo conforme los proyectos y trabajos que le requiera y de acuerdo para el marco de referencia para cada caso se acuerdo*". Como se puede observar cada concepto por la prestación de servicios descrito en el contrato no especifica concretamente la clase de servicios que se prestará, al igual que la descripción de los servicios recibidos consignados en las facturas.

A continuación, se presentan los motivos por los cuales se considera que la descripción de los conceptos de los servicios en el contrato no especifica concretamente la clase de servicios recibidos:





TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO	OBSERVACIONES DE LA DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO
Asesoría y consultoría	No se indica que tipo de asesoría y consultoría se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán; el contrato indica que en caso se requiera se rendirán informes, sin embargo, el contribuyente no presentó ningún informe sobre asesoría y consultoría.
Reportes técnicos	No se indica que tipo de reportes técnicos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Conserjería empresarial	No se indica en que área de la entidad del contribuyente se realizará dicho servicio; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Desarrollos técnicos y empresariales	No se indica en que consistirán los desarrollos técnicos y empresariales; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se realizarán dichas actividades; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Formulaciones de estrategias	No se indica que tipo de formulaciones de estrategias se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichas formulaciones; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Análisis y estudios de factibilidad	No se indica que tipo de análisis y estudios de factibilidad se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en qué área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos análisis y estudios; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Preparación y supervisión de presupuestos	No se indica que tipo de preparación y supervisión de presupuestos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos servicios; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Montaje de seminarios y capacitaciones	No se indica que tipo de seminarios y capacitaciones se realizarán, ni en que áreas de la entidad del contribuyente serán dirigidos los seminarios y capacitaciones; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Análisis de las rutas de distribución de productos	No se describen las rutas de distribución de productos que serán analizadas, ni los productos que serán distribuidos; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán los servicios.
Revisión y análisis de los sistemas de información	No se especifica que tipo de actividades se llevarán a cabo para realizar la revisión y análisis de los sistemas de información; no se hace referencia a que período corresponde el gasto, ni en que áreas de la entidad del contribuyente se efectuarán dichos servicios.

Del proveedor Los Dorados, S.A., presentó el contrato 45 del 22 de noviembre de 2013, cuyo objeto consiste en la prestación de servicios relativos a: "... brindar asesoría y consultoría, reportes técnicos, conserjería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, formulaciones de estrategias, análisis de estudios de factibilidad, preparación y supervisión de presupuestos, montaje de seminarios y capacitaciones, todo conforme a los proyectos y trabajos que requiera y de acuerdo al marco de referencia que para cada caso se acuerde...". Como se puede observar, cada concepto por la prestación de servicio descrito en el contrato no especifica concretamente la clase de servicio que presentará, al igual que la descripción de los servicios recibidos consignados en las facturas. A continuación, se presentan los motivos por los cuales se consideran que la descripción de los conceptos de los servicios en el contrato no especifica concretamente la clase de servicios recibidos:

Página 8 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO	OBSERVACIONES DE LA DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO
Asesoría y consultoría	No se indica que tipo de asesoría y consultoría se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán; el contrato indica que en caso se requiera se rendirán informes, sin embargo, el contribuyente no presentó ningún informe sobre asesoría y consultoría.
Reportes técnicos	No se indica que tipo de reportes técnicos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Consejería empresarial	No se indica en que área de la entidad del contribuyente se realizará dicho servicio; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Desarrollos técnicos y empresariales	No se indica en que consistirán los desarrollos técnicos y empresariales; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se realizarán dichas actividades; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Formulaciones de estrategias	No se indica que tipo de formulaciones de estrategias se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichas formulaciones; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Análisis y estudios de factibilidad	No se indica que tipo de análisis y estudios de factibilidad se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en qué área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos análisis y estudios; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Preparación y supervisión de presupuestos	No se indica que tipo de preparación y supervisión de presupuestos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos servicios; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Montaje de seminarios y capacitaciones	No se indica que tipo de seminarios y capacitaciones se realizarán, ni en que áreas de la entidad del contribuyente serán dirigidos los seminarios y capacitaciones; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.

Como se puede observar, los proveedores Los Dorados, S.A., y Programación y Computación, S.A., según contrato de prestación de servicios, brindarán los mismos servicios, siendo estos los siguientes: *“Asesoría y Consultoría, reportes técnicos consejería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, formulación de estrategias, análisis y estudios de factibilidad, preparación y supervisión de presupuestos, montaje de seminarios y capacitaciones”*.

De los proveedores Inversiones Nuevas, S.A., y Multi-Inversiones, S.A., presentó el contrato de servicios de Apoyo de Gestión, suscrito en Madrid España, el 13 de octubre de 2010, el cual fue proporcionado de manera incompleta, derivado de que no presentó el anexo I de este, en el cual se consignan las entidades firmantes de los instrumentos de adhesión denominadas: *“Las Receptoras”* (Las Receptoras, son las entidades que contratan los servicios), hecho que se hizo constar en el acta GEG-DFI-SPT-540-2018, del 21 de diciembre de 2018, en virtud, de lo cual, al no establecerse que Molinos Modernos, S.A., esté incluido dentro de las entidades receptoras, no se puede determinar que haya suscrito contrato con los proveedores mencionados.

Al respecto, el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que se reconocerá crédito fiscal cuando se cumplan los requisitos siguientes: *“... c) Que el documento (...) cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario”*. Nótese, la norma legal establece los requisitos obligatorios que deben contener los documentos para el reconocimiento del crédito fiscal, y la falta de uno de ellos imposibilita a la autoridad fiscal aceptar el crédito fiscal que genere el documento (factura) para su compensación; en el presente caso, las facturas proporcionadas por la contribuyente no cumplen el requisito establecido en el artículo 18 literal c) citado, el cual es claro al establecer que la factura debe especificar concretamente la clase de servicio recibido, con el fin de establecer si los mismos están vinculados con el proceso productivo o de comercialización de bienes y servicios de la contribuyente.

Página 9 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
M.JMA/Irsa





Por lo expuesto, no fue posible determinar que los servicios se vinculen con la actividad de la contribuyente, los cuales fueron operados en el libro de Compras y Servicios Recibidos y reportados en las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado, por lo que se formularon los ajustes 1.1) por Q. de junio a diciembre de 2015 y 1.2) por de enero a diciembre de 2016. **Base legal:** artículos 15, 16 y 18 literal c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; vigentes en los períodos auditados.

II. Argumentos de la contribuyente

Se manifiesta en el mismo sentido para los ajustes 1.1) y 1.2) del Impuesto al Valor Agregado; hace un resumen de lo resuelto por la Administración Tributaria e indica que la autoridad fiscal realiza una apreciación parcial de lo que conforma el todo del proceso productivo y se centra únicamente en un concepto de facturación, que según ella debe poder describir todos los detalles de su vinculación al proceso productivo; además de aplicar la ley en forma parcial.

De no ser porque el Derecho Tributario desarrolla toda una normativa que admite todos los medios de prueba, incluso las inspecciones oculares (diligencias para mejor resolver artículo 144 del Código Tributario), para llegar a la determinación de la existencia de una obligación tributaria, el contribuyente quedaría indefenso y sin posibilidad alguna de demostrar no solo sus derechos sino también la existencia o no del hecho generador o cualquier otra obligación.

Cita el artículo 100 y 145 "A" del Código Tributario que hacen referencia a los elementos de fiscalización y los medios de prueba por lo que pregunta ¿si el tribunal considera que un concepto plasmado en una factura puede brindar conclusión firme sobre la vinculación de un servicio a un complejo proceso de producción?

Por lo anterior, considera que la Administración Tributaria, no solo viola los principios probatorios, sino que actúa con una rigidez formalista, que la hace ignorar todo cuanto pruebe la vinculación de los servicios tercerizados al proceso productivo; hace una reseña del proceso productivo, el cual indica que es complejo, ya que terceriza los servicios y se enfoca en un modelo en el que la entidad como tal se dedica exclusivamente a producir harina.

Por lo que detalla los servicios tercerizados necesarios para la adecuada administración de Molinos Modernos, S.A., así como las actividades necesarias para cumplir las distintas regulaciones gubernamentales que emanan del giro de su negocio, siendo estos: 1) investigación de mercados (con el objeto de conocer la potencial demanda de sus productos); 2) planificación y administración de la demanda (con el objeto de conocer la necesidad de insumos para poder producir); 3) planificación de suministros (con el objeto de conocer el momento idóneo para suministrar los insumos para producir); 4) producción (a cargo únicamente de Molinos Modernos); 5) mercadeo y ventas (con el objeto de incentivar al consumo de los productos elaborados); 6) logística y distribución (para garantizar que los productos vendidos lleguen a los mercados en tiempo y forma); 7) servicios de administración, supervisión, recursos humanos, finanzas, fiscales y legales; 8) servicios informáticos y tecnológicos, servicios softwares denominados ERP's; y, 9) contrato de uso de signos distintivos.

Arguye que parte importante del éxito que ha tenido es porque a través del tiempo ha sabido llevar un riguroso registro de sus operaciones contables, a un nivel de detalle tal que posee la capacidad de conocer el costo que se genera en cada fase de su proceso

Página 10 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





productivo, lo anterior es posible gracias a la contratación de empresas de servicios como las ajustadas, que cuentan con un equipo contable y financiero con sólidos conocimientos, apoyado también por herramientas tecnológicas como el ERP SAP Business, por lo anterior, contratar servicios de esta índole generan valor agregado a Molinos Modernos S.A., a través del procesamiento en tiempo real de la información contable.

Con lo anterior, queda resumida la descripción del complejo proceso productivo y cómo cada proveedor de servicios entra en el mismo; por lo que solicita a ese honorable tribunal proceda a analizarlo y mediante las diligencias para mejor resolver y en la visita a la planta, pueda constatar que un proceso de esa magnitud no puede subsistir sin tercerización de servicios de la índole descrita en este apartado.

Cita el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en relación con los requisitos que esta norma establece e indica que ha cumplido todos y cada uno de ellos, en el caso de la información que debe colocarse en los conceptos de facturación, cuando se trata de servicios el artículo anterior establece que "debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario". La ley obliga a especificar "concretamente la clase de servicio", pero en ningún párrafo del artículo citado se encuentra la obligación de describir información como: (i) referencia a que período corresponde el gasto (ii) en qué áreas de la empresa del contribuyente fueron prestados los servicios; (iii) el personal que intervino para llevar a cabo los servicios y todo lo que la autoridad fiscal aduce que debieran indicar las facturas que respaldan el crédito fiscal ajustado. Además, es importante indicar que la información que según el ente fiscalizador debiera contener la descripción de las facturas ajustadas, es notoria y evidente en la prestación de un servicio, ya que: (i) si las facturas son emitidas de manera mensual, los servicios son prestados mensualmente; (ii) la descripción de las facturas emitidas por los proveedores establecen el área en la que fueron prestados los servicios (i.e., administración, finanzas, relaciones públicas, servicios médicos, informática, limpieza, etc.); y, (iii) es evidente que el servicio debe ser prestado por el personal contratado directamente por el proveedor para el efecto, no tiene que justificar dicho extremo por cada una; adicionalmente, debe ser tomado en cuenta que dentro del espacio proporcionado en una factura común y corriente para la descripción del servicio, es materialmente imposible colocar la cantidad de datos que la Administración Tributaria solicita, de ahí que la ley se refiera a la descripción en términos razonables y establezca una obligación simple con dos datos: el servicio concreto (servicio "administrativo" por ejemplo); y el monto de la remuneración u honorario.

Además, es importante aclarar qué debe entenderse por una "descripción concreta". Un "servicio" corresponde al género y la descripción de "administrativo", "de supervisión de mercadeo y venta", etc., hace alusión a la especie dentro del género, por lo que los conceptos de las facturas cuyos servicios se contrató contienen una descripción concreta de la clase de estos, tal y como lo exige la ley.

De todas las facturas ajustadas por la autoridad fiscal, no hay una sola que diga o contenga un término genérico como "servicios", todas y cada una de ellas describen concretamente los servicios prestados. Cita el artículo 22 del Reglamento de la Ley del IVA e indica que en ninguno de los incisos establece que la ausencia de descripción

Página 11 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





"detallada", con fechas, lugares, tipos y subtipos de servicios que ente recaudador pretende, haga improcedente el crédito fiscal.

No está de más indicar que, otra de las observaciones recurrentes del ente fiscalizador realizada a los documentos ajustados, fue que en algunos casos no fue presentado contrato por servicios celebrado entre el proveedor y Molinos Modernos, S.A.; al respecto, el artículo 671 del Código de Comercio de Guatemala establece que las relaciones contractuales de carácter mercantil no están sujetas a formalidades especiales para su validez; es decir, que dichos contratos pueden ser celebrados de manera verbal sin tener que constar necesariamente por escrito, por lo que, la falta de un contrato escrito no conlleva la inexistencia de la relación contractual entre proveedor y Molinos Modernos, S.A.

Con base en lo anterior, el hecho de que no exista un contrato por escrito entre algunos de los proveedores ajustados no es razón suficiente para que la Administración Tributaria no reconozca la deducibilidad de los gastos incurridos en la prestación de servicios. De confirmar los ajustes por esta razón, estaría violando los principios libertad de industria, comercio y trabajo, entre otros.

Cabe mencionar, que la resolución recurrida dentro de sus argumentos indica que los proveedores Pinerolo, S.A. Pichus, S.A., Cascada, S.A., Multi-Inversiones, S.A., Inversiones Nuevas, S.A., Losa Inversiones, S.A., Guher, S.A., Valle del Rey, S.A., y La Estafeta, S.A., han facturado por conceptos similares; como fue expuesto en la evacuación de audiencia, se posee un proceso productivo de alto nivel de sofisticación y gran volumen de producción, que por ser de tal magnitud es necesaria la contratación de más de un proveedor para muchos de los servicios adquiridos, razón por la cual las descripciones descritas en las facturas respectivas pudieran coincidir.

El proveedor Programación y Computación, S.A., proporciona servicios de soporte informático, para el uso del sistema informático denominado ERP SAP (Enterprise Resource Planning System Applications and Products in Data Processing), el cual es utilizado dentro el proceso productivo como una herramienta de control que ayuda a mantener en estricta vigilancia su producción, genera así ahorro de costos, e incide directamente en su rentabilidad.

De conformidad con el ciclo de negocio detallado, puede constatarse que la prestación del servicio proporcionado se encuentra vinculado a la actividad económica durante los períodos ajustados.

En relación con la descripción de los servicios recibidos consignados en las facturas emitidas por este proveedor, ya ha quedado claro que los documentos que respaldan el derecho a crédito fiscal cumplen los requisitos establecidos en ley. En cuanto al contrato mencionado por el ente fiscal, es importante hacer alusión nuevamente al artículo 671 del Código de Comercio de Guatemala, el cual establece que las relaciones contractuales de carácter mercantil no están sujetas a formalidades especiales para su validez, por lo que el simple hecho de no poseer a consideración del ente fiscalizador un detalle concreto de la clase de servicios que se prestarán, no es factor suficiente para determinar que el crédito fiscal generado por las facturas emitidas en concepto de dichos servicios no es procedente.

En el caso de Multi-Inversiones, S.A., e Inversiones Nuevas, S.A., proveedores que indica la autoridad fiscal no se puede determinar que hayan suscrito contrato, por lo que

Página 12 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





tampoco puede determinarse que los servicios se vinculen con la actividad económica de la contribuyente; dichas sociedades prestaron los servicios administrativos y de apoyo a la gestión ya que poseen la capacidad técnica y de personal para el efecto, tal y como se explica en el ciclo de negocio, estos servicios son eminentemente necesarios para que se pudiera ejecutar de manera efectiva el proceso productivo y; en consecuencia, generar renta gravada durante los períodos ajustados. De conformidad con la descripción del ciclo de negocio, ya ha quedado claro que Molinos Modernos, S.A., se encarga únicamente de la parte productiva y todos los demás servicios son tercerizados, lo que le permite enfocar todos sus esfuerzos en su actividad productora de harina de trigo.

En el caso concreto, aun y cuando como se mencionó, para las relaciones mercantiles no es necesario la suscripción de un contrato por escrito, es importante aclarar que sí celebró contrato con los proveedores Multi-Inversiones, Sociedad Anónima e Inversiones Nuevas, Sociedad Anónima, el cual fue presentado a la autoridad fiscal. Cosa muy diferente es que la Administración Tributaria no le de validez. Por lo indicado, los ajustes confirmados devienen improcedentes y en consecuencia, el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado generado por la prestación de dichos servicios debe ser reconocido.

III. Análisis legales y técnicos de este tribunal

En virtud de que la contribuyente se manifiesta en forma conjunta sobre los ajustes 1.1) y 1.2) del Impuesto al Valor Agregado, por economía procesal se desarrollaran de forma conjunta.

Al respecto, se cita el artículo 16 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que prescribe: *“... Procede el derecho al crédito fiscal para su compensación, por la importación y adquisición de bienes y la utilización de servicios que se vinculen con la actividad económica. Se entiende por actividad económica, la actividad que supone la combinación de uno o más factores de producción, con el fin de producir, transformar, comercializar, transportar o distribuir bienes para su venta o prestación de servicios...”*. Por su parte, el artículo 18 de la ley citada, establece: *“... Se reconocerá crédito fiscal cuando se cumpla con los requisitos siguientes (...) c) Que el documento indique en forma detallada el concepto, unidades y valores de la compra de los bienes, y cuando se trate de servicios, debe especificarse concretamente la clase de servicio recibido y el monto de la remuneración u honorario (...) Para tener derecho al reconocimiento del crédito fiscal, el contribuyente debe cumplir además con los requisitos indicados en los artículos 16, 17 y 20 de esta ley...”* (énfasis añadido). De las normas citadas se interpreta que para que proceda el derecho a la compensación del crédito fiscal, por la adquisición de bienes o la utilización de servicios, estos deben ser aplicados a actos gravados, así como estar vinculados con la actividad económica de los contribuyentes; es decir, que debe tratarse de compras que servirán de insumos para la producción, comercialización o distribución de los bienes que la contribuyente vende o de los servicios que presta, no de cualquier bien o servicio; para tales efectos, la factura que respalda el crédito fiscal, en el caso de bienes, debe detallar el concepto, unidades y valores de esos bienes. Asimismo, en el caso de **servicios**, debe especificar concretamente la clase de la cual se trata, de tal manera que de su sola lectura se pueda saber si existe tal vinculación.

En cuanto a la interpretación de la ley conforme los artículos 10 y 11 de la Ley del Organismo Judicial, el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española,

Página 13 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa






según consulta virtual define **detallar**: “tr. Tratar o referir algo por partes, minuciosa y circunstancialmente”; **especificar**: “1. Explicar, declarar con individualidad algo...”; y, **concreto**: “... 4. Preciso, determinado, sin vaguedad” (<http://dle.rae.es/detallar?m=form>; <https://dle.rae.es/especificar?m=form> y <https://dle.rae.es/concreto?m=form>, recuperados el 14 de febrero de 2024). De tales definiciones es lógico comprender que la finalidad de la ley es que las facturas que respaldan compras de bienes o servicios detallen minuciosamente los bienes adquiridos; asimismo, que se especifiquen con precisión los servicios recibidos, por lo cual el artículo 18 literal c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado sí obliga a detallar en las facturas los bienes que se compren, así como especificar concretamente los servicios recibidos.

En el presente caso, para el **ajuste 1.1) y 1.2)** se ajustaron las facturas de conformidad con los anexos respectivos, que describen los servicios siguientes: “servicios administrativos prestados a su empresa”; “servicios de supervisión en la preparación de informes financieros”; “implementación de sistemas SAP ERP para operaciones”; “honorarios por servicios de apoyo en la gestión, según contrato privado”; “servicios de supervisión y control interno en proyectos de inversión”; “honorarios por servicios de relaciones públicas correspondientes al mes de julio y septiembre de 2015”; “Por servicios médicos prestados a empresa el mes de julio y agosto de 2015 de la empresa Molinos Modernos, S.A.”; “servicios de informática”; “servicios de infraestructura para ERP”; “servicios de supervisión en la preparación de informes financieros” “servicios de mantenimiento y limpieza a sus instalaciones”; “servicios de supervisión de ejecuciones presupuestarias”, “servicios de supervisión de sus estrategias y planes de venta”, “servicios de consultoría” “servicios de supervisión de implementación y parametrización de estándares contables internacionales”; “honorarios por consultoría tributaria fiscal”; “consultoría en RH-manejo del cambio”; “honorarios profesionales, asesoría legal y servicios prestados”; “por servicios prestados en la cadena de suministros (G/V)”; “por servicios especiales en molinería y tecnología”; “por servicios médicos prestados a su empresa en el mes de enero, febrero 2016, de la empresa Molinos Modernos, S.A.”; “servicios profesionales de administración de proyectos para mm”; “honorarios por servicios de apoyo a la gestión según contrato privado”; “servicios de infraestructura ERP”; “servicios de supervisión en procesos de inversión, administración, finanzas y legal por el mes de enero, febrero, junio, julio y agosto”; “servicios administrativos prestados a su empresa”; “exámenes a 10 colaboradores de la empresa”; “por servicios especiales en la molinería y tecnología”; “honorarios por servicios de relaciones públicas correspondiente al mes de febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, y, agosto, de 2016”; “honorarios por servicios de apoyo a la gestión según contrato privado”; “servicios de abastecimiento estratégico según contrato correspondiente al mes de enero y febrero de 2016”; “servicios en el área comercial”; “servicios de mercadeo prestados en el mes de febrero de 2016”; “servicios de comercialización y distribución”; “servicios de personal administrativo”; “servicios administrativos prestados a su empresa”; “por servicios de personal administrativos”; “servicios de supervisión en área admo fin”; “por servicios prestados en molinería & tecnología (R/S)”; “concepto de talleres de innovación”; “honorarios profesionales por servicios prestados relacionados con estudio sobre importaciones de bromuro de metilo”; “servicios de consultoría 7 días, para elaborar diagnóstico del sistema de gestión de salud y seguridad ocupacional y plan piloto INA”;

Página 14 de 108

RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





y, "servicios profesionales de administración de proyectos para Molinos Modernos", se puede apreciar que de la sola lectura de los conceptos indicados en las facturas surgen algunos cuestionamientos, entre otros, los siguientes: ¿qué servicios administrativos prestó, en qué consistieron? ¿qué tipo de supervisión realizó en el mercadeo y ventas? ¿a qué se refieren los servicios de personal administrativo?, ¿a qué se refiere con servicios de apoyo a la gestión según contrato privado? ¿qué gestión? ¿qué contrato? ¿cuáles son esos servicios abastecimiento estratégico? ¿qué servicios informáticos prestó? ¿a qué se refiere con servicios de infraestructura para ERP? ¿a qué se refieren los honorarios profesionales en el área RR HH? ¿dichos servicios están vinculadas con su actividad económica? Como se aprecia las descripciones contienen información general, pues tales conceptos abarcan una serie de actividades que no es posible identificar, como ejemplo, las facturas que se refieren a servicios de infraestructura para ERP, que no se puede establecer exactamente qué servicios se llevaron a cabo y dónde, pues con una descripción tan general tampoco puede saberse si está vinculado a su actividad económica o no.

Por consiguiente, el argumento de la contribuyente de que ninguna factura contiene el término genérico como "servicio" y que el artículo 22 del reglamento la Ley del Impuesto al Valor Agregado no establece que la ausencia de descripción "detallada", con fechas, lugares, tipos y subtipos de servicios, hace improcedente el crédito fiscal, es errado. Lo anterior, deviene de una interpretación incorrecta, pues al referirse a honorarios de apoyo a la gestión no se puede de su lectura identificar cuáles fueron esos servicios, qué actividades en efecto se llevaron a cabo, para que con esa información se pueda establecer si está o no vinculado con la actividad económica de la recurrente. En consecuencia, no basta con la emisión de la factura para amparar una compra o un servicio, sino que debe observarse que esta cumpla los requisitos establecidos en la ley respectiva; tampoco puede ser subsanada la omisión de datos en la factura, con documentos o explicaciones adicionales, toda vez, que es la misma factura la que debe contener la información que oriente a la Administración Tributaria a determinar la procedencia o improcedencia del crédito fiscal que se ampare con tal documento; no es necesario que la descripción sea extensa, pero debe contener elementos que permitan identificar claramente el gasto y a la vez evidenciar la vinculación con su actividad; por lo cual dichas facturas no cumplen lo establecido en el artículo 18 literal c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En el caso que se analiza, lo descrito en las facturas, a pesar de que contempla varios términos, estos son muy generales, por lo que se reitera que no cumplen el requisito de especificar en forma concreta el servicio recibido, de tal manera que se demuestre la relación del servicio recibido con la actividad económica, por lo que la pretensión de la contribuyente no tiene sustento legal y aceptarlos atentaría contra el principio de legalidad establecido en el artículo 154 de la Constitución Política de la República de Guatemala.

Conforme a lo expuesto, los ajustes se originaron precisamente de la descripción contenida en las facturas objetadas; y los contratos suscritos con sus proveedores, no constituyen prueba idónea ni desvirtúan lo afirmado por la Administración Tributaria, debido a que la descripción concreta y específica de los servicios debe realizarse en la propia factura, de tal manera que, de su sola lectura pueda establecerse la vinculación

Página 15 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
M.JMA/lrsa





con su actividad exportadora, es decir, que si le prestan el servicio para la elaboración de productos de molinería.

En cuanto que no ha celebrado contratos con varios proveedores y que de conformidad con el artículo 671 del Código de Comercio de Guatemala, las relaciones contractuales de carácter mercantil no están sujetas a formalidades especiales para su validez y que presentó algunos contratos mercantiles suscritos con algunos proveedores y por el hecho de que no presentó por otros proveedores contrato escrito, no significa que no tenga relaciones comerciales con ellos, por lo que se violan los principios de libertad de industria, comercio y trabajo entre otros. Es de indicar que no se advierte que la autoridad tributaria le exija que suscriba contratos para respaldar sus operaciones mercantiles, lo que se objeta **es que la factura debe especificar de forma concreta el servicio que se obtuvo** y que los contratos que aportó tampoco aportan información de cuáles fueron esas actividades o servicios que recibió, porque también en ellos se describen en términos generales. Tampoco se aprecia que por ello se atente contra la libertad de industria, comercio y trabajo, pues la autoridad tributaria solo se limitó a la aplicación de la normativa legal.

La recurrente en la etapa anterior (evacuación de audiencia) presentó como medios de prueba fotocopia de los contratos siguientes: contrato de prestación de servicios, en escritura pública del 15 del 30 de mayo de 2016, autorizada por la notaria Gabriela Contreras Aguilera, celebrado con **Ingrid Lorraine Johnston Mota** (folios del 2648 al 2662), que según cláusula segunda que se refiere al el plazo, acuerdan: "... Las partes contratantes tienen la intención que este contrato sea de larga duración con satisfacciones para ambas partes. En tal virtud, declaran que la presentación de los servicios **empezó el día cuatro de enero de dos mil dieciséis...**" (el resaltado es propio); en la cláusula tercera de los servicios que prestará: "... llevará acabo la administración de proyectos según acuerdo con la contratante, lo cual implica entre otras, ejecutar las funciones: "a) asumir responsabilidad por el buen uso, el mantenimiento y el adecuado de los activos de las empresas de la contratante relacionados con el objeto de este contrato, implementando los controles y salvaguardas que aseguren la permanencia y durabilidad de los activos; b) Integrarse al sistema de auditoría de la contratante para validar el real desempeño de las empresas de la contratante relacionadas con el objeto de este contrato; c) Descubrir oportunidades de crecimiento rentable para las empresas de la contratante relacionados con el objeto de este contrato articulando proyectos de inversión; al aprobarse los mismos dirigir dentro de los parámetros generales, una eficiente implementación de los proyectos y d) Cooperar en todas aquellas actividades relacionadas para crear valor". La recurrente de este proveedor presenta las facturas ajustadas **A 0123** del 22 de enero de 2016; **0130** del 16 de mayo de 2016; y, **0135** del 25 de julio de 2016, las que describen; "Servicios profesionales de admon, de proyectos para mm"; "Servicios profesionales de admon de proyecto para molinos modernos"; y, "Servicios profesionales de administración de proyectos para Molinos Modernos" (folios 1068, 1126 y 1150). Las facturas no describen concretamente el servicio prestado, ya que no se puede determinar ¿a qué proyectos se refieren las facturas? así como, se debe considerar que el contrato (del 30 de mayo de 2016) que tampoco identifica claramente qué actividades se van a realizar; además, este fue realizado con fecha posterior a la emisión de las facturas A 0123 y 0130, del 22 de

Página 16 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



enero y 16 de mayo de 2016; por lo anterior, no se demuestra la vinculación con el proceso productivo.


Asimismo, el contrato privado de servicio de apoyo a la gestión (folio 2653), suscrito entre la recurrente y Corporación Multi-Inversiones, S.A., Inversiones Nuevas, S.A., Ambato, S.A., y, Multi-Inversiones, S.A. en el que acuerdan prestar servicios de coordinación de forma recurrente que se materializan mediante directrices en materia de políticas y mecanismos de supervisión en las distintas áreas y mediante la recomendación de adopción de resoluciones para aprobar o improbar "prima facie" los distintos proyectos e iniciativas que se presenten en las sociedades participadas; asimismo, se listan los siguientes servicios: "revisar, discutir y aprobar prima facie de los presupuestos, tanto de operación como de inversión, servicios de auditoría, servicios de finanzas, servicios de recursos humanos, servicios de compras". Como se aprecia, en este contrato se listan los servicios de manera tan general que no permite determinar claramente en qué consisten los servicios para determinar si están o no vinculados con su actividad económica, tampoco en las facturas se describe concretamente el servicio ni se hace la relación de este contrato, por lo que no permite desvirtuar el ajuste.

Por lo anterior la prueba aportada no genera certeza sobre qué servicios fueron los que se prestaron y por los cuales se emitieron las facturas, que es lo que el ente fiscal, por imperativo legal, requiere para establecer si se encuentra vinculado o no con la actividad económica de la recurrente.

En ese orden, en cuanto a lo que argumenta de que presentó los contratos con Multi-Inversiones, S.A., e Inversiones Nuevas, S.A., a los cuales la Administración Tributaria no les da validez; se indica que con este acto la autoridad fiscal no prejuzga la validez del negocio jurídico, ya que el hecho de que haya presentado estos, no significa que con ellos se logre desvirtuar el hecho de que las facturas ajustadas no llenen los requisitos ineludibles establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de especificar concretamente la clase de servicio recibido; por lo cual no es correcto lo que afirma de que cumplió todos los requisitos establecidos en la ley referida.

En ese sentido, la Corte Suprema de Justicia ha analizado el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la condición exigida en este respecto a la descripción que debe contener la factura para el reconocimiento del crédito fiscal, concluyendo en sentencia emitida por la Cámara Civil de la corte referida, en recurso de casación 381-2016 la cual fue proferida contra la sentencia del 2 de julio de 2015, dictada por la Sala Cuarta del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, lo siguiente: "... En el presente caso, la Sala sentenciadora señala en el fallo impugnado que: (...) se estima que si bien el servicio que se prestó se señaló muy generalizadamente, impropio resulta el requerimiento de que se especificara periodos de tiempo, lugares dónde se prestaron los servicios y el detalle pormenorizado de los trabajos realizados, como lo exigió la Administración Tributaria (...) La entidad casacionista argumentó que la Sala sentenciadora incurrió en error de hecho en la apreciación de la prueba por tergiversación, al extraer conclusiones que no corresponden con el medio de prueba impugnado, pues si hubiera analizado la factura y su concepto, hubiera identificado que con la descripción generalísima de "servicios de mantenimiento" no pueden establecerse los bienes y/o servicios que están vinculados con el proceso de producción y comercialización, que se destinan a la exportación que realiza la contribuyente. Esta

Página 17 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





Cámara, al realizar la confrontación correspondiente de la prueba atacada de error, determina que efectivamente la factura (...) establece en su descripción: gastos de mantenimiento, **pero no especifica en qué consisten dichos gastos, por lo que resulta imposible determinar si lo que se denomina gastos de mantenimiento, se encuentran vinculados con el proceso de producción y comercialización** que se destina a la exportación de la contribuyente, siendo evidente que la apreciación de la Sala, sobre el contenido de ese medio de prueba es equivocada, resultando incontestable que tergiversó la factura relacionada, pues afirma algo que no coincide con el documento, incurriendo de esa forma, en el error de hecho en la apreciación de la prueba denunciado. Como consecuencia de lo anterior, es procedente el submotivo invocado, por lo que debe casarse la sentencia impugnada y hacerse los demás pronunciamientos que en derecho correspondan..." (el resaltado es propio).

De igual forma se pronunció la Corte de Constitucionalidad al analizar el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y la condición exigida en este, respecto a la descripción que debe contener la factura para el reconocimiento del crédito fiscal, concluyendo: "... **resulta imprescindible que las facturas indiquen de manera clara, concreta y específica el servicio recibido; ello con el fin, de deducir de la simple lectura de los documentos que presenta la contribuyente el gasto a que hace referencia, sin necesidad de recurrir a otros escritos que respalden el mismo**" (énfasis añadido). Criterio esgrimido en las sentencias emitidas el 28 de junio de 2018, 9 de octubre de 2019 y 22 de julio de 2020, dictadas en los expedientes 395-2018, 2440-2019 y 5069-2019.

Conforme a lo expuesto, en este caso concreto, con base en la prueba analizada (facturas), se concluye que no se cumplió lo dispuesto en la Ley del Impuesto al Valor por lo que no existe violación a los principios reprochados por la contribuyente, pues los ajustes formulados están fundamentados en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y las pruebas que en este caso son las facturas; si bien la contribuyente presentó como medios de prueba los contratos que se mencionaron, también se expuso la razón por la cual estos no desvirtúan los ajustes. En revocatoria no aportó medios de prueba solamente argumentos y hace referencia a los contratos que ya fueron valorados por la Administración Tributaria, en tal sentido, se formularon los ajustes porque las facturas no cumplen los requisitos establecidos en la ley.

En relación con que se tome en cuenta para su evaluación, el complejo proceso productivo que realiza y que solicita diligencias para mejor resolver, en esta fase del proceso administrativo; cabe aclarar que, si bien es cierto su proceso productivo puede experimentar un grado de complejidad, también lo es que las facturas emitidas por sus proveedores no describen concretamente la clase de servicios recibidos, elemento de hecho que cuestiona el ente exactor, situación distinta y que no interfiere con la complejidad de su proceso productivo; además, existen suficientes elementos de juicio dentro del expediente de mérito que no amerita diligencias para mejor resolver.

En cuanto que en el derecho mercantil es por naturaleza simple por su celeridad, se entiende que muchas veces se celebran contratos y muchas no; se le indica que, tal como quedó establecido y por imperativo legal la **especificación concreta de los servicios debe constar en la factura**; por consiguiente, este requisito no puede suplirse con detalles o aclaraciones adicionales; por tanto, el adquirente tiene derecho de

Página 18 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





proporcionar al emisor de la factura los datos que necesita se consignen en esta. Es decir, que la dinámica del derecho mercantil no impide que requiera al proveedor del servicio que describa concretamente el servicio que presta, para cumplir la ley tributaria. En cuanto a que debe entenderse que una "descripción concreta" un "servicio" corresponde al género y la descripción de "administrativo", "de supervisión de mercadeo y venta", etc., hace alusión a la especie dentro del género; al respecto, cabe considerar que no se le requiere que la descripción en la factura sea extensa, pero si debe contener los elementos necesarios para poder identificar el servicio recibido, ya que al referir simplemente servicios administrativos se evidencia que son términos generales, pues estos pueden ser de diferente índole y uso dentro de las múltiples actividades que realiza la recurrente, entre ellas, las puramente administrativas, por lo que si no se logra identificar en qué consistió este, no se puede saber si está vinculado con su actividad económica, por lo que se reitera que esa información debe constar en la factura, hecho que no sucede con las facturas ajustadas; en este orden, cualquier explicación fuera del documento legal, no subsana dicha omisión, toda vez que en principio es lo que establece la ley, y segundo, porque estas se prestan a ser adecuadas a la conveniencia de los contribuyente; en consecuencia, no desvanecen los ajustes que se formularon, toda vez que **no cumplen por sí mismas el requisito legal de especificar en ellas concretamente la clase de servicio.**

En relación con lo que indica de que el artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en ninguno de sus incisos establece que la ausencia de descripción "detallada" haga improcedente el crédito fiscal; se le indica que dicho precepto reglamentario no es base legal de los ajustes formulados; es el artículo 18 c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. En todo caso, se aclara que lo que regula son los gastos que no generan crédito fiscal, no los requisitos que deban contener las facturas que amparan el crédito fiscal; por ello no es correcto afirmar que se están aplicando criterios subjetivos, como señala, ni se viola el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, porque los ajustes se sustentan en la ley.

Asimismo, es de considerar que durante las diligencias para mejor resolver decretadas por este tribunal, la contribuyente vía correo electrónico comunicó a la División de Recaudación de la Gerencia de Contribuyentes Especiales Grandes (folios 3926 y 3927) que **aceptaba parcialmente los ajustes 1.1) y 1.2)** formulados al Impuesto al Valor Agregado **de 2015 y 2016** por lo que efectuó pago de impuestos y accesorios (folios 3928 y 3929); a continuación, se detallan las facturas de las cuales la contribuyente aceptó parcialmente:

Página 19 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





**Detalle de facturas ajuste 1.1)
Del período 2015
Cifra expresada en quetzales**

FECHA	SERIE	NÚMERO DE FACTURA	NIT	PROVEEDOR	TOTAL FACTURA	VALOR BASE IMPONIBLE	AJUSTE AL CRÉDITO FISCAL
2/06/2015	C		489953-9	GUHER SOCIEDAD ANÓNIMA			
3/06/2015	B		2293950-4	HANGAR, S.A.			
AJUSTE AL CRÉDITO FISCAL MES DE JUNIO 2015							
6/07/2015	FACE-63- LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA			
7/07/2015	A		737791-6	VALLE DEL REY, SOCIEDAD ANÓNIMA			
AJUSTE AL CRÉDITO FISCAL MES DE JULIO 2015							
8/08/2015	B		2293950-4	HANGAR, S.A.			
AJUSTE AL CRÉDITO FISCAL MES DE AGOSTO 2015							
3/09/2015	B		493307-9	CASCADASA			
3/09/2015	FACE-63- LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA			
3/09/2015	B		494013-7	PICHUS, S.A.			
4/09/2015	A		737791-6	VALLE DEL REY, SOCIEDAD ANÓNIMA			
AJUSTE AL CRÉDITO FISCAL MES DE SEPTIEMBRE 2015							
6/10/2015	B		493307-9	CASCADASA			
6/10/2015	FACE-63- LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA			
6/10/2015	B		7792-4	PINEROLO, S.A.			
AJUSTE AL CRÉDITO FISCAL MES DE OCTUBRE 2015							
8/11/2015	C		489953-9	GUHER SOCIEDAD ANÓNIMA			
9/11/2015	B		493307-9	CASCADASA			
9/11/2015	B		737792-4	PINEROLO, S.A.			
AJUSTE AL CRÉDITO FISCAL MES DE NOVIEMBRE 2015							

De la suma de los ajustes indicados en el cuadro anterior da un total por:
Derivado de que el ajuste 1.1) generado por las facturas detalladas en el cuadro anterior, fue **aceptado parcialmente** por la contribuyente, con fundamento en el artículo 146 del Código Tributario, **se declara firme por** , de esa cuenta se determina Impuesto al Valor Agregado a pagar, por como se demuestra a continuación:

Página 20 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



AÑO-MES	DECLARACIONES MENSUALES						AJUSTES ACEPTADOS PARCIAL	SALDOS SEGÚN AUDITORÍA	
	DÉBITOS POR VENTAS Y SERVICIOS	CRÉDITOS COMPRAS Y SERVICIOS	REMANENTE CR. FISCAL PER. ANT.	DÉBITOS MAYOR QUE CRÉDITOS	IMPUESTO PAGADO	CRÉDITO FISCAL PARA SIG. PERÍODO	CRÉDITO FISCAL	CRÉDITO FISCAL ACUMULADO	IMPUESTO A PAGAR
2015-6									40.610.40
2015-7									0.00
2015-8									0.00
2015-9									84.852.00
2015-10									36.864.00
2015-11									0.00
TOTALES:									162.326.40

En virtud de lo anterior, el 8 de septiembre de 2023, la recurrente pagó (parcialmente) Impuesto al Valor Agregado, de junio a diciembre de 2015 por _____, más multa por _____ (50% del impuesto omitido) e intereses resarcitorios, por _____ (folios 3930 y 3931), de la siguiente forma:

Pago del Impuesto al Valor Agregado de los Periodos 2015
Cifras en Expresadas en Quetzales.

SAT-0811 Número de Formulario			Sumas
Fecha de Presentación	8/09/2023	29/09/2023	
Impuesto al Valor Agregado			
Multa por Omisión IVA			
Intereses			
Total pagado			

Derivado de lo expuesto procede la siguiente:

Página 21 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
 Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
 Tribunal Administrativo Tributario
 MJMA/lrsa



**Reliquidación del Impuesto al Valor Agregado
de junio a diciembre de 2015
(cifras expresadas en quetzales)**

AÑO-MES	DECLARACIONES MENSUALES						AJUSTES	SALDOS SEGUN AUDITORIA	
	DEBITOS POR VENTAS Y SERVICIOS	CREDITOS COMPRAS Y SERVICIOS	REMANENTE CR. FISCAL PER. ANT.	DEBITOS MAYOR QUE CREDITOS	IMPUESTO PAGADO	CREDITO FISCAL PARA SIG.	CRÉDITO FISCAL	CRÉDITO FISCAL ACUMULADO	IMPUESTO APAGAR
2015-6									
2015-7									
2015-8									
2015-9									
2015-10									
2015-11									
2015-12									
TOTALES:									

RESUMEN	
DESCRIPCION	IMPUESTO A PAGAR
Impuesto a pagar	
Sanción por omisión de pago de impuesto	
TOTAL	

SANCION: Multa del 100% sobre el impuesto a pagar conforme a los artículos 88, 89 y 91 del Código Tributario y sus reformas vigentes en el periodo de imposición auditado.

INTERESES: Cóbrase intereses resarcitorios sobre el impuesto a pagar conforme a los artículos 58 y 59 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas vigentes.

De igual manera, a continuación, se detallan las facturas que la recurrente **aceptó parcialmente del ajuste 1.2)** del Impuesto al Valor Agregado, de enero a diciembre de 2016, siguientes:

Página 22 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



**Detalle de facturas aceptadas parcialmente del ajuste 1.2)
Del período 2016
Cifras expresadas en quetzales**

FECHA	SERIE	NÚMERO DE FACTURA	NIT	PROVEEDOR	TOTAL FACTURA	VALOR BASE IMPONIBLE	AJUSTE AL CREDITO FISCAL
27/01/2016	FACE-63- LOSA-001	ELECTRÓNICA	497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA			
27/01/2016	C		489953-9	GUHER, ANÓNIMA SOCIEDAD			
27/01/2016	A		1187793-6	LAGUARDIA, ANÓNIMA SOCIEDAD			
AJUSTE AL CREDITO FISCAL MES DE ENERO 2016							
5/02/2016	FACE-63- LOSA-001	ELECTRÓNICA	497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA			
16/02/2016	C		489953-9	GUHER, ANÓNIMA SOCIEDAD			
16/02/2016	A		1187793-6	LAGUARDIA, ANÓNIMA SOCIEDAD			
AJUSTE AL CREDITO FISCAL MES DE FEBRERO 2016							
3/03/2016	FACE-63- LOSA-001	ELECTRÓNICA	497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA			
8/03/2016	C		489953-9	GUHER, ANÓNIMA SOCIEDAD			
8/03/2016	A		1187793-6	LAGUARDIA, ANÓNIMA SOCIEDAD			
AJUSTE AL CREDITO FISCAL MES DE MARZO 2016							
4/04/2016	FACE-63- LOSA-001	ELECTRÓNICA	497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA			
7/04/2016	A		396068-4	CAMPIELLOS, ANÓNIMA SOCIEDAD			
AJUSTE AL CREDITO FISCAL MES DE ABRIL 2016							
2/05/2016	FACE-63- LOSA-001	ELECTRÓNICA	497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA			
AJUSTE AL CREDITO FISCAL MES DE MAYO 2016							
1/06/2016	FACE-63- LOSA-001	ELECTRÓNICA	497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA			
AJUSTE AL CREDITO FISCAL MES DE JUNIO 2016							
4/07/2016	FACE-63- LOSA-001	ELECTRÓNICA	497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA			
15/07/2016	A		396068-4	CAMPIELLOS, ANÓNIMA SOCIEDAD			
AJUSTE AL CREDITO FISCAL MES DE JULIO 2016							
1/08/2016	FACE-63- LOSA-001	ELECTRÓNICA	497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA			
5/08/2016	A		396068-4	CAMPIELLOS, ANÓNIMA SOCIEDAD			
AJUSTE AL CREDITO FISCAL MES DE AGOSTO 2016							
7/09/2016	A		396068-4	CAMPIELLOS, ANÓNIMA SOCIEDAD			
AJUSTE AL CREDITO FISCAL MES DE SEPTIEMBRE 2016							

De la suma de los ajustes indicados en el cuadro anterior da un total por:
Derivado de que el **ajuste 1.2)** del Impuesto al Valor Agregado de enero a diciembre de 2016, generado por las facturas detalladas en el cuadro anterior, **fue aceptado parcialmente** por la recurrente, de conformidad con el artículo 146 del Código Tributario, **se declara firme por** ; de lo cual se determina impuesto a pagar por , como se demuestra a continuación:

DECLARACIONES MENSUALES							AJUSTES ACEPTADOS PARCIAL	SALDOS SEGUN AUDITORIA	
AÑO-MES	DÉBITOS POR VENTAS Y SERVICIOS	CRÉDITOS COMPRAS Y SERVICIOS	REMANENTE CR. FISCAL PER. ANT.	DÉBITOS MAYOR QUE CRÉDITOS	IMPUESTO PAGADO	CRÉDITO FISCAL PARA SIG PERIODO	CRÉDITO FISCAL	CRÉDITO FISCAL ACUMULADO	IMPUESTO A PAGAR
2016-1									
2016-2									
2016-3									
2016-4									
2016-5									
2016-6									
2016-7									
2016-8									
2016-9									
TOTALES									

En virtud de lo anterior, la contribuyente el 8 de septiembre de 2023, pagó parcialmente el Impuesto al Valor Agregado de enero a diciembre de 2016, por _____, multa de _____ (50% del impuesto omitido) e intereses resarcitorios por _____.

Pago del Impuesto al Valor Agregado de los Periodos 2016
Cifras en Expresadas en Quetzales.

SAT-0811 Número de Formulario	40173830501	40328180840	Sumas
Fecha de Presentación	8/09/2023	29/09/2023	
Impuesto al Valor Agregado			
Multa por Omisión IVA			
Intereses			
Total pagado			

Derivado de lo expuesto procede la siguiente:

Página 24 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



**Reliquidación del Impuesto al Valor Agregado
de enero a diciembre de 2016
(cifras expresadas en quetzales)**

DECLARACIONES MENSUALES							AJUSTES ACEPTADOS PARCIAL	SALDOS	
AÑO-MES	DÉBITOS POR VENTAS Y SERVICIOS	CRÉDITOS COMPRAS Y SERVICIOS	REMNERTE CR. FISCAL PER. ANT.	DÉBITOS MAYOR QUE CRÉDITOS	IMPUESTO PAGADO	CRÉDITO FISCAL PARA SIG. PERÍODO	CRÉDITO FISCAL	CRÉDITO FISCAL ACUM* ADO	IMPUESTO A PAGAR
2016-1									
2016-2									
2016-3									
2016-4									
2016-5									
2016-6									
2016-7									
2016-8									
2016-9									
2016-10									
2016-11									
2016-12									
TOTALES:									

RESUMEN	
DESCRIPCIÓN	IMPUESTO A PAGAR
Impuesto a pagar	
Sanción por omisión de pago de impuesto	
TOTAL	

SANCIÓN: Multa del 100% sobre el impuesto a pagar conforme a los artículos 88, 89 y 91 del Código Tributario y sus reformas vigentes en el período de imposición auditado.

INTERESES: Cóbrese intereses resarcitorios sobre el impuesto a pagar conforme a los artículos 58 y 59 del Decreto Número 6-91 del Congreso de la República de Guatemala, Código Tributario y sus reformas vigentes.

Por lo expuesto, se establece que lo actuado por la Administración Tributaria se encuentra apegado a lo que exigen las normas específicas aplicables al caso concreto; en consecuencia, el ajuste 1.1) de junio a diciembre de 2015, **se declara firme por [redacted] y se confirma parcialmente por [redacted]**, y el ajuste 1.2) de enero a diciembre de 2016, **se declara firme por [redacted] y se confirma parcialmente por [redacted]**

I. Ajustes formulados y confirmados

2) IMPUESTO SOBRE LA RENTA, RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS, DE ENERO 2015 A DICIEMBRE DE 2016

2.1) POR GASTOS NO DEDUCIBLES, POR NO SER ÚTILES, NECESARIOS, PERTINENTES O INDISPENSABLES PARA PRODUCIR O CONSERVAR LA FUENTE PRODUCTORA DE RENTAS GRAVADAS, DE ENERO A DICIEMBRE DE 2015, POR

Para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de la contribuyente, el 6 de julio, 20 de noviembre y 4 de diciembre de 2018, se notificaron los requerimientos de información: 3616-7-282-6, 2016-7-282-9 y 2016-7-282-10 respectivamente, para que la documentación solicitada fuera presentada en el plazo legal.

Se determinó que la contribuyente reportó en el rubro de "Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales financieros o de otra índole prestados en el país", de

Página 25 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, del período auditado, formulario

Derivado del análisis de los registros contables y documentación legal de soporte, se estableció que la contribuyente incluyó en el rubro de "Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales financieros o de otra índole prestados en el país", de las cuales, y corresponden a las cuentas contables 6106010501 "Supervisión y Asesoría", registrada en el libro Diario Mayor General en el folio 48413; 6106050101 "Servicios de Apoyo", registrada en el libro Diario Mayor General en el folio 48414; 6106010701 "Servicios Divisionales", registrada en el libro Diario Mayor General en el folio 48413; y 6106010401 "Servicios Profesionales", registrada en el libro Diario Mayor General folio 48413; cuya descripción de las facturas corresponden a: "Servicio de supervisión en la preparación de proyecciones financieras"; "Honorarios por servicios de apoyo a la gestión, según contrato privado"; "Servicio de mantenimiento y limpieza a sus instalaciones"; "Servicios administrativos prestados a su empresa"; entre otros, los cuales se detallan en el anexo de explicación de ajuste 3.1.1 de la audiencia conferida.

Por los "Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales financieros de otra índole prestados en el país", reportados en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, respectiva se solicitó por medio del requerimiento de información 2016-7-282-9, los contratos por los honorarios y servicios recibidos registrados en las cuentas contables mencionadas en el párrafo anterior, de lo cual presentó lo siguiente:

Del proveedor Los Dorados, S.A., el contrato 45 del 22 de noviembre del 2013, cuyo objeto consiste en la prestación de servicios relativos a: "... brindar asesoría y consultoría, reportes técnicos, conserjería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, formulaciones de estrategias, análisis y estudios de factibilidad, preparación y supervisión de presupuestos, montaje de seminarios y capacitaciones, todo conforme los proyectos y trabajos que le requiera y de acuerdo al marco de referencia que para cada caso se acuerde...". Como se puede observar cada concepto no describe con precisión el servicio recibido, al igual que la descripción del servicio recibido consignado en las facturas. A continuación, se presentan los motivos por los cuales se considera que las descripciones de los conceptos de los servicios en el contrato descrito no son específicos:

Página 26 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO	OBSERVACIONES DE LA DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO
Asesoría y consultoría	No se indica que tipo de asesoría y consultoría se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán; el contrato indica que en caso se requiera se rendirán informes, sin embargo, el contribuyente no presentó ningún informe sobre asesoría y consultoría.
Reportes técnicos	No se indica que tipo de reportes técnicos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Conserjería empresarial	No se indica en que área de la entidad del contribuyente se realizará dicho servicio; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Desarrollos técnicos y empresariales	No se indica en que consistirán los desarrollos técnicos y empresariales; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se realizarán dichas actividades; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Formulaciones de estrategias	No se indica que tipo de formulaciones de estrategias se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichas formulaciones; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Análisis y estudios de factibilidad	No se indica que tipo de análisis y estudios de factibilidad se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos análisis y estudios; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Preparación y supervisión de presupuestos	No se indica que tipo de preparación y supervisión de presupuestos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos servicios; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Montaje de seminarios y capacitaciones	No se indica que tipo de seminarios y capacitaciones se realizarán, ni en que áreas de la entidad del contribuyente serán dirigidos los seminarios y capacitaciones; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.

Del proveedor Programación y Computación, S.A., presentó la copia de la protocolización del contrato privado en escritura 24 del 21 de noviembre de 2013, que contiene el contrato de prestación de servicios, firmado el 3 de enero de 2012, cuyo objeto consiste en la prestación de servicios relativos a: *"brindar asesoría y consultoría, reportes técnicos, conserjería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, estudios de factibilidad, análisis y estudios de prefactibilidad, preparación y supervisión de presupuestos, montaje de seminarios y capacitaciones, revisión y análisis de los sistemas de información, todo conforme los proyectos y trabajos que le requiera y de acuerdo al marco de referencia que para cada caso se acuerda..."*. Como se puede observar cada concepto por la prestación de servicios no son específicos. A continuación, se presentan los motivos por los cuales se considera que las descripciones de los conceptos de los servicios en el contrato no son específicos:

Página 27 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO	OBSERVACIONES DE LA DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO
Asesoría y consultoría	No se indica que tipo de asesoría y consultoría se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán; el contrato indica que en caso se requiera se rendirán informes, sin embargo, el contribuyente no presentó ningún informe sobre asesoría y consultoría.
Reportes técnicos	No se indica que tipo de reportes técnicos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Conserjería empresarial	No se indica en qué área de la entidad del contribuyente se realizará dicho servicio; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Desarrollos técnicos y empresariales	No se indica en que consistirán los desarrollos técnicos y empresariales; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se realizarán dichas actividades; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Formulaciones de estrategias	No se indica que tipo de formulaciones de estrategias se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichas formulaciones; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Análisis y estudios de factibilidad	No se indica que tipo de análisis y estudios de factibilidad se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en qué área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos análisis y estudios; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Preparación y supervisión de presupuestos	No se indica que tipo de preparación y supervisión de presupuestos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos servicios; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Montaje de seminarios y capacitaciones	No se indica que tipo de seminarios y capacitaciones se realizarán, ni en que áreas de la entidad del contribuyente serán dirigidos los seminarios y capacitaciones; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Análisis de las rutas de distribución de productos	No se describen las rutas de distribución de productos que serán analizadas, ni los productos que serán distribuidos; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán los servicios.
Revisión y análisis de los sistemas de información	No se especifica que tipo de actividades se llevarán a cabo para realizar la revisión y análisis de los sistemas de información; no se hace referencia a qué período corresponde el gasto, ni en que áreas de la entidad del contribuyente se efectuarán dichos servicios.

Como se puede observar, los proveedores Los Dorados, S.A., y Programación y Computación, S.A., según el contrato de servicios, brindaron los mismos servicios: asesoría y consultoría, reportes técnicos, conserjería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, formulación de estrategias, análisis y estudios de factibilidad, preparación y supervisión de presupuestos, montaje de seminarios y capacitaciones.

De los proveedores Inversiones Nuevas, S.A., y Multi-Inversiones, S.A, el contrato de Servicios de Apoyo a la Gestión, suscrito en Madrid, España, el 13 de octubre de 2010, el cual fue proporcionado incompleto, derivado de que no presentó el anexo I de dicho contrato, en el cual se consignan las entidades firmantes de los instrumentos de adhesión denominadas "Las Receptoras" (Las Receptoras, son las entidades que contratan los servicios); en virtud de lo cual, no se pudo establecer que la contribuyente, esté incluida dentro de las entidades receptoras.

Al respecto, la Ley de Actualización Tributaria, en el artículo 21 primer párrafo establece: "Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas..."; así también, el artículo 22 numeral 1) del mismo cuerpo legal citado regula la procedencia de las deducciones al indicar que se debe cumplir el requisito siguiente: "Que sean útiles necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora...".

Además, el artículo 23 inciso a) de la ley citada estatuye: "Las personas, entes y patrimonios a que se refiere esta Ley, no podrán deducir de su renta bruta los costos y gastos siguientes: (...) Los que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada".

Página 28 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





Por lo anterior, al no describir en forma precisa los servicios recibidos en la documentación de soporte del gasto, cuyas observaciones de tal aseveración se hacen ver, factura por factura, en el anexo de explicación de ajuste 3.1.1 de la audiencia conferida, no se logró establecer que los honorarios y/o servicios recibidos sean útiles, necesarios, pertinente o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas. Adicionalmente, los proveedores que a continuación se detallan presentaron los mismos servicios, según consta en las descripciones de las facturas que amparan los gastos: Pinerolo, S.A.; Pichus, S.A., y Cascadasa presentaron: "Servicios de mantenimiento y limpieza a sus instalaciones"; Multi-Inversiones, S.A., e Inversiones Nuevas, S.A., "honorarios por servicio de apoyo a la gestión"; Pinerolo, S.A.; Pichus, S.A.; Losa Inversiones, S.A., y Cascadasa, prestaron "servicios de supervisión de sus estrategias y planes de venta", Guher, S.A., y Valle del Rey, S.A., "servicios administrativos prestados a su empresa", Losa Inversiones, S.A., y La Estafeta, S.A., "servicios de supervisión y control interno en proyectos de inversión", y Cascadasa prestó "Servicio de supervisión en la preparación de proyecciones financieras" y Pichus, S.A., "servicios de supervisión en la presentación y preparación de presupuestos y proyecciones financieras".

Cabe resaltar que en lo que respecta a los contratos por servicios recibidos presentados por la contribuyente, estos tampoco describen específicamente cada servicio que se presta, y se determina que los proveedores Los Dorados, S.A., y Programación y Computación, S.A., tienen similitud en la descripción de los servicios que prestan, según consta en los contratos descritos.

En virtud de lo mencionado, no se puede establecer que los gastos registrados contablemente y reportados en el rubro de "Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales financieros o de otra índole prestados en el país", de la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas del 2015, sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas y; por consiguiente, no se pudo determinar que hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que generan renta gravada; el ajuste se formuló originalmente por _____), en la etapa de las diligencias dictadas por este tribunal la contribuyente lo aceptó parcialmente por _____), por lo que en la presente resolución se discute por _____. **Base legal:** artículos 19, 21 primer párrafo; 22 primer párrafo inciso 1) y 23 inciso a) de la Ley de Actualización Tributaria; y, 103 del Código Tributario, vigentes en el período auditado.

2.2) POR GASTOS NO DEDUCIBLES, POR NO SER ÚTILES, NECESARIOS, PERTINENTES O INDISPENSABLES PARA PRODUCIR O CONSERVAR LA FUENTE PRODUCTORA DE RENTAS GRAVADAS, DE ENERO A DICIEMBRE DE 2016, POR

Para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de la contribuyente, el 6 de julio, 20 de noviembre y 4 de diciembre, de 2018, se notificaron los requerimientos de información: 3616-7-282-6, 2016-7-282-9 y 2016-7-282-10 respectivamente, para que la documentación solicitada fuera presentada en el plazo legal.

Se determinó que la contribuyente reportó en el rubro de "Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales financieros o de otra índole prestados en el país", de



la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, del período auditado, formulario

Derivado del análisis de los registros contables y documentación legal de soporte, se estableció que la contribuyente incluyó en el rubro de "Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales financieros o de otra índole prestados en el país" de las cuales

y corresponden a las cuentas contables 6106010501 "Supervisión y Asesoría", registrada en el libro Diario Mayor General en el folio 49154; 6106050101 "Servicios de Apoyo", registrada en el libro Diario Mayor General en el folio 49155; 6106010701 "Servicios Divisionales", registrada en el libro Diario Mayor General en el folio 49153; y 6106010401 "Servicios Profesionales", registrada en el libro Diario Mayor General folio 49153; cuya descripción de las facturas corresponden a: "Honorarios profesionales, asesoría legal y servicios prestados"; "Por servicios prestados en la cadena de suministros (G/V)"; "Por servicios especiales en la molinería y tecnología"; "Servicios de infraestructura, para ERP"; entre otros, los cuales se detallan en el anexo de explicación de ajuste 4.1.1 de la audiencia conferida.

Por los "Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales financieros o de otra índole prestados en el país", reportados en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta referida, se solicitó por medio del requerimiento de información 2016-7-282-9, los contratos por los honorarios y servicios recibidos registrados en las cuentas contables mencionadas en el párrafo anterior, de lo cual presentó lo siguiente:

Del proveedor Los Dorados, S.A., el contrato 45 del 22 de noviembre del 2013, cuyo objeto consiste en la prestación de servicios relativos a: "... brindar asesoría y consultoría, reportes técnicos, conserjería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, formulaciones de estrategias, análisis y estudios de factibilidad, preparación y supervisión de presupuestos, montaje de seminarios y capacitaciones, todo conforme los proyectos y trabajos que le requiera y de acuerdo al marco de referencia que para cada caso se acuerde...". Como se puede observar, el concepto del servicio adquirido en el contrato, al igual que la descripción consignada en las facturas, no describe con precisión el servicio recibido.

A continuación, se presentan los motivos por los cuales se considera que las descripciones de los conceptos de los servicios en el contrato no son específicos:

Página 30 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO	OBSERVACIONES DE LA DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO
Asesoría y consultoría	No se indica que tipo de asesoría y consultoría se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán; el contrato indica que en caso se requiera se rendirán informes, sin embargo, el contribuyente no presentó ningún informe sobre asesoría y consultoría.
Reportes técnicos	No se indica que tipo de reportes técnicos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Conserjería empresarial	No se indica en que área de la entidad del contribuyente se realizará dicho servicio; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Desarrollos técnicos y empresariales	No se indica en que consistirán los desarrollos técnicos y empresariales; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se realizarán dichas actividades; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Formulaciones de estrategias	No se indica que tipo de formulaciones de estrategias se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichas formulaciones; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Análisis y estudios de factibilidad	No se indica que tipo de análisis y estudios de factibilidad se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en qué área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos análisis y estudios; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Preparación y supervisión de presupuestos	No se indica que tipo de preparación y supervisión de presupuestos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos servicios; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Montaje de seminarios y capacitaciones	No se indica que tipo de seminarios y capacitaciones se realizarán, ni en que áreas de la entidad del contribuyente serán dirigidos los seminarios y capacitaciones; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.

Del proveedor Programación y Computación, S.A., presentó contrato privado que fue protocolizado en escritura 24 del 21 de noviembre de 2013, de prestación de servicios, firmado el 3 de enero de 2012, cuyo objeto consiste en la prestación de servicios relativos a: "... brindar asesoría y consultoría, reportes técnicos, conserjería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, formulación de estrategias, análisis y estudios de factibilidad, preparación y supervisión de presupuestos, montaje de seminarios y capacitaciones, análisis de las rutas de distribución de productos, revisión y análisis de los sistemas de información, todo conforme los proyectos y trabajos que le requiera y de acuerdo al marco de referencia que para cada caso se acuerde...". Como se puede observar cada concepto por la prestación de servicios, no es específico.

A continuación, se presentan los motivos por los cuales se consideran que las descripciones de los conceptos de los servicios en el contrato no son específicos:

Página 31 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO	OBSERVACIONES DE LA DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO SEGÚN CONTRATO
Asesoría y consultoría	No se indica que tipo de asesoría y consultoría se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán; el contrato indica que en caso se requiera se rendirán informes, sin embargo, el contribuyente no presentó ningún informe sobre asesoría y consultoría.
Reportes técnicos	No se indica que tipo de reportes técnicos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente; tampoco se describe a qué período correspondería el gasto y con qué periodicidad se realizarán.
Consejería empresarial	No se indica en que área de la entidad del contribuyente se realizará dicho servicio; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Desarrollos técnicos y empresariales	No se indica en que consistirán los desarrollos técnicos y empresariales; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se realizarán dichas actividades; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Formulaciones de estrategias	No se indica que tipo de formulaciones de estrategias se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichas formulaciones; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Análisis y estudios de factibilidad	No se indica que tipo de análisis y estudios de factibilidad se realizarán, ni en que consistirán; no se especifica en qué área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos análisis y estudios; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Preparación y supervisión de presupuestos	No se indica que tipo de preparación y supervisión de presupuestos se realizarán, ni en que área de la entidad del contribuyente se aplicarán dichos servicios; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Montaje de seminarios y capacitaciones	No se indica que tipo de seminarios y capacitaciones se realizarán, ni en que áreas de la entidad del contribuyente serán dirigidos los seminarios y capacitaciones; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán.
Análisis de las rutas de distribución de productos	No se describen las rutas de distribución de productos que serán analizadas, ni los productos que serán distribuidos; tampoco se describe a que período correspondería el gasto y con que periodicidad se realizarán los servicios.
Revisión y análisis de los sistemas de información	No se especifica que tipo de actividades se llevarán a cabo para realizar la revisión y análisis de los sistemas de información; no se hace referencia a que período corresponde el gasto, ni en que áreas de la entidad del contribuyente se efectuarán dichos servicios.

Como se puede observar los proveedores Los Dorados, S.A., y Programación y Computación, S.A., según contrato de prestación de servicios, brindan los mismos servicios, como: asesoría y consultoría, reportes técnicos, consejería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, formulaciones de estrategias, análisis y estudios de factibilidad, preparación y supervisión de presupuesto, montaje de seminarios y capacitaciones.

De los proveedores Inversiones Nuevas, S.A., y Multi-Inversiones, S.A., el contrato de Servicios de Apoyo a la Gestión, suscrito en Madrid, España, el 13 de octubre de 2010, fue proporcionado incompleto derivado que no presentó el anexo I, de dicho contrato en el cual se consignan las entidades firmantes de los instrumentos de adhesión denominadas "Las Receptoras" (las Receptoras, son las entidades que contratan los servicios); en virtud de lo cual, no se pudo establecer que la contribuyente, este incluida dentro de las entidades receptoras.

Al respecto, la Ley de Actualización Tributaria, en su artículo 21 primer párrafo establece: "Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas..."; así también, el artículo 22 numeral 1 del cuerpo legal citado, regula la procedencia de las deducciones al indicar que se debe cumplir el requisito siguiente: "Que sean útiles necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora..."; además, el artículo 23 inciso a) de la ley citada dispone que: "Las personas, entes y patrimonios a

Página 32 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





que se refiere esta Ley, no podrán deducir de su renta bruta los costos y gastos siguientes: (...) Los que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada”.

Por lo indicado, al no describir en forma precisa los servicios recibidos en la documentación de soporte del gasto, cuyas observaciones de tal aseveración se hacen ver, factura por factura en el anexo de explicación de ajuste 4.1.1 de la audiencia conferida, no se logró establecer que los honorarios y/o servicios recibidos sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas. Adicional, los proveedores que a continuación se describen presentaron los mismos servicios, según consta en las descripciones de las facturas que amparan los gastos: Guher, S.A., Laguardia, S.A., y Campiellos, S.A., prestaron el servicio consistente en “servicios administrativos prestados a su empresa”; Negocios Jula, S.A., y Erwin Javier Ramírez García, prestaron “servicios en el área comercial”; y Multi-Inversiones, S.A., e Inversiones Nuevas, S.A., prestaron “Honorarios por servicio de apoyo a la gestión”; según anexo de explicación de ajuste 4.1.1 de la audiencia conferida.

Cabe resaltar que en lo que respecta a los contratos por servicios recibidos presentados por la contribuyente, tampoco describen específicamente cada servicio que se presta, por lo que se determina que los proveedores Los Dorados, S.A., y Programación y Computación, S.A, tienen similitud en la descripción de los servicios que prestan, según consta en los contratos descritos. En virtud de lo mencionado, no se puede establecer que los gastos registrados contablemente y reportados en el rubro de “Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales financieros o de otra índole prestados en el país” de la declaración jurada y pago anual del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, de 2016, son útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas y; por consiguiente, no se pudo determinar que hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que generan renta gravada; por lo que, se procede a efectuar ajuste al Impuesto Sobre la Renta por

Derivado de las diligencias decretadas por este tribunal la contribuyente aceptó parcialmente el ajuste por

por lo que se discute por **Base legal:** artículos 19, 21 primer párrafo, 22 primer párrafo, inciso 1 y 23 inciso a) de la Ley de Actualización Tributaria; y 103 del Código Tributario, vigentes en el período auditado.

II. Argumentos de la contribuyente

Manifiesta en el mismo sentido para los ajustes 2.1) y 2.2) del Impuesto Sobre la Renta; indica que la Administración Tributaria confirma los ajustes con tanta simpleza, por aspectos puramente formales y evidentemente solicita datos (lugar, personal, área, y demás donde se presentaron los servicios), que no solo no están en la ley, sino que no guardan relación con la determinación de la sustancia de la vinculación de los gastos al proceso productivo; por este excesivo formalismo, desconoce todos los argumentos y medios probatorios que debió haber evaluado para determinar la necesidad de los gastos ajustados y confirmados.

Los servicios prestados por los proveedores descritos por la autoridad fiscal en los respectivos anexos de explicación de los ajustes han sido completamente esenciales,

Página 33 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





necesarios e indispensables para que se pudiese realizar la actividad generadora de renta durante los períodos ajustados.

Como ya se explicó el ciclo de negocio es altamente complejo, por lo que por el nivel de sofisticación de dicha operación, se requiere de la contratación de servicios administrativos, financieros, logísticos, de mercadeo, limpieza, asesoría, legales, informática, etc., de proveedores que posean el personal con las capacidades y especialización necesaria para prestar estos, capacidad y especialización que no poseen los empleados contratados por Molinos Modernos S.A., cuya función es exclusivamente productiva.

La adquisición de estos servicios hace posible la producción de más de 10 marcas de harina de trigo y a su vez, comercializarlas en toda Centroamérica ¿Puede entender ese honorable tribunal lo anterior, cuando Molinos Modernos no tiene personal administrativo ni de servicios de ningún tipo porque así es su modelo de negocio y porque no hace nada ilegal, nada que la ley prohíba? Al haber evidenciado cómo los servicios contratados forman parte del proceso productivo de Molinos Modernos, es procedente determinar qué es lo que establece la ley como requisitos de deducibilidad.

Cita el artículo 22 de la Ley de Actualización Tributaria e indica que los gastos incurridos, que el ente fiscalizador objeta de no deducibles, cumplen los requisitos esenciales y aplicables para su deducibilidad: (i) fueron útiles, necesarios, pertinentes e indispensables para producir o generar la renta gravada de los periodos ajustados; (ii) fueron contabilizados dentro de sus registros contables; y, (ii) se encuentran soportados por los documentos legales correspondientes, tales como facturas emitidas por los proveedores, las que se encuentran autorizadas por la Administración Tributaria y que como ya ha quedado establecido, cumplen los requisitos establecido por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

En cuanto a los proveedores con los cuales no se ha celebrado contrato, es importante indicar que de conformidad con el artículo 671 del Código de Comercio de Guatemala, las relaciones contractuales de carácter mercantil no están sujetas a formalidades especiales para su validez; es decir, que dichos contratos pueden ser celebrados de manera verbal sin constar por escrito, factor que no implica una inexistencia de la relación contractual entre proveedor y en el caso concreto, Molinos Modernos, S.A., con base en lo anterior, el hecho de que no exista un contrato por escrito con algunos de los proveedores ajustados, no es razón suficiente para que la autoridad fiscal no reconozca la deducibilidad de los gastos incurridos en la prestación de servicios. De confirmar los ajustes por esta razón, estaría violando principios contenidos en normas constitucionales fundamentales como la libertad de industria, comercio y trabajo, entre otros.

Otro de los argumentos presentados en la resolución recurrida para no reconocer la deducibilidad de los gastos incurridos, es: *"el concepto de servicios prestados que figura en la descripción de las facturas y la información que contienen los contratos que proporcionó el contribuyente, no describe con precisión el servicio recibido"*. Cita el artículo 23 de la Ley de Actualización Tributaria, el cual establece lo referente a costos y gastos no deducibles, y de la lectura de este, afirma que en ninguno de sus incisos establece que la falta de identificación de la clase de servicio o la falta de descripción detallada y pormenorizada del mismo haga improcedente la deducibilidad del gasto.

Página 34 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





Trae a colación el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que regula lo referente a la obligación de la descripción "concreta" en una factura; si bien la ley establece "concretamente", esto no significa expresamente la obligación de describir información específica y detallada al extremo como: (i) referencia a que período corresponde el gasto (ii) en qué áreas de la empresa del contribuyente fueron prestados los servicios; (iii) el personal que intervino para llevar a cabo los servicios y todo lo que la Administración Tributaria aduce que debieran indicar las facturas que respaldan el crédito fiscal ajustado.

Arguye que debe ser tomado en cuenta que, dentro del espacio proporcionado en una factura común y corriente para la descripción del servicio, es materialmente imposible colocar la cantidad de datos que la autoridad fiscal solicita, de ahí que la ley se refiera a la descripción en términos razonables y establezca una obligación simple con dos datos: el servicio concreto (servicio "administrativo" por ejemplo); y el monto de la remuneración u honorario. Debe quedar claro qué debe entenderse por una descripción concreta de un servicio tal y como lo exige el artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; un "servicio" corresponde al género y la descripción de "administrativo", "de supervisión de mercadeo y venta", "soporte técnico", etc. hace alusión a la especie dentro del género, por lo que los conceptos de las facturas cuyos servicios que contrató, contienen una descripción concreta de la clase de servicios, tal como lo estatuye la ley.

De todas las facturas ajustadas, no hay una sola que diga o contenga un término genérico como "Servicios", ya que todas describen concretamente los servicios prestados.

Cabe mencionar que la autoridad tributaria, dentro de sus argumentos cita a los proveedores Pinerolo, S.A., Pichus, S.A., Cascadasa, Multi-Inversiones, S.A., Inversiones Nuevas, S.A., Losa Inversiones, S.A., Guher, S.A., Valle del Rey, S.A., y La Estafeta, S.A., argumenta que dichos proveedores han facturado por conceptos similares. Como ya fue expuesto en la evacuación de audiencia, posee un proceso productivo de alto nivel de sofisticación y gran volumen de producción, que por ser de tal magnitud es necesaria la contratación de más de un proveedor para muchos de los servicios adquiridos, razón por la cual las descripciones descritas en las facturas respectivas pudieran coincidir. Además, el simple hecho de que la descripción de facturas coincida entre un proveedor y otro, no se encuentra establecido en ley como un extremo que impida la deducibilidad de gastos, siempre que estos cumplan los requisitos de deducibilidad indicados previamente, requerimientos con los cuales cumplen los gastos incurridos por Molinos Modernos, S.A. ajustados por la Administración Tributaria, como ya fue evidenciado.

Adicionalmente, la autoridad fiscal menciona en el anexo de explicación de los ajustes respectivos, a los siguientes proveedores:

Los Dorados, S.A., se argumenta que en el contrato celebrado con este proveedor, no se especifica concretamente la clase de servicios que se prestarán, al igual que la descripción de los servicios recibidos consignados en la factura, por lo que no puede determinarse que estos sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de renta gravada y; por consiguiente, que hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada; como fue mencionado en la descripción del ciclo de negocio de Molinos Modernos S.A., en el caso concreto de Los Dorados, S.A., este proveedor fue contratado debido a que



esta entidad consolida capital humano con sólidos conocimientos que generan propuestas integrales y diferenciadas en el ámbito empresarial, con el objetivo de satisfacer las múltiples necesidades que Molinos Modernos, S.A., tiene en el desempeño del giro de su actividad, lo cual realiza mediante la prestación de los servicios de apoyo en la comercialización y distribución, servicio de supervisión de mercadeo y ventas y servicios financieros, siendo estos parte esencial dentro del proceso productivo.

Por lo anterior, y de conformidad con el ciclo de negocio detallado en el memorial de audiencia y lo reiterado en el presente escrito, puede constatarse que la prestación del servicio proporcionado por Los Dorados, S.A., se encuentra vinculado a la actividad económica de Molinos Modernos, S.A. durante el período ajustado.

En relación con la descripción de los servicios recibidos consignados en las facturas emitidas por este proveedor, ya ha quedado claro anteriormente que los documentos que respaldan el gasto reportado cumple los requisitos establecidos en la ley en cuanto a la descripción concreta que requiere.

Con respecto al contrato mencionado por la Administración Tributaria en la audiencia, tema sobre el cual ya no se pronuncia en la confirmación de los ajustes, es importante hacer alusión nuevamente al artículo 671 del Código referido, el cual establece que las relaciones contractuales de carácter mercantil no están sujetas a formalidades especiales para su validez; por lo que el simple hecho de no poseer a consideración de autoridad fiscal un detalle concreto de la clase de servicios que se prestarán, no es factor suficiente para determinar que el gasto incurrido por la adquisición de dichos servicios debiera ser considerado como no deducible.

En el caso del proveedor Programación y Computación, S.A., argumenta el ente fiscalizador que en el contrato celebrado entre este y Molinos Modernos, S.A. no se especifica concretamente la clase de servicios que se prestarán, por lo que no puede determinarse que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de renta gravada y; por consiguiente, que hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada.

Como fue expuesto en el ciclo de negocio descrito en la evacuación de audiencia y se reitera a ese honorable tribunal, Programación y Computación, S.A. le proporciona servicios de soporte informático, para el uso del sistema informático denominado ERP SAP (Enterprise Resource Planning System Applications and Products in Data Processing), el cual es utilizado dentro el proceso productivo como una herramienta de control que ayuda a mantener en estricta vigilancia su producción, lo cual le genera ahorro de costos, lo que incide directamente en su rentabilidad.

Por lo anterior, y de conformidad con el ciclo de negocio ya detallado, puede constatarse que los gastos incurridos en la prestación del servicio proporcionado por Programación y Computación, S.A., han tenido su origen en la operación que generó renta gravada a Molinos Modernos, S.A., durante el período ajustado, y han sido útiles, necesarios, pertinentes e indispensables para tal fin.

Con respecto al contrato mencionado por el ente fiscal nuevamente menciona el artículo 671 ya referido, por lo que el simple hecho de no poseer a consideración de la autoridad fiscal un detalle concreto de la clase de servicios que se prestarán, no es factor suficiente para determinar que el gasto incurrido por la adquisición de dichos servicios debiera ser considerado como no deducible.

Página 36 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



En el caso de Multi-Inversiones, S.A., e Inversiones Nuevas, S.A., en la resolución recurrida se indica que no se puede determinar que hayan suscrito contrato con mi representada, por lo que tampoco puede determinarse que los servicios sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de renta gravada y por consiguiente que hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada.

Como se explicó Multi-Inversiones, S.A., al igual que Inversiones Nuevas, S.A., le prestan servicios administrativos y de apoyo a la gestión, ya que poseen la capacidad técnica y de personal para el efecto, siendo estos servicios eminentemente necesarios para que ejecutar de manera efectiva su proceso productivo y consecuentemente, generar renta gravada durante los períodos ajustados; pues su empresa se encarga únicamente de la parte productiva y todos los demás servicios, son tercerizados, lo que le permite enfocar todos sus esfuerzos en su actividad productora de harina de trigo.

Por lo anterior, los gastos incurridos en la prestación del servicio proporcionado por Multi-Inversiones, S.A., e Inversiones Nuevas, S.A., han tenido su origen en la operación que generó renta gravada a Molinos Modernos, S.A., durante el período ajustado, ya que son útiles, necesarios, pertinentes e indispensables para tal fin.

En el caso concreto, aun y cuando ha quedado claro que para las relaciones mercantiles no es necesario la suscripción de un contrato por escrito, es importante aclarar que sí se celebró contrato con los proveedores Multi-Inversiones, S.A., e Inversiones Nuevas, S.A., el cual fue presentado. Cosa muy diferente es que la Administración Tributaria no le de validez.

Cabe mencionar que la autoridad fiscal para el ajuste originalmente numerado en el memorial de evacuación como 4.1 (resolución recurrida 3.2), menciona dentro de sus argumentos a los proveedores Guher, S.A., Laguardia, S.A., Campiellos, S.A., Negocios Jula, S.A., Erwin Javier Ramírez García, Multi-Inversiones, S.A., Inversiones Nuevas, S.A., Los Dorados, S.A. y Programación y Computación, S.A., e indica que han facturado por conceptos similares. Como ya fue expuesto en la evacuación de audiencia, posee un proceso productivo de alto nivel de sofisticación y gran volumen de producción, que por ser de tal magnitud es necesaria la contratación de más de un proveedor para muchos de los servicios adquiridos, razón por la cual las descripciones descritas en las facturas respectivas pudieran coincidir. Además, el simple hecho que la descripción de facturas coincida entre un proveedor y otro, no se encuentra establecido en ley como un extremo que impida la deducibilidad de gastos, siempre que estos cumplan los requisitos de deducibilidad indicados previamente, requerimientos con los cuales cumplen los gastos ajustados por la Administración Tributaria, como ya fue evidenciado.

Por todo lo indicado, los ajustes confirmados devienen improcedentes ya que como quedó ampliamente explicado, las facturas por servicios reportadas como gasto, se encuentra esencialmente vinculadas a su actividad generadora de renta.

III. Análisis legales y técnicos de este tribunal

Derivado de que la recurrente se manifestó para los **ajustes 2.1) y 2.2)** con los mismos argumentos y estos fueron formulados bajo los mismos preceptos legales, por economía procesal se analizan de forma conjunta.

Para el efecto se cita el artículo 21 de la Ley de Actualización Tributaria que establece:
“... Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios,

Página 37 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas..."; asimismo, el artículo 22 de la ley citada, en su primer párrafo regula: "... Para que sean deducibles los costos y gastos detallados en el artículo anterior, deben de cumplir con los requisitos siguientes: 1. **Que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora y para aquellos obligados a llevar contabilidad completa, deben estar debidamente contabilizados...**" (énfasis añadido); además, el artículo 23 de la misma ley, indica que: "Las personas, entes y patrimonios a que se refiere esta Ley, no podrán deducir de su renta bruta los costos y gastos siguientes: a) Los que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada".

Dichas normas establecen que para la deducción de los costos y gastos es necesario que hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada y que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas.

De lo prescrito se interpreta que se consideran **costos y gastos no deducibles**, entre otros, los que no hayan sido utilizados para generar renta gravada; lo que implica que, aunque se hayan realizado gastos, si no se acredita ese derecho con los documentos respectivos no serán deducibles.

En ese sentido, para el caso concreto, para el **ajuste 2.1)** este se formuló por gastos no deducibles, por no ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, de enero a diciembre de 2015, en virtud de que se comprobó que la contribuyente reportó en la declaración citada, en el rubro de "Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales, financieros o de otra índole prestados en el país" gastos no deducibles por

) los cuales se encuentran registrados en las cuentas contables del libro Diario Mayor General en los folios 48413 y 48414; sin embargo, los conceptos de las facturas objetadas, **no permiten determinar de qué servicios se trata** para así establecer que sean útiles, necesarios, pertinentes e indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, los conceptos de dichas facturas se encuentran listados en el anexo de explicación de ajuste 3.1.1, de la audiencia conferida, y para el **ajuste 2.2)** se efectuó, por gastos no deducibles, por no ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, de enero a diciembre de 2016, en virtud que se comprobó que la contribuyente reportó en la declaración de dicho período, en el rubro de "Honorarios, comisiones o pagos por servicios profesionales, financieros o de otra índole prestados en el país" gastos no deducibles por

, e incluyó en este rubro gastos por servicios recibidos, los cuales se encuentra registrados en las cuentas contables del libro Diario Mayor General en los folios 49154; 49155; 49153 y 49153; sin embargo, los conceptos de las facturas objetadas, los cuales se encuentran descritas en el anexo de explicación de ajuste 4.1.1., de la audiencia conferida; **no permiten identificar con precisión los servicios recibidos**; en consecuencia, la contribuyente no demostró que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, y por ende, que hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada; es decir, que el ente exactor, para aceptar la deducción de un gasto por servicios, debe tener la certeza de que el servicio fue prestado a la

Página 38 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa




contribuyente y que le sirvió para generar renta, lo cual no sucede en el presente caso, ya que los conceptos de las facturas objetadas son generales, lo cual limita la función de la Administración Tributaria para determinar cuáles fueron esos servicios y si son útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas.

En el presente caso, para el **ajuste 2.1) y 2.2)** se ajustaron las facturas de conformidad con los anexos respectivos, que describen los servicios siguientes: “asesoría y consultoría”; “reportes técnicos”; “Conserjería empresarial”; “desarrollos técnicos y empresariales”; “formulaciones de estrategias”; “análisis y estudios de factibilidad”; “preparación y supervisión de presupuestos”; “montaje de seminarios y capacitaciones” “análisis de rutas de distribución de productos”, “revisión y análisis de los sistemas informáticos”; etc.

En cuanto a sus argumentos que los servicios prestados por los proveedores descritos en los anexos 3.1.1 y 4.1.1 de la audiencia conferida, tuvieron su origen en la actividad productora que ejecutó durante los periodos de liquidación, actividad de la que se generó renta gravada, los que son esenciales, necesarios e indispensables para que pudiese realizar su actividad generadora de renta; y, que por el nivel de sofisticación de la operación, requiere de la contratación de servicios administrativos, financieros, logísticos, de mercadeo, limpieza, asesoría, legales, informática; es importante mencionar que de la descripción de los servicios adquiridos, listados por ella, surge la interrogante ¿de qué servicio se trata, en qué consistió el mismo?; asimismo, resulta necesario saber en qué área fue prestado, con el objeto de establecer para qué sirvieron, con el fin de determinar si genera renta gravada, información que debe constar en la factura, aunque el negocio fuera complejo; pues no es correcto afirmar que basta con decir que son servicios administrativos o asesoría y consultoría, pues esta es una descripción muy general, ya que la gama de servicios administrativos o de asesoría puede ser mucho más amplia y variada incluso que sus propios procesos productivos; por lo tanto, se considera fundamentado en ley el argumento de la Administración Tributaria al confirmar el ajuste, por no ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas y, no puede establecerse si generan rentas gravadas; además, en el anexo referido, en el apartado de observaciones indica que no proporcionó informe o dictamen del resultado del servicio de asesoría recibido, dependencia en donde se prestó el servicio y el beneficio recibido, de conformidad con el artículo 21 numeral 23) de Ley de Actualización Tributaria.

En relación con que los gastos incurridos cumplen los requisitos esenciales y aplicables para su deducibilidad, ya que: (i) fueron útiles, necesarios, pertinentes e indispensables para producir o generar la renta gravada; (ii) fueron contabilizados; y, (iii) se encuentran soportadas con facturas emitidas por los proveedores, se encuentran autorizadas y cumplen los requisitos establecidos por la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Es de aclarar que con solo argumentar no desvirtúa el motivo del ajuste; pues es a la contribuyente a quien le corresponde la carga de la prueba, que en el presente caso no demostró de qué forma fueron útiles necesarios, pertinentes e indispensables para producir o generar la renta gravada. También es importante mencionar que el motivo del ajuste no es porque no se encuentren contabilizados, facturados o que no estén

Página 39 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





autorizadas, se recalca que el motivo es porque en las facturas no se identifican claramente cuáles fueron esos servicios porque fueron descritos en términos muy generales lo que no permite determinar si son útiles necesarios, pertinentes e indispensables para producir o generar la renta gravada.

La recurrente argumenta que ha explicado el proceso productivo el cual por ser complejo ha necesitado la contratación de varios proveedores que le prestan servicios, y que no con todos tiene contrato ya que conforme el artículo 671 del Código de Comercio de Guatemala las relaciones contractuales de carácter mercantil no están sujetas a formalidades especiales para su validez; además, que el simple hecho de no poseer a consideración de autoridad fiscal un detalle concreto de la clase de servicios que se prestarán, no es factor suficiente para determinar que el gasto incurrido por la adquisición de dichos servicios debiera ser considerado como no deducible. Al respecto, cabe aclarar que aunque la recurrente tenga un proceso complejo, eso no le impide que en las facturas se identifiquen cuáles fueron esos servicios, pues ello es necesario para saber que si cumplen los requisitos que exige la Ley de Actualización Tributaria, tampoco le exige que para la deducción de gastos necesariamente tiene que tener un contrato, pero en este caso, ni en las facturas, ni con los contratos se ha permitido despejar la duda de cuáles fueron esos servicios, pues los términos en que fueron descritos son muy generales.

La recurrente en la etapa anterior presentó copias de los contratos de los proveedores: Los Dorados, S.A.; Programación y Computación, S.A.; y Multi-Inversiones S.A. e Inversiones Nuevas, S.A., los cuales arguye que la autoridad fiscal no valora.

Al respecto este tribunal al analizar los documentos presentados en la evacuación de audiencia establece que a folio 2276 obra el contrato protocolizado en escritura 45 del 22 de noviembre de 2013, "Contrato de Prestación de Servicios" entre la contribuyente y Los Dorados, S.A., el cual en la cláusula segunda denomina el objeto del contrato: "... comprende las actividades relativas a: brindar asesoría y consultoría, reportes técnicos, consejería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, formulaciones de estrategias, análisis y estudios de factibilidad, preparación y supervisión de presupuestos (...) el Prestador de servicios deberá rendir informes al cliente, sobre las actividades desarrolladas. Las actividades mencionadas..." (folio 2277); a folio 2264 obra la escritura 24 del 21 de noviembre de 2013, que contiene el "Contrato de Prestación de Servicios" entre la contribuyente y Programación y Computación, S.A., en el cual en la cláusula segunda denomina el objeto del contrato: "... comprende las actividades relativas a: brindar asesoría y consultoría, reportes técnicos, consejería empresarial, desarrollos técnicos y empresariales, formulaciones de estrategias, análisis y estudios de factibilidad, preparación y supervisión de presupuestos (...) el Prestador de servicios deberá rendir informes a El Cliente, sobre las actividades desarrolladas. Las actividades mencionadas..." (folio 2271). De la lectura de los contratos, se establece que, en primer lugar, que en estos, también los servicios se describen de manera muy general, de tal manera que no se puede establecer con precisión cuáles fueron las actividades concretas que el proveedor realizó a favor de la recurrente; así mismo, en los contratos se pactó que el prestador de servicios debía presentar un informe a la contribuyente sobre las actividades desarrolladas; sin embargo, no obra informe alguno en el expediente.

Página 40 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



Para el contrato "Servicios de Apoyo a la Gestión" suscrito entre la contribuyente y Multi-Inversiones, S.A.; Inversiones Nuevas, S.A., y Ambato, S.A., (folio 2280 la recurrente manifiesta que la Administración Tributaria no le da validez; en primer lugar, se le aclara que la autoridad fiscal no prejuzga la validez del contrato aportado como prueba, contrario a ello se hace la consideración específica de que la recurrente manifiesta que **se adhirió** a este contrato según anexo I; sin embargo, dicho anexo no obra dentro del expediente; por tanto, no se tiene certeza alguna de si la recurrente es parte o no dentro del contrato denominado Servicios de Apoyo a la Gestión; en segundo lugar como en los casos anteriores descritos no se aportó ningún informe, dictamen técnico para establecer que realmente estas empresas prestaron los servicios indicados en las facturas ajustadas, que vale reiterar no se precisan cuáles fueron esos servicios.

Arguye que en la resolución recurrida se argumentó que los proveedores Guher, S.A., Laguardia, S.A., Campiellos, S.A., Negocios Jula, S.A., Erwin Javier Ramírez García, Multi-Inversiones, S.A., Inversiones Nuevas, S.A., Los Dorados, S.A., y Programación y Computación, S.A., han facturado por conceptos similares y se justifica que, debido a la complejidad del proceso productivo, se ve en la necesidad de contratar a varios proveedores para los mismos servicios; lo cual no se objeta, pero las facturas deben llenar los requisitos que establece la ley específica, que permita determinar si los servicios tienen su origen el negocio que genere renta gravada.

No obstante, lo anterior, la recurrente en las diligencias para mejor resolver dictadas por este tribunal acepto parcialmente varias facturas por estos conceptos siendo estas las siguientes:

Página 41 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





De enero a diciembre de 2015

FECHA	SERIE	NUMERO DE FACTURA	NIT	PROVEEDOR	VALOR BASE IMPONIBLE
8/01/2015	B		493307-9	CASCADASA	
8/01/2015	B		494913-7	PICHUS, S.A	
9/02/2015	A		398088-4	CAMPIELLOS, SOCIEDAD ANÓNIMA	
9/02/2015	B		493307-9	CASCADASA	
9/02/2015	B		494913-7	PICHUS, S.A	
9/02/2015	B		737792-4	PINEROLO, S.A.	
9/02/2015	A		737791-6	VALLE DEL REY, SOCIEDAD ANÓNIMA	
6/03/2015	A		737791-6	VALLE DEL REY, SOCIEDAD ANÓNIMA	
10/03/2015	B		493307-9	CASCADASA	
10/03/2015	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
7/04/2015	B		494913-7	PICHUS, S.A	
7/04/2015	B		737792-4	PINEROLO, S.A.	
5/05/2015	B		1955807-1	LA ESTAFETA, S.A.	
6/05/2015	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
2/06/2015	C		489953-9	GUHER SOCIEDAD	
3/08/2015	B		2293950-4	HANGAR, S.A.	
6/07/2015	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
7/07/2015	A		737791-6	VALLE DEL REY, SOCIEDAD ANÓNIMA	
8/08/2015	B		2293950-4	HANGAR, S.A.	
3/09/2015	B		493307-9	CASCADASA	
3/09/2015	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
3/09/2015	B		494913-7	PICHUS, S.A	
4/09/2015	A		737791-6	VALLE DEL REY, SOCIEDAD ANÓNIMA	
6/10/2015	B		493307-9	CASCADASA	
9/10/2015	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
6/10/2015	B		737792-4	PINEROLO, S.A.	
8/11/2015	C		489953-9	GUHER SOCIEDAD	
9/11/2015	B		493307-9	CASCADASA	
9/11/2015	B		737792-4	PINEROLO, S.A.	
				Total General	

De enero a diciembre 2016

FECHA	SERIE	NUMERO DE FACTURA	NIT	PROVEEDOR	VALOR BASE IMPONIBLE
27/01/2016	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
27/01/2016	C		489953-9	GUHER, SOCIEDAD ANÓNIMA	
27/01/2016	A		1187793-6	LAGUARDIA, SOCIEDAD ANÓNIMA	
5/02/2016	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
16/02/2016	C		489953-9	GUHER, SOCIEDAD ANÓNIMA	
16/02/2016	A		1187793-6	LAGUARDIA, SOCIEDAD ANÓNIMA	
3/03/2016	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
8/03/2016	C		489953-9	GUHER, SOCIEDAD ANÓNIMA	
8/03/2016	A		1187793-6	LAGUARDIA, SOCIEDAD ANÓNIMA	
4/04/2016	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
7/04/2016	A		396068-4	CAMPIELLOS, SOCIEDAD ANÓNIMA	
2/05/2016	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
1/06/2016	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
4/07/2016	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
15/07/2016	A		398068-4	CAMPIELLOS, SOCIEDAD ANÓNIMA	
1/08/2016	FACE-63-LOSA-001		497244-9	LOSA INVERSIONES, SOCIEDAD ANÓNIMA	
5/08/2016	A		396068-4	CAMPIELLOS, SOCIEDAD ANÓNIMA	
7/09/2016	A		396068-4	CAMPIELLOS, SOCIEDAD ANÓNIMA	
				TOTAL GENERAL	

No obstante, lo indicado, derivado de las diligencias practicadas por este tribunal, la contribuyente **aceptó parcialmente los ajustes 2.1) por y 2.2) por** (folios 3926 y 3927), por las facturas ajustadas a los proveedores "Cascadasa; Pichus, S.A.; Campiellos, S.A.; Pinerolo, S.A.; Valle del Rey, S.A.; Losa Inversiones, S.A.; La Estafeta, S.A.; Guher, S.A.; Hangar, S.A.; y. Laguardia, S.A." (folios 3983 y 3984).

En cuanto a las facturas que sigue impugnando, se observa que estas tienen descritos los conceptos similares a las que aceptó; en consecuencia, persisten, por lo que al estar legal y técnicamente formulados, se **confirman parcialmente**.

Por lo anterior, el ajuste 2.1. **se declara firme parcialmente por y se confirma parcialmente por** y el ajuste 2.2) **se declara firme por Q1,082,952.00 y se confirma parcialmente por**

I. Ajustes gasto formulados y confirmados
2.3) INTERESES GASTO NO DEDUCIBLES POR CORRESPONDER A PRÉSTAMO BANCARIO QUE NO FUE UTILIZADO PARA LA GENERACIÓN DE RENTAS GRAVADAS, DE ENERO A DICIEMBRE DE 2015, POR

Para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de la contribuyente, el 06 de julio, 16 y 20 de noviembre y 4 de diciembre de 2018, se notificaron los requerimientos de información 2016-7-282-6, 2016-7-282-8, 2016-7-282-



9 y 2016-7-282-10 respectivamente, para que la documentación solicitada fuera presentada en el plazo legal.

Se determinó que la contribuyente reportó en el rubro de "Intereses y Otros Cargos Financieros", de la declaración jurada del impuesto sobre la renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, del período auditado, formulario

Derivado de la revisión de los documentos de soporte, registros y certificaciones contables, del gasto de intereses por el Contrato de Apertura de Crédito con el Banco Industrial, S.A., reportados como gastos deducibles en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta de 2015, se estableció lo siguiente: la contribuyente presentó el contrato denominado: "Contrato de Suministro Mercantil", suscrito el 29 de diciembre de 2014, en el cual se indica que la suministrante (Multi-Flour Internacional Corp., entidad organizada y existente de conformidad con las leyes de Barbados), suministre a la suministrada (Molinos Modernos, S.A.), en forma periódica, materias primas para la elaboración de alimentos consistentes en: maíz amarillo, maíz blanco, trigos panificables, trigos para pasta y galletas, etc. (en adelante, indistintamente, el producto o las materias primas); asimismo, la suministrante determinará el precio de las materias primas, el que atenderá las condiciones del mercado internacional y las variaciones o incrementos en el costo, quien de forma obligada informará de manera inmediata a la suministrada. Convienen en que el pago de las materias primas lo realizarán conforme a la cláusula tercera de este contrato que establece la constitución de un fondo de anticipo revolvente, con la finalidad de dar cumplimiento a la obligación de pago del precio de las materias primas objeto de suministro. Derivado de ello, Molinos Modernos, S.A. (suministrada), entrega a Multi-Flour Internacional Corp., (suministrante) la de los Estados Unidos de América, esto con el fin de realizar por parte de Multi-Flour Internacional Corp., los cargos correspondientes para el pago de materias primas requeridas por la suministrada. Adicionalmente, se pacta que la suministrante, será responsable de la integridad de la suma de dinero entregada por la suministrada y puede realizar únicamente los cargos correspondientes para el pago de materias primas requeridas. Cada cargo que se realice a la suma de dinero entregada por la suministrada para el pago de las materias primas suministradas, implicará una disminución del monto total del fondo de anticipo revolvente constituido, y deberán ser registradas mediante un sistema de cuenta corriente, sujeto al procedimiento de liquidación que establezca la suministrada, esta queda obligada a reintegrar las sumas de dinero utilizadas en un plazo que no podrá exceder de dos días calendario siguientes a su utilización, a efecto que el fondo de anticipo revolvente constituido se mantenga conformado por el valor inicial.

A través del requerimiento de información 2016-7-282-6, numeral 10, se le solicitó al contribuyente integración contable certificada del rubro de "Cuentas Por Cobrar" del 2015, cuyas integraciones deben conciliar con los montos reportados en la declaración anual referida y los Estados Financieros auditados de dicho período.

Derivado de lo anterior, se determinó que, en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas de 2015, la contribuyente reportó dentro del rubro "Otros Activos" equivalentes a extremo que se constató con la conciliación proporcionada por la contribuyente del rubro de cuentas por cobrar entre la declaración anual del Impuesto

Página 44 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/irsa



Sobre la Renta, y los Estados Financieros auditados del mencionado período. Cabe mencionar que la contribuyente tiene registrado en la cuenta contable 1150301002 denominada "Anticipo a Proveedores – Interdivisión" de las cuentas por cobrar

Según la escritura pública número 50 del 21 de enero de 2015, Modernos, S.A. (parte deudora) celebró contrato de apertura de crédito con Banco Industrial, S.A. (parte acreditante) para suscribir un crédito en Cuenta Corriente hasta por cuyo destino será para capital de trabajo, para la importación de materia prima por un plazo de 2 años prorrogables, a una tasa de interés del 3.50% anual.

A la contribuyente se le solicitó por medio del numeral 1 del requerimiento de información 2016-7-282-8, la transferencia bancaria v/o estado de cuenta bancario que evidencie el ingreso por el préstamo de los _____, a Molinos Modernos, S.A.; de lo cual proporcionó un "Reporte de Detalles de Estado de Cuenta – Abreviado", del Citibank New York, de la cuenta _____ de Molinos Modernos, S.A., del 21 de enero de 2015, en la que se refleja un ingreso por _____, derivado del ordenante Multi Flour International Corp., cuya descripción indica "des Inversión 866" cuyo beneficiario es Molinos Modernos, S.A. En otra transacción se visualiza un egreso del 21 de enero de 2015, por el concepto de "REF. cancelación de préstamo NO. 530000006, a nombre de Molinos Modernos, Sociedad Anónima", cuyo beneficiario es Banco G&T Continental S.A.

Adicionalmente, a la contribuyente se le solicitó por medio del numeral 4 del requerimiento de información 2016-7-282-8, una narrativa certificada por el contador en la que indique como fueron utilizados los _____; así como certificación contable de los movimientos (cargos y abonos) realizados durante 2015, a lo cual presentó una carta del 19 de diciembre de 2018, en la cual indica lo siguiente: "A través de la presente les comentamos que el préstamo obtenido del Banco Industrial, Sociedad Anónima por _____) sustituyó un préstamo previo por ese mismo valor, el cual en su momento sirvió para constituir el Contrato de Suministro Mercantil, suscrito con nuestro proveedor de granos, adjuntamos a la presente carta copia del contrato en mención como documentación de soporte...". Cabe mencionar que el único contrato de Suministro Mercantil que se recibió fue del 29 de diciembre de 2014.

En virtud de lo anterior, la documentación que fue proporcionada por la contribuyente relacionado con el ingreso de los _____, por el préstamo obtenido con Banco Industrial S.A., según consta en el contrato de apertura de crédito, no proporciona la información adecuada para poder determinar la recepción del monto del préstamo, proveniente del Banco Industrial, S.A., ya que el reporte de detalles de estado de cuenta -abreviado del Citibank New York cuenta 36941072 de Molinos Modernos, S.A., del 21 de enero de 2015, se reflejan únicamente 2 transacciones, 1 que es en la que se recibieron los _____) derivado del ordenante Multi Flour International Corp., por concepto de "Des inversión", y a su vez, en la misma fecha se visualiza la cancelación del préstamo que tiene Molinos Modernos, S.A. con el Banco G&T Continental, S.A..

Por lo tanto, no se tiene certeza que Molinos Modernos, S.A., haya recibido _____), en su cuenta bancaria, por parte de Banco Industrial, S.A., en el "Reporte de Detalles de Estado de Cuenta – Abreviado" presentado indica que la transacción fue realizada el 21 de enero de 2015, y en la descripción de dicho reporte no

Página 45 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

aparece ningún dato que pueda demostrar que Banco Industrial, S.A., efectuó el traslado de fondos. Adicionalmente, la entidad contribuyente indica que el préstamo obtenido del Banco Industrial, S.A., por [redacted] sustituyó un préstamo previo por ese mismo valor, el cual en su momento sirvió para constituir el Contrato de Suministro Mercantil; sin embargo, la contribuyente no demostró documentalmente que el anterior préstamo haya sido útil, necesario, pertinente o indispensable para producir o conservar la fuente productora de renta gravadas, derivado de que manifestó que fue para el pago de materias primas a su proveedor Multi Flour International Corp.; además, no se indica cuándo fue obtenido dicho préstamo, ni la entidad que le cedió el mismo, ni la documentación que demuestre el ingreso del dinero a la cuenta bancaria de Molinos Modernos, S.A.

El 20 de noviembre de 2018, el contador de la contribuyente certifica que: los intereses gasto del préstamo por los L [redacted] están clasificados en el rubro de "Intereses y Otros Cargos Financieros" de la declaración anual del impuesto sobre la renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, de 2015.

En consecuencia, el gasto por intereses bancarios reconocidos por la contribuyente como deducibles en la declaración referida, y registrados en la cuenta contable [redacted] denominada "Intereses Préstamos Locales - Terceros" por [redacted] producto del préstamo bancario con el Banco Industrial, S.A., devienen improcedentes, debido a que no se estableció que el dinero del préstamo haya ingresado a la cuentas bancarias de la contribuyente y que los intereses, para ser deducibles se originen de operaciones que generan renta gravada a la contribuyente; derivado que hace mención que el mismo sirvió para cubrir un préstamo que adquirió con anterioridad, situación que no se logró establecer derivado que no se tuvo la documentación de respaldo para confirmar dicho extremo; por consiguiente el gasto por intereses no se considera que sea útil, necesario, pertinente o indispensable para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas.

La contribuyente registró contablemente en el año 2015, el gasto de intereses bancarios deducibles del Impuesto Sobre la Renta por Q10,132,959.58, integrados de la siguiente manera:

PRÉSTAMO FIDUCIARIO BANCO INDUSTRIAL, SOCIEDAD ANÓNIMA		
CUENTA CONTABLE 8101010101 INTERESES PRÉSTAMOS LOCALES-TERCEROS		
PERÍODO	No. DE PRÉSTAMO	VA'
ENERO		
FEBRERO		
MARZO		
ABRIL		
MAYO		
JUNIO		
JULIO		
AGOSTO		
SEPTIEMBRE		
OCTUBRE		
NOVIEMBRE		
DICIEMBRE		
TOTAL		

Fuente: Integración y documentación de soporte presentada por el contribuyente de la cuenta 8101010101 Intereses préstamos locales - terceros

Página 46 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



Base legal: artículos 21 primer párrafo, 22 numeral 1) y 23 literal a) de la Ley de Actualización Tributaria; y, 103 del Código Tributario, vigentes en el período auditado.

2.4) GASTOS NO DEDUCIBLES, POR CORRESPONDER A PRÉSTAMO BANCARIO QUE NO FUE UTILIZADO PARA GENERAR RENTAS GRAVADAS, DE ENERO A DICIEMBRE DE 2016, POF

Para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de la contribuyente, el 6 de julio, 16 y 20 de noviembre y 4 de diciembre, todos del 2018, se notificaron los requerimientos de información 2016-7-282-6, 2016-7-282-8, 2016-7-282-9 y 2016-7-282-10 respectivamente, para que la documentación solicitada fuera presentada en el plazo legal.

Se determinó que la contribuyente reportó en el rubro de "Intereses y Otros Cargos Financieros", de la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, del período auditado, formulario

Derivado de la revisión de los documentos de soporte, registros y certificaciones contables, del gasto de intereses por el Contrato de Apertura de Crédito con el Banco Industrial, S.A., reportados como gastos deducibles en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta mencionada en el párrafo anterior, se estableció lo siguiente:

La contribuyente presentó el contrato denominado: "Contrato de Suministro Mercantil", suscrito el 29 de diciembre de 2014, en el cual se indica que la suministrante (Multi-Flour Internacional Corp., entidad organizada y existente de conformidad con las leyes de Barbados), suministre a la suministrada (Molinos Modernos, S.A.), en forma periódica, materias primas para la elaboración de alimentos consistentes en maíz amarillo, maíz blanco, trigos panificables, trigos para pasta y galletas, etc. (en adelante, indistintamente, el producto o las materias primas); asimismo, la suministrante determinará el precio de las materias primas en el que atenderá las condiciones del mercado internacional y las variaciones o incrementos en el costo, la que de forma obligada informará de manera inmediata a la suministrada. Conviene en que el pago de las materias primas lo realizarán conforme a la cláusula TERCERA de este contrato, la que establece la constitución de un fondo de anticipo revolvente, con la finalidad de dar cumplimiento a la obligación de pago del precio de las materias primas objeto de suministro. Derivado de ello, Molinos Modernos S.A. (suministrada), entrega a Multi-Flour Internacional Corp. (suministrante) _____ esto con el fin de poder realizar por parte de Multi-Flour Internacional Corp., los cargos correspondientes para el pago del precio de las materias primas requeridas por la suministrada.

Adicionalmente, se pacta que la suministrante será responsable de la integridad de la suma de dinero entregada por la suministrada y puede realizar únicamente los cargos correspondientes para el pago de materias primas requeridas. Cada cargo que se realice a la suma de dinero entregada por la suministrada para el pago de las materias primas suministradas implicará una disminución del monto total del fondo de anticipo revolvente constituido y deberán ser registradas mediante un sistema de cuenta corriente Sujeto al procedimiento de liquidación que establezca la suministrada, esta queda obligada a reintegrar las sumas de dinero utilizadas en un plazo que no podrá exceder de dos días calendario siguientes a su utilización, a efecto que el Fondo de Anticipo Revolvente constituido se mantenga conformado por el valor inicial.

Página 47 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

A través del requerimiento de información 2016-7-282-6, numeral 10, se le solicitó a la contribuyente integración contable certificada del rubro de "Cuentas Por Cobrar" del período 2016, cuyas integraciones deben conciliar con los montos reportados en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, de dicho período.

Derivado de lo anterior se determinó que en la declaración referida reportó dentro del rubro "Otros Activos" los cuales son resultado del saldo final del 2015, de la cuenta 1150301002 denominada "Anticipo a Proveedores - Interdivisión", por más el movimiento de la cuenta contable del 2016, que fue de cuyo origen del dinero es derivado al equivalente a

extremo que se constató con la conciliación proporcionada por contribuyente del rubro de cuentas por cobrar entre la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, y los Estados Financieros auditados del mencionado período.

Según la escritura pública 50 del 21 de enero de 2015, Molinos Modernos, S.A. (parte deudora) celebró Contrato de Apertura de Crédito con Banco Industrial, S.A. (parte acreditante) para suscribir un crédito en Cuenta Corriente hasta por cuyo destino será para capital de trabajo, para la importación de materia prima por un plazo de 2 años prorrogables, a una tasa de interés del 3.50% anual.

A la recurrente se le solicitó por medio del numeral 1 del requerimiento de información 2016-7-282-8, 1a transferencia bancaria v/o estado de cuenta bancario que evidencia el ingreso por el préstamo de los a Molinos Modernos, S.A.; de lo cual proporcionó un "Reporte de Detalles de Estado de Cuenta - Abreviado", del Citibank New York, 36941072 de Molinos Modernos, S.A. del 21 de enero de 2015, en la que se refleja un ingreso por derivado del ordenante Multi Flour International Corp., cuya descripción indica "des inversión 866" cuyo beneficiario es Molinos Modernos, S.A. En otra transacción se visualiza un egreso de del 21 de enero de 2015, por el concepto de "REF. Cancelación de préstamo NO. , a nombre de Molinos Modernos, Sociedad Anónima"; cuyo beneficiario es Banco G&T Continental, S.A.

Adicionalmente, se le solicitó por medio del numeral 4 del requerimiento de información. 2016-7-282-8, una narrativa certificada por el contador en que indique cómo fueron utilizados los ; así como certificación contable de los movimientos (cargos y abonos) realizados durante el 2016, como respuesta presentó una carta del 19 de diciembre de 2018, en la cual indica lo siguiente: "A través de la presente les comentamos que el préstamo obtenido del Banco Industrial, Sociedad Anónima por sustituyó un préstamo previo por ese mismo valor, el cual en su momento sirvió para constituir el Contrato de Suministro Mercantil, suscrito con nuestro proveedor de granos, adjuntamos a la presente carta copia del contrato en mención como documentación de soporte...". Cabe mencionar que el único contrato de Suministro Mercantil que se recibió fue del 29 de diciembre de 2014.

En virtud de lo anterior, la documentación que fue proporcionada por la contribuyente relacionado con el ingreso de los por el préstamo obtenido con Banco Industrial, Sociedad Anónima, según consta en el contrato de apertura de crédito, no proporciona la información adecuada para determinar la recepción del monto del préstamo proveniente de Banco Industrial, S.A., ya que en el "Reporte de Detalles de Estado de Cuenta - Abreviado" del Citibank New York cuenta 36941072 de Molinos

Página 48 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

Modernos, S.A., del 21 de enero de 2015, se reflejan únicamente dos transacciones, una que es en la que se recibieron los L , derivado del ordenante Multi Flour International Corp., por concepto de "Des inversión" '1 y a su vez, en la misma fecha se visualiza la cancelación del préstamo que tiene Molinos, Modernos, S.A., con el Banco G&T Continental, S.A.

Por lo tanto, no se tiene certeza de que Molinos Modernos, S.A., haya recibido en su cuenta bancaria, por parte de Banco Industrial, S.A.; en el reporte de detalles de estado de cuenta – abreviado presentado indica que la transacción fue realizada el 21 de enero de 2015, y en la descripción de dicho reporte no aparece ningún dato que pueda demostrar que Banco Industrial, S.A., efectuó el traslado de fondos. Adicionalmente, la contribuyente indica que el préstamo obtenido del Banco Industrial, S.A., por sustituyó un préstamo previo por ese mismo valor, el cual en su momento sirvió para constituir el Contrato de Suministro Mercantil; sin embargo, la contribuyente no demostró documentalmente que el anterior préstamo haya sido útil, necesario, pertinente o indispensable para producir o conservar la fuente productora de renta gravadas, derivado que la contribuyente indica que fue para el pago de materias primas a su proveedor Multi Flour International, Corp.; además, no se indica cuando fue obtenido dicho préstamo ni la entidad que le cedió el mismo ni la documentación que demuestre el ingreso del dinero a la cuenta bancaria de Molinos Modernos, S.A.

El 20 de noviembre de 2018, el contador de la contribuyente certifica que: los intereses gasto del préstamo por los , están clasificados en el rubro de "Intereses y Otros Cargos Financieros" de la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, de 2015.

En consecuencia, el gasto por intereses bancarios reconocidos por la contribuyente como deducibles en la declaración anual referida, y registrados en la cuenta contable 8101010101 denominada "Intereses Préstamos Locales – Terceros" por producto del préstamo bancario con el Banco Industrial, S.A., devienen improcedentes, debido a que no se estableció que el dinero del préstamo haya ingresado a la cuentas bancarias de la contribuyente; además, para ser deducibles, **los intereses deben originarse de operaciones que generan renta gravada a la contribuyente**, por lo que al no haberse tenido la documentación de respaldo para confirmar que este sirvió para cubrir un préstamo que adquirió con anterioridad, el gasto por intereses no se considera que sea útil, necesario, pertinente o indispensable para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas.

La contribuyente registró contablemente en el año 2016, el gasto de intereses bancarios deducibles del Impuesto Sobre la Renta po , integrados de la siguiente manera:

Página 49 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



PRÉSTAMO FIDUCIARIO BANCO INDUSTRIAL, SOCIEDAD ANÓNIMA		
CUENTA CONTABLE 8101010101 INTERESES PRÉSTAMOS LOCALES-TERCEROS		
PERÍODO	No. DE PRÉSTAMO	VALOR Q.
ENERO	51-0130178-026-9	
FEBRERO	51-0130178-026-9	
MARZO	51-0130178-026-9	
ABRIL	51-0130178-026-9	
MAYO	51-0130178-026-9	
JUNIO	51-0130178-026-9	
JULIO	51-0130178-026-9	
AGOSTO	51-0130178-026-9	
SEPTIEMBRE	51-0130178-026-9	
OCTUBRE	51-0130178-026-9	
NOVIEMBRE	51-0130178-026-9	
DICIEMBRE	51-0130178-026-9	
TOTAL		

Fuente: Integración y documentación de soporte presentada por el contribuyente de la cuenta 8101010101 Intereses préstamos locales - terceros

Base legal: artículos 21 primer párrafo, 22 numeral 1) y 23 literal a) de la Ley de Actualización Tributaria; y, 103 del Código Tributario, vigentes en el período auditado.

II. Argumentos de la contribuyente:

Inicialmente presentó argumentos sobre los ajustes 2.3) y 2.4), pero derivado de las diligencias para mejor resolver decretadas por este tribunal, aceptó los ajustes y pagó el impuesto que estos generaron.

III. Análisis legales y técnicos de este tribunal

Para el efecto, se cita el artículo 21 de la Ley de Actualización Tributaria que establece: "... Se consideran costos y gastos deducibles, siempre que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas..."; asimismo, el artículo 22, de dicha ley, en su primer párrafo, establece: "... Para que sean deducibles los costos y gastos detallados en el artículo anterior, deben cumplir con los requisitos siguientes: 1. **Que sean útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o generar la renta gravada por este título o para conservar su fuente productora y para aquellos obligados a llevar contabilidad completa, deben estar debidamente contabilizados...**" (énfasis añadido); además, el artículo 23 del mismo cuerpo legal establece: "... Las personas, entes y patrimonios a que se refiere esta Ley, no podrán deducir de su renta bruta los costos y gastos siguientes: a) Los que no hayan tenido su origen en el negocio, actividad u operación que genera renta gravada...". Sin perjuicio de lo anterior, también la literal d) del artículo referido, establece: "... Los no respaldados por la documentación legal correspondiente...". De lo prescrito se interpreta que se consideran **costos y gastos no deducibles**, entre otros, los que no hayan sido utilizados para generar renta gravada, los que no cuenten con la documentación legal respectiva, que son necesarios para verificar si los gastos tuvieron su origen en actividades u operaciones que generan renta gravada; lo que implica que, aunque se hayan realizado gastos, si no se acredita ese derecho con los documentos respectivos no serán deducibles.

Este tribunal, al analizar el expediente se constató que la recurrente, no obstante había presentado en el recurso de revocatoria argumentos de oposición contra los ajustes 2.3)





y 2.4) derivado de las diligencias para mejor resolver decretadas por este tribunal, **aceptó los ajustes y efectuó el pago por Q13,394,576.27** (folios 3926 y 3927), según informe INF-SAT-GEG-DFI-SPT-307-2023 (folios 3982 al 3984) que indica: "Derivado de los ajustes aceptados por el contribuyente [en el presente expediente]; y el pago del ajuste por concepto de regalías según expediente 2018-21-01-44-0000622, el contribuyente determinó Impuesto Sobre la Renta por pagar de _____ en el periodo 2015 y _____ en el periodo 2016, como se demuestra a continuación":

Descripción	2015	2016
Renta Imponible reportada		
(+) Gasto no deducible por ajuste a regalías (Informe INF-SAT-GEG-DFI-SPT-403-2021 del Expediente 2018-21-01-44-0000622)		
(+) Gasto no deducible (intereses)		
(+) Gasto no deducible (servicios y honorarios aceptado parcialmente)		
Renta imponible ajustada		
Tarifa 25% ISR Actividades Lucrativas		
(-) Pagos Trimestrales		
(-) Pago impuesto según recibo 0811		
Impuesto Sobre la Renta Pagado por el Contribuyente		

En virtud de lo anterior, la contribuyente pagó Impuesto Sobre la Renta, de 2015 y 2016 por _____ (folios 3928 y 3929) así como multa e intereses por _____ (folios 3934 y 3935) según cuadro siguiente:

Pagos de Impuesto Sobre la Renta Periodo 2015 y 2016 Cifras Expresadas en Quetzales.			
SAT-0811 Número de Formulario	40173073291	40328093843	Sumas
Fecha de Presentación	8/09/2023	29/09/2023	
Impuesto Sobre la Renta			
Multa por Omisión ISR Anual			
Intereses			
Total pagado			

Por lo anterior, al haber aceptado y pagado los **ajustes 2.3) y 2.4)** estos se **declaran firmes.**

I. Ajuste formulado y confirmado

2.5) POR INCUMPLIMIENTO DE LAS NORMAS DE VALORACIÓN EN LAS OPERACIONES DE IMPORTACIONES DE MERCANCÍAS ENTRE PARTES RELACIONADAS DE ENERO A DICIEMBRE DE 2015, POF

1. Introducción

Página 51 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



Para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de la contribuyente y comprobar si la operación realizada con su parte relacionada Multi-Flour International Corp., con país de residencia en Barbados, denominada compra de materia prima por _____, el 6 de julio y 8 de noviembre de 2018, se notificaron los requerimientos de información 2016-7-282-6 y 2016-7-282-7, respectivamente, para que la documentación e información solicitada fuera presentada en los plazos legales establecidos.

2. Antecedentes

Se determinó que la contribuyente reportó en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, del período auditado, formulario SAT 1411 16 141 963 100 en la que declaró que sí tiene partes relacionadas en el extranjero y sí realizó operaciones con ella. dentro del rubro "Importaciones de Materia Prima", de la declaración referida, _____, de los cuales conforme a la página 8 del Estudio de Precios de Transferencia _____, corresponden a la operación de compra de materia prima con su compañía relacionada en el exterior, Multi-Flour International Corp., que se constituyen en el objeto de análisis para el presente caso.

3. Elementos de hecho

3.1. Generalidades

De conformidad con los requerimientos de información citados, la contribuyente solicitó a la firma de auditoría Ernst & Young, S.A., la revisión de las operaciones realizadas con compañías relacionadas residentes en el exterior. Como consecuencia, la firma con la información proporcionada por Molinos Modernos, S.A., presentó el "Estudio de Precios de Transferencia del Ejercicio Fiscal 2015", que en adelante se le denominará EPT, el cual consta de 68 páginas que incluyen la siguiente información: I glosario, II Resumen Ejecutivo, III Propósito, Alcance y uso del reporte, IV Operaciones con Partes Relacionadas, V información de la Compañía, VI Análisis funcional, VII Análisis Económico; y los Apéndices del A al F. Posterior al análisis y lectura del estudio de precios de transferencia, se solicitaron ampliaciones, aclaraciones e información complementaria.

3.2 Operación bajo análisis de Precios de Transferencia

Las operaciones afectas a precios de transferencia de la contribuyente Molinos Modernos, S.A. durante el período auditado ascienden a _____ las operaciones de ingresos y _____, las operaciones de egresos: transacciones que la contribuyente detalló en la página 8 del Estudio de Precios de Transferencia de 2015. No está de más indicar que una de las principales operaciones entre partes relacionadas y que fue objeto de evaluación, es la operación de compra de materia prima con su compañía relacionada Multi-Flour International Corp., con residencia en Barbados por _____ que es la transacción la que la Administración Tributaria analizó para verificar la correcta aplicación de las normas especiales de valoración entre partes relacionadas.

Se determinó que, la operación de compras de materia prima de la contribuyente consistió en la importación de materias primas (trigo), para el efecto, proporcionó como documentación de respaldo de dichas importaciones, las declaraciones de mercancías DUA-GT, por la compra con su parte relacionada en el extranjero Multi-Flour International



Corp., materias primas que fueron facturadas según el detalle que consta en cada factura que le emitió Multi-Flour International Corp., adjunta a las declaraciones de mercancías DUA-GT respectivas, las facturas, conocimientos de embarque ("Bill of Lading") (en algunos casos), certificado fitosanitario emitido por United States Department of Agriculture Animal and Plant Health Inspection Service Plant Protection and Quarantine de los Estados Unidos de América (en algunos casos) y certificado de Origen (en algunos casos).

Como documentación adicional para soportar la operación entre partes relacionadas, la contribuyente proporcionó contrato suscrito con su parte relacionada en el extranjero Multi-Flour International Corp., denominado Contrato de Suministro Mercantil, en el cual se establece que "LA SUMINISTRANTE determinará, de tiempo en tiempo, el precio al que venderá LAS MATERIAS PRIMAS a la SUMINISTRADA. En todo caso, los precios de LAS MATERIAS PRIMAS deberán atender en todo momento a las condiciones de mercado internacional, así como variaciones o incrementos en los costos asociados a éstas".

Con respecto al el precio establecido en cada una de las importaciones de materia prima (trigo), que se identifican en las facturas emitidas por Multi-Flour International Corp., el 6 de julio de 2018, se notificó legalmente el requerimiento de información 2016-7-282-6 y, por medio de los puntos 7) y 8) se solicitó lo siguiente: "7. Informar y documentar, sobre las políticas de fijación de precios internacionales, para la importación de las materias primas, como partes relacionadas e independientes, que contenga: procedimientos, primas o descuentos, períodos o fechas de fijación de precios, ajustes de precios con base a cotizaciones internacionales, o cualquier otra información relevante. 8. Información y documentación sobre la cadena de suministro de las importaciones de materias primas, con partes relacionadas y con entidades independientes; iniciando con la solicitud, facturación, la entrega en puerto y liquidación de las importaciones".

Conforme a lo requerido, por medio de correo electrónico del 7 de agosto de 2018 la contribuyente solicitó una reunión. En la reunión, según ella se contactó vía telefónica con el director de Riesgos, quien comentó sobre las operaciones que llevan a cabo en cuanto al contrato de suministro mercantil.

Por lo que, con base en la reunión del 8 de noviembre de 2018, se notificó a la contribuyente del requerimiento de información 2016-7-22-7 y, por medio de los puntos 2), 3), 4) y 5) se solicitó lo siguiente: "2. De conformidad con la reunión en la cual nos contactamos vía telefónica el 24 de agosto de 2018, con el Director de Riesgos señor Carlos Aguilar, en las instalaciones de los Dorados, se solicita por medio de una nota refrendada por su Representante Legal defina, explique y detalle en valores, todos y cada uno de los elementos que integran el valor facturado de cada una de las importaciones de materias primas importadas así como de las PRIMAS que se agregaron al valor de las importaciones, partiendo de los siguientes elementos: a. Precios de las materias primas importadas (trigo) con base al precio internacional del cual lo obtuvo Multi-Flour International Corp., de los proveedores de materias primas entre ellos: CHS INC, en los mercados donde los adquirió. b. Costos del Transporte. c. Especificaciones de calidad. d. Intereses y su tasa. e. Almacenaje. f. Tiempo de entrega. g. Servicios de Multi-Flour International Corp., h. Comisiones del Broker. i. Comisiones de la bolsa. j. Riesgos de Demora". 3. Que derivado del punto anterior y de conformidad con las páginas 12 y 13

Página 53 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



de su Estudio de Precios de Transferencia del año 2015 en la cual se indica lo siguiente: '3. Compras. El proceso de compras de materia prima se origina con el presupuesto de ventas programadas para el período, el cual es responsabilidad directa de la compañía. Dicho presupuesto se estima a través del análisis de distintas variables, como la planeación de crecimiento de las ventas con respecto a los ejercicios anteriores, así como las consideraciones sobre las diferentes variantes del mercado que afectan la demanda de la compañía. Dicho presupuesto de ventas se remite luego al departamento de logística, el cual realiza la planificación pertinente y determina las necesidades de compra de materiales y productos necesarios. De igual forma, se efectúan revisiones mensuales de los inventarios con la finalidad de mantener un nivel apropiado en sus almacenes y poder suministrar sus productos a los clientes de forma efectiva y segura. A partir de la revisión de los inventarios, el departamento de logística realiza la planificación de las compras, colocando las órdenes tanto a proveedores independientes como a sus entidades relacionadas...".

Por lo que derivado de la revisión y de la información proporcionada con respecto de los valores de las PRIMAS que se suman al precio internacional de las materias primas, se solicitó lo siguiente: "a) Las pruebas que demuestren que se incurrieron en esos gastos, por cada uno de los componentes señalados en el punto 2. b) La evaluación efectuada por medio del respectivo Estudio de Precios de Transferencia, de que el valor de las PRIMAS adheridas a los precios internacionales de las materias primas se haya valorado de conformidad con el principio de libre competencia y que además nos proporcionen la información de la parte testada a efecto de examinar si dicha valoración se acordó como si fueran terceros independientes. 4. Proporcionar la fuente de información que tomaron de base para establecer los precios a futuros de las materias primas importadas de su proveedor Multi-Flour Internacional Corp.; así como los valores que utilizaron para determinar el precio de importación por cada una de las importaciones de materias primas. 7. Proporcionar la metodología utilizada y llevada a cabo con sus respectivos valores por cada una de las importaciones de materias primas importadas de su proveedor Multi-Flour Internacional Corp."

Conforme a lo solicitado por medio del requerimiento referido, la contribuyente proporcionó una nota del 13 de noviembre de 2018, la cual indica: "Para cumplir con el requerimiento de información número 2016-7-282-7, notificado a su representada el pasado 8 de noviembre de 2018, procedo a responder de conformidad con la Ley, reiterando que Molinos Modernos, S.A., no realiza ninguna fijación de precios de materia prima, situación que se ha hecho ver a los funcionarios y empleados de la Superintendencia de Administración Tributaria en diversas ocasiones, tanto de manera escrita, así como de forma verbal en reuniones sostenidas; mucha de la información requerida en esta oportunidad es de uso exclusivo de Multi-Flour International, Corp. por lo que la Superintendencia de Administración Tributaria, debe utilizar los mecanismos legales aplicables a información que se encuentre en poder de personas o entidades residentes en otras jurisdicciones. Como se establece en el Estudio de Precios de Transferencia el cual ya fue entregado al ente fiscalizador, Molinos Modernos, S.A., realizó las siguientes operaciones con partes relacionadas: a. Venta de producto, b. Venta de mercadería, c. Servicios prestados, d. Intereses devengados a favor por certificados de depósito realizados, e. Compra de producto, f. Pago de regalías por uso

Página 54 de 108

RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



de marca, g. Servicios recibidos, y h. Compra de mercadería. Como se puede observar en las operaciones detalladas anteriormente, Molinos Modernos, S.A., no realiza determinaciones de precios de materia prima, y como en cualquier relación cliente-proveedor, su única función en la cadena de suministro de materia prima es la de solicitar dicho material para mantener la actividad generadora de rentas. Una vez aclarado lo anterior, procedemos a responder lo requerido por la Superintendencia de Administración Tributaria: con relación al numeral 2, entendemos sin hacer aseveración de esto, que Multi-Flour International, Corp., utiliza los precios de la bolsa de Chicago para determinar el precio base al cual adquiere el producto, como se ha reiterado, su representada desconoce los factores que integran el valor de venta de Multi-Flour International, Corp., a Molinos Modernos, S.A., razón por la cual se realizó la reunión el pasado 24 de agosto de 2018, donde uno de los objetivos de esa reunión era que los Auditores de la Superintendencia de Administración Tributaria elevaran sus dudas al experto que nos apoyó en ese momento. Molinos Modernos, S.A., no posee ninguna documentación soporte de los precios internacionales que se usaron para definir el precio al que le facturó Multi-Flour International, Corp., como se mencionó anteriormente, el proceso que realiza la parte relacionada para determinar el precio no es de conocimiento de Molinos Modernos, S.A.; mi representada tampoco maneja la información que se nos solicitó (costo de transporte, intereses y su tasa, almacenaje, comisiones del bróker y comisiones de la bolsa). Con relación a las especificaciones de calidad, su representada solicita Multi-Flour International Corp.”.

En respuesta a lo que la contribuyente reitera en su narrativa proporcionada, con respecto a que la Administración Tributaria debe obtener la información que se le requirió de su parte relacionada en el extranjero, conforme a los mecanismos legales aplicables a información que se encuentre en poder de personas o entidades residentes en otras jurisdicciones; se hace saber que durante el transcurso de la auditoría, la autoridad fiscal actuó con apego a la legislación aplicable y para el efecto le fueron notificados los requerimientos de información con base en los artículos 65, 66 y 67 de la Ley de Actualización Tributaria.

Por tanto, el argumento de la contribuyente de que no tiene acceso a la información requerida de su parte relacionada se contradice con los hallazgos encontrados en la auditoría en cuanto a que se estableció que existía una relación muy estrecha en la determinación de precios internacionales de las materias primas importadas entre la entidad contribuyente fiscalizada y su parte relacionada en el extranjero Multi-Flour International Corp.

3.3 Entidades relacionadas

Según lo reportado en la página 8 del Estudio de Precios de Transferencia, cuadro 2: Operaciones realizadas por la compañía y sus entidades relacionadas en el exterior durante el ejercicio fiscal 2015 (egresos); la contribuyente realizó operación de compra de materia prima con Multi-Flour International Corp., con país de residencia en Barbados por

3.4 Verificación del método para aplicar el principio de libre competencia

3.4.1 Conforme a las páginas 19, 20 y 21 del Estudio de Precios de Transferencia, la contribuyente indicó los motivos de rechazo de los métodos de: Precio comparado no controlado, método del precio de venta, método del costo adicionado, método de



participación de utilidades y el método de valoración para importaciones o exportaciones de mercancías.

Asimismo, se estableció conforme a las páginas 19, 20 y 21 del Estudio de Precios de Transferencia del año 2015, que justificó el rechazo del método establecido en el artículo 60, Método de Valoración para Importaciones o Exportaciones de Mercancías, de la Ley de Actualización Tributaria, en las operaciones realizadas entre parte relacionadas en el extranjero, debido a lo siguiente: *“... Adicionalmente, los precios establecidos en los mercados internacionales se establecen exclusivamente como referencias para las negociaciones entre terceros. Las transacciones finales entre partes independientes, además del precio de referencia, toman en cuenta a su vez primas o descuentos correspondientes a factores como la calidad de las mercancías transadas, los costos relacionados con el transporte y las condiciones de entrega de las mercancías, entre otros. Por su parte, los contratos de futuros deben considerar de manera adicional los costos relacionados con la operación en dichos mercados, como lo son las condiciones por cargar por los encargados de operar los mismos. De esta forma, debido a que legislación guatemalteca en materia de precios de transferencia no establece fuentes de información concretas para la determinación del precio de las mercancías con cotización en los mercados internacionales ya que, a su vez, no establece mecanismos para equiparar los precios bajo las condiciones que establecerían terceros independientes, necesarias para la correcta aplicación del principio de Libre Competencia, no se identificaron los elementos necesarios para la aplicación del Método de Valoración para Importaciones o Exportaciones de Mercancía para el análisis de las operaciones sujetas a estudio en la presente sección”*.

Asimismo, la contribuyente de conformidad con la página 22 del Estudio de Precios de Transferencia, seleccionó el Método del Margen Neto de la Transacción (MNT), para valorar sus operaciones llevadas a cabo con sus partes relacionadas en el extranjero y argumentó la aplicación de dicho método para valorar las operaciones llevadas a cabo entre partes relacionadas en el extranjero de la forma siguiente: *“El MNT compara el margen de rentabilidad de la empresa evaluada y de las comparables a partir de ciertos indicadores de utilidad como el retorno sobre activos, margen de operación a ventas (margen operativo), margen de operación a costos y otros indicadores. Dichos indicadores están menos influenciados por diferencias en precios y son más tolerantes para algunas diferencias funcionales entre empresas relacionadas e independientes que los márgenes de utilidad bruta que consideran el PR y el CA. Derivado de lo anterior, el MNT fue seleccionado como el método más apropiado para el análisis de las operaciones sujetas a estudio en la presente sección”*.

3.4.2 Método aplicable a la valoración de importaciones de materias primas, según la normativa vigente, derivado de que en Guatemala la Ley de Actualización Tributaria en el artículo 60 establece el método específico para valorar las importaciones de mercancías, siendo este el método de valoración para importaciones o exportaciones de estas; en el presente caso la operación bajo análisis encuadra en el artículo referido. Asimismo, el artículo 48 de la Ley de Actualización Tributaria establece: *“... A efecto de la aplicación de los artículos 59 y 60 (...) evaluará sí el método aplicado por la entidad contribuyente es el más adecuado, de acuerdo con las características de la operación y a la actividad económica desarrollada”*.

Página 56 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



Por su parte, el artículo 53 del reglamento de la Ley de Actualización Tributaria dispone: “... Para efecto de lo dispuesto en el artículo 60 de la Ley, cuando se trate de operaciones de importación entre partes relacionadas, el precio de las mercancías no puede ser superior a su precio en base a parámetros internacionales a la fecha de la compra en el lugar de origen...”. Por lo anterior, el método que la contribuyente debió utilizar para valorar la operación bajo análisis “Importaciones de Materia Prima (trigo)”, es el regulado en el artículo 60 de la Ley referida, debido a que, conforme a la auditoría realizada, se cuenta con los elementos siguientes: Importaciones de mercancías, fechas de compra en el lugar de origen y precios con base en parámetros internacionales a la fecha de compra en el lugar de origen.

3.5 Selección de Operación de Análisis y comparables

3.5.1 Selección de comparable realizada por la contribuyente

Conforme al Estudio de Precios de Transferencia la contribuyente eligió como método aplicable a las operaciones entre partes relacionadas (venta de producto terminado, venta de insumos, venta de materiales de empaque, venta de materia prima, venta de fletes y seguros, compra de producto terminado y compra de materia prima) el método establecido en el artículo 59 numeral 2) literal b) Método del Margen Neto de Transacción, de la Ley de Actualización Tributaria; desarrollado en su metodología de selección de comparables, selección de indicador de utilidad ente otros y determinó conforme al cuadro 7 de la página 28 del Estudio de Precios de Transferencia que había obtenido como MOTC ajustado de 3.20% y que las empresas seleccionadas como comparables tenían un MOTC ajustado entre un rango inferior de 3.6% una mediana de 4.23% y un rango superior de 6.32%; por tanto, Molinos de Modernos, S.A., se encontraba dentro del rango (fuente cuadro de la página 30 del Estudio de Precios de Transferencia).

El rango intercuartil de MOTCs ajustado obtenido por las compañías que realizan actividades comparables a las llevadas a cabo por la contribuyente, se encuentra entre 3.16% (cuartil inferior) y 6.32% (cuartil superior) con una mediana de 4.23%. Por su parte, Molinos Modernos, S.A., GT obtuvo un MOTC durante el ejercicio fiscal 2015 del 3.20% el cual se encuentra dentro del rango anteriormente mencionado.

Como se puede observar en el cuadro 7 y conforme al resultado del análisis efectuado en el Estudio de Precios de Transferencia (página 28), en el que la contribuyente estableció que las transacciones celebradas con sus partes relacionadas durante el ejercicio fiscal concluido al 31 de diciembre de 2015, se encuentra dentro del rango.

3.5.2 Selección de la Operación de Análisis y Comparable, según la normativa vigente.

De conformidad con la auditoría efectuada, se estableció que, para efectos de determinación el cumplimiento debido del Principio de Libre Competencia en las operaciones realizadas entre partes relacionadas de la contribuyente, el método aplicado por esta (método del margen neto de la transacción) no es el más adecuado, debido a que conforme a los cuadros 1 y 2, página 8 del Estudio de Precios de Transferencia la operación más importante realizada entre partes relacionadas y que incide de forma categórica en la determinación del margen de rentabilidad de la empresa aludida, en el margen de operación a ventas y en el margen de operación a costos y otros indicadores, es la operación de compra de materia prima con su parte relacionada Multi-Flour



International Corp, como se indica a continuación: la operación de compra de materia prima llevada a cabo de parte de la contribuyente con su parte relacionada en el extranjero, fue evaluada en auditoría en la que se establecieron los siguientes puntos en la transacción analizada:

a) Presentó un contrato de suministro mercantil del 29 de diciembre de 2014, en el cual Multi-Flour International Corp., le impuso a Molinos Modernos, S.A., entre otras, las siguientes condiciones:

1. Que Multi-Flour International Corp., determinará de tiempo en tiempo el precio al que venderá las materias primas a Molinos Modernos, S.A., y que en todo caso, los precios de las materias primas deberán atender en todo momento las condiciones del mercado internacional, así como variaciones o incrementos en los costos asociados a estas; y que al darse alguna variación en los precios de las materias primas, Multi-Flour International Corp., queda obligada a informárselo a Molinos Modernos, S.A., de forma inmediata.

2. Que el seguro de las materias primas importadas deberá ser contratado por Molinos Modernos, S.A., definiendo esta su cobertura.

3. Que Molinos Modernos, S.A., deberá constituir un Fondo de Anticipo Revolvente para el pago del precio de las materias primas por . Adicionalmente, por cada cargo que se realizará al anticipo entregado por el pago de las materias primas; Molinos Modernos, S.A., queda obligada a reintegrar las sumas de dinero utilizadas en un plazo que no excedería de 2 días, a efecto de que el Fondo de Anticipo Revolvente constituido se encuentre conformado por el capital inicial.

De conformidad con el contrato de suministro, el cual establece que se deberá constituir un fondo de anticipo revolvente para el pago de materias primas Multi-Flour International Corp., a Molinos Modernos, S.A., "está a un precio superior al parámetro internacional del precio de dichas materias primas, como más adelante se mencionará".

Por tanto, no hay razón de negocio, **que la contribuyente proporcione un anticipo y, además, tenga que pagar un precio superior a su parte relacionada por las compras de materias primas con base en el precio internacional de dichas materias primas, esta operación difiere sustancialmente de lo que hubieran adoptado personas independientes;** por consiguiente, la compra de materia prima facturada por su parte relacionada, se constituye en una operación efectuada por Molinos Modernos, S.A., en detrimento de los intereses de la Administración Tributaria y por ende, el Estado de Guatemala; como se expone en la presente explicación de ajuste.

b) Adicionalmente, se pactó que la contribuyente se reserva el derecho de solicitar información y efectuar revisiones de auditorías a Multi-Flour International Corp., para determinar la correcta aplicación de los cargos realizados al fondo de anticipo revolvente constituido, que asegura "a" Multi-Flour International Corp., el acceso irrestricto a la documentación e información correspondiente.

c) En la revisión de la documentación de soporte de las importaciones de materias primas, se estableció que Molinos Modernos, S.A. no presentó las declaraciones del valor aduanero de las importaciones de 2015, hecho que se hizo constar en acta GEG-DFI-SPT-540-2018 del 21 de diciembre de 2018, y se concluyó: "por lo que no se logró establecer si la contribuyente, declaró que tiene vinculación con el vendedor de las materias primas".

Página 58 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



d) Conforme a la revisión de la documentación que amparan las declaraciones de mercancías, se estableció con base en los certificados fitosanitarios emitidos por United States Department of Agriculture Animal and Plant Health Inspection Service Plant Protection and Quarantine de los Estados Unidos de América, que las materias primas vienen directamente del exportador CHS INC; consignados a nombre de Molinos Modernos, S.A., por lo que no hay razón de ser, que la compañía relacionada Multi-Flour International Corp., esté emitiéndole facturas a la contribuyente para amparar las importaciones de materias primas; es un punto importante por aclarar, por parte de Molinos Modernos, S.A., ya que su relacionada es utilizada para distorsionar los precios, en este caso, para incrementar el precio de las materias primas adquiridas por proveedores de los Estados Unidos de América, con ello trasladar las utilidades generadas a Barbados a través de la empresa interpuesta Multi-Flour International Corp., de quien la contribuyente no presentó información debido a que argumentó que no tiene obligación legal de proporcionar esta.

Es importante aclarar que de conformidad con los artículos 65, 66 y 67 de la Ley de Actualización Tributaria, la contribuyente está obligada a proporcionar información legalmente requerida por la Administración Tributaria, conforme al requerimiento de información 2016-7-282-7 puntos 2), 3), 4) y 5). Asimismo, ante la negativa de proporcionar la información referente a los precios pactados en las importaciones de materias primas y el valor de las primas que le adiciona Multi-Flour International Corp., al precio internacional resulta contraproducente a los intereses del Estado de Guatemala y su población, toda vez que por el incremento en el precio de las materias primas se ve disminuida la renta imponible que declara la contribuyente afecta al Impuesto Sobre la Renta y, por tanto, ese sobreprecio adicional al precio internacional no tributa en Guatemala y; sin embargo, por dicho incremento se obtienen utilidades en territorio guatemalteco que no se ven afectos al Impuesto Sobre la Renta.

Por consiguiente, al no proporcionar la contribuyente la información requerida a través del nombramiento 2016-7-282-7 específicamente en los numerales 2), 3), 4) y 5), conforme a la normativa vigente, la Administración Tributaria toma como base para efectos de determinar el debido cumplimiento del Principio de Libre Competencia en la operación de Compra de materia prima con su parte relacionada en el extranjero Multi-Flour International Corp., lo establecido en la Ley de Actualización Tributaria según la información pública siguiente:

Los datos obtenidos con respecto a los precios diarios internacionales en la información pública de las materias prima (trigo), importados por la contribuyente con su parte relacionada en el exterior Multi-Flour International Corp., fueron obtenidos del Sistema Nacional de Información e Integración de Mercados que son precios con base en parámetros internacionales que requiere el Método de Valoración para Importaciones o Exportaciones de Mercancía del artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria.

Por lo que se consultó la información disponible en: <http://www.economia-sniim.gob.mx/2010/prueba/ExGranos.asp> dirección en la que se encuentra el Portal del Sistema Nacional de Información e Integración de Mercados (SNIIM), de la Secretaría de Economía, México, quien pone a disposición información confiable sobre las condiciones de mercado; en ella, se encuentran precios de granos y semillas en centros de abasto de los Estados Unidos, la información proporcionada por el Agrícola

Página 59 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/rsa



Marketing Service (AMS) del United States Departamento of Agriculture (USDA), la cual es una fuente de información pública y confiable; y fue utilizada para establecer los precios del trigo.

El resultado de la verificación de los precios internacionales de las materias primas (trigo) en la información pública consultada en la dirección electrónica indicada, estableció que el precio FOB de las materias primas adquiridas por la contribuyente de su parte relacionada en el extranjero, se utilizó un precio de importación superior al precio tomado con base en la información pública relacionada, vigente en la fecha de compra consignada en el documento de embarque (Bill Of Lading), como se muestra en el anexo de explicación de ajuste incumplimiento de las normas de valoración en las operaciones de importaciones de mercancías entre partes relacionadas.

3.6 Determinación de la fecha de compra en el lugar de origen

3.6.1 Fecha de compra en el lugar de origen establecida por la contribuyente

Debido a que la contribuyente realizó un análisis global de las operaciones realizadas entre partes relacionadas (venta de producto terminado, venta de insumos, venta de material de empaque, venta de materia prima, venta de fletes y seguros, compra de producto terminado y compra de materia prima); y eligió el método aplicable el Método del Margen Neto de la Transacción, no se abordará este apartado, toda vez que el método de precio de transferencia establecido por la contribuyente no es el más adecuado, dadas las razones expuestas en el apartado 3.5.2, Selección de la Operación de Análisis y Comparable, según la normativa vigente.

3.6.2 Fecha de compra en el lugar de origen según la normativa vigente

De conformidad con el artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria para el caso de importaciones establece: "... el precio de las mercancías no puede ser superior a su precio en base a parámetros internacionales a la fecha de compra en el lugar de origen ..."; el artículo 53 del Reglamento de la Ley de Actualización Tributaria regula: "... se entenderá por fecha de compra la del día último del embarque de la mercancía o en su defecto la del día anterior en que hubiere cotización, salvo prueba de que la compra se cerró en otra diferente...".

Por lo cual, la fecha de compra se tomó conforme a la normativa vigente, para determinar el precio de las materias primas importadas (trigo) con base en parámetro internacional es la fecha en que se emitió el documento de embarque (Bill of Lading) con el cual la contribuyente presentó las declaraciones de mercancías. En tal sentido, se procedió a determinar el precio de las materias primas en dólares, que se debió aplicar a cada kilo de materias primas importadas del 1 de enero al 31 de diciembre de 2015, para ello se consideró como válida la fecha en que se emitió el documento de embarque (Bill of Lading), lo que da como resultado compras en las cuales se utilizó un precio de importación superior al precio tomado como base en la información pública disponible en:

[http://www.economiasniim.gob.mx/2010prueba/ExtGranosFec.asp?Cons=D&prod=TRIGO&dqDia=1&dqMes=1&dqAnio=2015&aqDia=31&aqMes=12&aqAnio=2015\\$Formato=Nor&submit=Ver+Consulta](http://www.economiasniim.gob.mx/2010prueba/ExtGranosFec.asp?Cons=D&prod=TRIGO&dqDia=1&dqMes=1&dqAnio=2015&aqDia=31&aqMes=12&aqAnio=2015$Formato=Nor&submit=Ver+Consulta); vigentes a la fecha de la compra consignada en el documento de embarque.





La fecha de compra en el lugar de origen determinada en la auditoría se comprobó en el documento de embarque (Bill of Lading) adjunto a la declaración de mercancías, presentada por la contribuyente al momento de la importación.

3.7 Principio de Libre Competencia

3.7.1 Precio de Libre Competencia, según normativa vigente

Conforme a lo que se indicó en el apartado 3.5.2 Selección de la Operación de Análisis y Comparable, según la normativa vigente, el método utilizado por la contribuyente para indicar que si cumple con el Principio de Libre Competencia, difiere del método aplicado por la Administración Tributaria derivado de que para efectos de la operación sujeta a análisis es determinante que se efectuó primeramente un análisis de la transacción de importación de materia prima con su parte relacionada en el extranjero Multi-Flour International Corp., según disposición de la Ley de Actualización Tributaria, y en el presente caso, la operación sujeta a análisis y de mayor relevancia entre las operaciones realizadas por la contribuyente con sus partes relacionadas en el extranjero es la operación de compra de materias prima, la cual se encuentra conforme a lo regulado en el artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria.

De conformidad con la auditoría practicada a la contribuyente y el análisis de las operaciones realizadas entre partes relacionadas descritas en la página 8 del Estudio de Precios de Transferencia, se estableció que la operación principal entre partes relacionadas sujeta a evaluación fue la operación de la compra de materia prima (trigo) realizada con su compañía Multi-Flour International Corp., con residencia en Barbados, por

Asimismo, derivado de la negativa de la contribuyente de proporcionar información referente a los precios internacionales que tomó de base para establecer el precio de compra de las importaciones de materias primas con su parte relacionada en el extranjero y determinar adecuadamente el valor adicional que le incrementó esta, en la adquisición de las materias primas en cuestión.

La Administración Tributaria tomó de base los precios internacionales públicos disponibles en el Sistema Nacional de Información e Integración de Mercados según la página <http://www.economia-sniim.gob.mx/2010prueba/ExtGranosFec.asp?Cons=D&prod=TRIGO&dqDia=1&dqMes=1&dqAnio=2015&asMes=12&aqAnio=2015&Formato=Nor&submit=Ver+Consulta> electrónica que requiere el Método de Valoración para Importaciones o Exportaciones de Mercancías conforme al artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria.

Por tanto, para la operación objeto de análisis la contribuyente debió utilizar el Método de Valoración para Importaciones o Exportaciones de Mercancías establecido en el artículo citado y no realizar un análisis de rentabilidad global de la compañía como lo indica en la página 18 del Estudio de Precios de Transferencia del 2015; asimismo, dada la naturaleza de la operación más relevante descrita en la página 8 del Estudio de Precios de Transferencia como la compra de materia prima (importaciones de su parte relacionada Multi-Flour International Corp.); y de ello establecer conforme a las importaciones realizadas si cada una de ellas cumplen o no con el Principio de Libre Competencia. Razón por la cual la Administración Tributaria estableció que, para el caso de la operación de compra de materia prima el método adecuado es el establecido en el

Página 61 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria, debido a que la operación en mención encuadra perfectamente en dicho método y como bien se ha mencionado en los apartados correspondientes, la contribuyente sí tuvo acceso a comprar dichas materias primas y utilizar para el efecto información de precios internacionales; sin embargo, en su narrativa se contradice al indicar que desconoce cómo lleva a cabo dicha transacción su compañía relacionada Multi-Flour International, Corp.

4. Determinación del ajuste a los precios de importación de materia prima (trigo), según normativa vigente

4.1 Se estableció que el método que corresponde aplicar de conformidad con la Ley de Actualización Tributaria, para valorar las importaciones de materia prima (trigo), es el Método de Valoración para Importaciones y Exportaciones de Mercancías contenido en el artículo 60 de la ley citada, al tratarse de importaciones de mercancías, con información de precios con base en parámetros internacionales y con fecha de compra en el lugar de origen, que consta en el documento de embarque (Bill of Lading) con el cual la contribuyente presentó las declaraciones.

4.2 Al aplicar la metodología regulada en el artículo 60 referido, se estableció que el precio a valor FOB de las declaraciones de mercancías, detalladas en el anexo de explicación de ajuste 3.3.1 de la audiencia conferida, superan los precios diarios internacionales del trigo (Better hard Red Winter Wheat y Better Northern Spring Wheat), publicados en el sistema nacional de información e integración de mercados:

<http://www.economia.3sniiim.gob.mx/2010prueba/ExtGranosFec.asp?Cons=D&prod=TRIGO&dqDia=1&dqMes=1&dqAnio=2015&aqDia=31&aqAnio=2015&Formato=Nor&submit=Ver+Consulta>; que contiene información de precios de granos y semillas en centros de abasto de los Estados Unidos; y los precios diarios internacionales por fechas, publicados en la página de internet mencionada.

A continuación, se presentan las planillas de las bases de datos públicas, de las que se obtuvieron los precios internacionales:

Página 62 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





SNIIIM Sistema Nacional de Información e Integración de Mercados			
TRIGO			
Mercados del Exterior			
Precios de Granos y Semillas			
(Precios en los Estados Unidos)			
Del día: 01/01/2015 al día: 31/12/2015			
(Dólares/Tonelada)			
Fecha	Pto.de cotización	Precio Mínimo	Precio Máximo
TRIGO ROJO FUERTE INVIERNO NO. 1 PROTEINA PROMEDIO			
16/01/2015	F.O.B. Tren. ptos. E.U.A. en Golfo		
13/02/2015	F.O.B. Tren. ptos. E.U.A. en Golfo		
06/03/2015	F.O.B. Tren. ptos. E.U.A. en Golfo		
09/04/2015	F.O.B. Tren. ptos. E.U.A. en Golfo		
17/04/2015	F.O.B. Tren. ptos. E.U.A. en Golfo		
20/05/2015	F.O.B. Tren. ptos. E.U.A. en Golfo		
26/06/2015	F.O.B. Tren. ptos. E.U.A. en Golfo		
15/07/2015	F.O.B. Tren. ptos. E.U.A. en Golfo		
29/07/2015	F.O.B. Tren. ptos. E.U.A. en Golfo		
28/08/2015	F.O.B. Tren. ptos. E.U.A. en Golfo		
15/12/2015	F.O.B. Tren. ptos. E.U.A. en Golfo		

Fuente: Datos obtenidos de información de precios de granos y semillas en centros de abastos de los Estados Unidos, obtenida de la dirección electrónica: <http://www.economiasniiim.gob.mx/2010prueba/ExtGranosFex.asp?Cons=D&prod=TRIGO&dqDia=1&dqMes=1&dqAnio=2015&aqDia=31&aqMes=12&aqAnio=2015&Formato=Nor&submit=Ver+Consulta>

Al superar el valor FOB declarado por la contribuyente en cada una de las importaciones de materias primas (trigo); versus los precios internacionales que se tomaron de base (dada la negativa de la contribuyente de proporcionar la información en cuanto a los precios internacionales de las materias primas y las primas adicionadas a dichos precios por parte de la compañía relacionada), a la fecha de compra en el lugar de origen, significa que la contribuyente, compró a su compañía relacionada del exterior, a un precio superior a los parámetros internacionales a la fecha de compra en el lugar de origen, la que consta en el documento de embarque (Bill of Lading) que fue presentado como documento de soporte de las declaraciones de mercancías.

Por lo expuesto, se comprobó en la auditoría que las importaciones realizadas por la contribuyente, con su parte relacionada en el exterior, de materias primas, específicamente (trigo), correspondientes de enero a diciembre de 2015 detalladas en el anexo de explicación de ajuste de la audiencia conferida, incumplimiento de las normas de valoración en las operaciones de importaciones de mercancías entre partes relacionadas, ya que el precio de dichas importaciones superan el precio con base en parámetros internacionales a la fecha de compra en el lugar de origen que consta en el documento de embarque (Bill of Lading) con el cual presentó las declaraciones de mercancías y de esta manera la contribuyente disminuyó la renta imponible reportada en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas de 2015.

Página 63 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





La Administración Tributaria de conformidad con las normas especiales de valoración entre partes relacionadas, comprobó que las operaciones realizadas entre partes relacionadas no se valoraron de acuerdo con el método de valoración para importaciones o exportaciones de mercancías, da como resultado una menor tributación en el país, por lo que se procedió a formular el ajuste a la renta imponible por Q8,050,371.61. **Base legal:** artículos 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 65, 66 y 67 de la Ley de Actualización Tributaria; y, 98 y 103 del Código Tributario; vigentes en el período auditado.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA, RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS, DE ENERO A DICIEMBRE DE 2016

2.6 INCUMPLIMIENTO DE LAS NORMAS DE VALORACIÓN EN LAS OPERACIONES DE IMPORTACIONES DE MERCANCÍAS ENTRE PARTES RELACIONADAS, DE ENERO A DICIEMBRE DE 2016 POR

1. Introducción

Para verificar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias de la contribuyente y comprobar si la operación realizada con su parte relacionada Multi-Flour International Corp., con país de residencia en Barbados, denominada compra materia prima por el 6 de julio y 8 de noviembre de 2018, se notificaron los requerimientos de información 2016-7-282-6 y 2016-7-282-7, para que la documentación e información solicitada fuera presentada por la contribuyente dentro de los plazos legales.

2. Antecedentes

Se determinó que reportó en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas de 2016, formulario

que sí tiene partes relacionadas en el extranjero y sí realizó operaciones con ellas. En el rubro "importaciones de materia prima", reportó de los cuales conforme a la página 8 del Estudio de Precios de Transferencia corresponden a la operación de compra de materia prima con su compañía relacionada en el exterior Multi-Flour International Corp., las que se constituyen en el objeto de análisis para el presente caso.

3. Elementos de hecho

3.1 Generalidades

De conformidad con lo solicitado en los requerimientos de información indicados, la contribuyente encargó a la firma Ernst & Young, S.A., la revisión de las operaciones realizadas con compañías relacionadas residentes en el exterior.

Como consecuencia, la firma citada, con la información proporcionada por la contribuyente, presentó el "Estudio de Precios de Transferencia del ejercicio fiscal 2016", que en adelante se denominará EPT, el cual consta de 109 páginas, y posterior al análisis y lectura de este, se solicitaron las ampliaciones, aclaraciones e información complementaria.

3.2 Operación bajo análisis de Precios de Transferencia

Las operaciones afectas a precios de transferencia de la contribuyente, durante 2016, ascienden a las operaciones de ingresos y las operaciones de egresos; transacciones que la contribuyente detalló en la página 8 del EPT del 2016.

Página 64 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



No está de más indicar que una de las principales operaciones entre partes relacionadas y que fue objeto de evaluación, es la operación de compra de materia prima con su compañía relacionada Multi-Flour International Corp., con residencia en Barbados, por siendo esta transacción la que la Administración Tributaria analizó para verificar la correcta aplicación de las normas especiales de valoración entre partes relacionadas.

Se determinó que, la operación de compras de materia prima de la contribuyente consistió en la Importación de Materias Primas (trigo), para el efecto, proporcionó como documentación de respaldo de dichas importaciones, las declaraciones de mercancías DUA-GT, por la compra con su parte relacionada en el extranjero Multi-Flour International Corp., materias primas que fueron facturadas según el detalle que consta en cada factura que le emitió Multi-Flour International Corp., adjunta a las declaraciones de mercancías DUA-GT respectivas, las facturas, conocimientos de embarque ("Bill of Lading") (en algunos casos), certificado fitosanitario emitido por United States Department of Agriculture Animal and Plant Health Inspection Service Plant Protection and Quarantine de los Estados Unidos de América (en algunos casos) y certificado de Origen (en algunos casos).

Como documentación adicional para soportar la operación entre partes relacionadas, la contribuyente proporcionó contrato suscrito con su parte relacionada en el extranjero Multi-Flour International Corp., denominado Contrato de Suministro Mercantil, en el cual se establece que *"LA SUMINISTRANTE determinará, de tiempo en tiempo, el precio al que venderá LAS MATERIAS PRIMAS a la SUMINISTRADA. En todo caso, los precios de LAS MATERIAS PRIMAS deberán atender en todo momento a las condiciones de mercado internacional, así como variaciones o incrementos en los costos asociados a estas"*.

Con respecto a la determinación del precio establecido en cada una de las importaciones de materia prima (trigo), que se identifican en las facturas emitidas por Multi-Flour International Corp., el 6 de julio de 2018 se notificó legalmente el requerimiento de información 2016-7-282-6 y, por medio de los puntos 7) y 8) se solicitó lo siguiente: *"7. Informar y documentar, sobre las políticas de fijación de precios internacionales, para la importación de las materias primas, como partes relacionadas e independientes, que contenga: procedimientos, primas o descuentos, períodos o fechas de fijación de precios, ajustes de precios con base a cotizaciones internacionales, o cualquier otra información relevante. 8. Información y documentación sobre la cadena de suministro de las importaciones de materias primas, con partes relacionadas y con entidades independientes; iniciando con la solicitud, facturación, la entrega en puerto y liquidación de las importaciones"*.

Conforme a lo requerido, por medio de correo electrónico del 7 de agosto de 2018, la recurrente solicitó una reunión. En la reunión, según la contribuyente se contactaron vía telefónica con el director de Riesgos de su empresa quien comentó sobre las operaciones que lleva a cabo en cuanto al contrato de suministro mercantil.

Por lo que, al tomar en cuenta lo tratado en la reunión, el 8 de noviembre de 2018, se notificó a la contribuyente el requerimiento de información 2016-7-22-7 y, por medio de los puntos 2), 3), 4) y 5) se solicitó lo siguiente: *"2. De conformidad con la reunión en la cual nos contactamos vía telefónica el 24 de agosto de 2018, con el Director de Riesgos*

Página 65 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





señor Carlos Aguilar, en las instalaciones de los Dorados, se solicita por medio de una nota refrendada por su Representante Legal defina, explique y detalle en valores, todos y cada uno de los elementos que integran el valor facturado de cada una de las importaciones de materias primas importadas así como de las PRIMAS que se agregaron al valor de las importaciones, partiendo de los siguientes elementos: a. Precios de las materias primas importadas (trigo) con base al precio internacional del cual lo obtuvo Multi-Flour International Corp., de los proveedores de materias primas entre ellos: CHS INC, en los mercados donde los adquirió. b. Costos del Transporte. c. Especificaciones de calidad. d. Intereses y su tasa. e. Almacenaje. f. Tiempo de entrega. g. Servicios de Multi-Flour International Corp., h. Comisiones del Broker. i. Comisiones de la bolsa. j. Riesgos de Demora". 3. Que derivado del punto anterior, y de conformidad con las páginas 12 y 13 de su Estudio de Precios de Transferencia del año 2015 en la cual se indica lo siguiente: "3. Compras. El proceso de compras de materia prima se origina con el presupuesto de ventas programadas para el período, el cual es responsabilidad directa de la Compañía. Dicho presupuesto se estima a través del análisis de distintas variables, como la planeación de crecimiento de las ventas con respecto a los ejercicios anteriores, así como las consideraciones sobre las diferentes variantes del mercado que afectan la demanda de la Compañía. Dicho presupuesto de ventas se remite luego al departamento de logística, el cual realiza la planificación pertinente y determina las necesidades de compra de materiales y productos necesarios. De igual forma, se efectúan revisiones mensuales de los inventarios con la finalidad de mantener un nivel apropiado en sus almacenes y poder suministrar sus productos a los clientes de forma efectiva y segura. A partir de la revisión de los inventarios, el departamento de logística realiza la planificación de las compras, colocando las órdenes tanto a proveedores independientes como a sus entidades relacionadas...".

Por lo que derivado de la revisión y de la información proporcionada con respecto de los valores de las primas que se suman al precio internacional de las materias primas, se solicitó lo siguiente: "a) Las pruebas que demuestren que se incurrieron en esos gastos, por cada uno de los componentes señalados en el punto 2. b) La evaluación efectuada por medio del respectivo Estudio de Precios de Transferencia, de que el valor de las PRIMAS adheridas a los precios internacionales de las materias primas se haya valorado de conformidad con el principio de libre competencia y que además proporcione la información de la parte testada a efecto de examinar si dicha valoración se acordó como si fueran terceros independientes. 4. Proporcionar la fuente de información que tomaron de base para establecer los precios a futuros de las materias primas importadas de su proveedor Multi-Flour International Corp.; así como los valores que utilizaron para determinar el precio de importación por cada una de las importaciones de materias prima. 7. Proporcionar la metodología utilizada y llevada a cabo con sus respectivos valores por cada una de las importaciones de materias primas importadas de su proveedor Multi-Flour International Corp".

Conforme a lo solicitado por medio del requerimiento referido, la contribuyente proporcionó una nota del 13 de noviembre de 2018, la cual indica: "Para cumplir con el requerimiento de información número 2016-7-282-7, notificado a su representada el pasado 8 de noviembre de 2018, procedo a responder de conformidad con la Ley, reiterando que su representada Molinos Modernos, S.A., no realiza ninguna fijación de

Página 66 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





precios de materia prima, situación que se ha hecho ver a los funcionarios y empleados de la Superintendencia de Administración Tributaria en diversas ocasiones, tanto de manera escrita, así como de forma verbal en reuniones sostenidas; mucha de la información requerida en esta oportunidad es de uso exclusivo de Multi-Flour International, Corp., por lo que la Superintendencia de Administración Tributaria, debe utilizar los mecanismos legales aplicables a información que se encuentre en poder de personas o entidades residentes en otras jurisdicciones. Como se establece en el Estudio de Precios de Transferencia el cual ya fue entregado al ente fiscalizador, Molinos Modernos, S.A., realizó las siguientes operaciones con partes relacionadas: a. Venta de producto, b. Venta de mercadería, c. Servicios prestados, d. Intereses devengados a favor por certificados de depósito realizados, e. Compra de producto, f. Pago de regalías por uso de marca, g. Servicios recibidos, y h. Compra de mercadería. Como se puede observar en las operaciones detalladas anteriormente, Molinos Modernos, S.A., no realiza determinaciones de precios de materia prima, y como en cualquier relación cliente-proveedor, su única función en la cadena de suministro de materia prima es la de solicitar dicho material para mantener la actividad generadora de rentas. Una vez aclarado lo anterior, procedemos a responder lo requerido por la Superintendencia de Administración Tributaria: con relación al numeral 2, entendemos sin hacer aseveración de esto, que Multi-Flour International, Corp., utiliza los precios de la bolsa de Chicago para determinar el precio base al cual adquiere el producto, como se ha reiterado su representada desconoce los factores que integran el valor de venta de Multi-Flour International, Corp., a Molinos Modernos, S.A., razón por la cual se realizó la reunión el pasado 24 de agosto de 2018, donde uno de los objetivos de esa reunión era que los Auditores de la Superintendencia de Administración Tributaria elevaran sus dudas al experto que nos apoyó en ese momento. Molinos Modernos, S.A., no posee ninguna documentación soporte de los precios internacionales que se usaron para definir el precio al que le facturó Multi-Flour International, Corp., como se mencionó anteriormente, el proceso que realiza la parte relacionada para determinar el precio no es de conocimiento de Molinos Modernos, S.A.; mi representada tampoco maneja la información que se nos solicitó (costo de transporte, intereses y su tasa, almacenaje, comisiones del bróker y comisiones de la bolsa). Con relación a las especificaciones de calidad, su representada solicita Multi-Flour International Corp.”.

En respuesta a lo que la contribuyente reitera en su narrativa, respecto de que la Administración Tributaria debe obtener la información que se le requirió de su parte relacionada en el extranjero, conforme a los mecanismos legales aplicables a información que se encuentre en poder de personas o entidades residentes en otras jurisdicciones; se hace saber que durante el transcurso de la auditoría, la autoridad fiscal actuó con apego a la legislación aplicable y para el efecto le fueron notificados los requerimientos de información con base en los artículos 65, 66 y 67 de la Ley de Actualización Tributaria.

Por tanto, el argumento de la contribuyente de que no tiene acceso a la información requerida de su parte relacionada se contradice con los hallazgos encontrados en la auditoría en cuanto a que se estableció que existía una relación muy estrecha en la determinación de precios internacionales de las materias primas importadas entre la

Página 67 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





entidad contribuyente fiscalizada y su parte relacionada en el extranjero Multi-Flour International Corp.

3.3 Entidades relacionadas

Según lo reportado en la página 8 del EPT, cuadro 2. Operaciones realizadas por la compañía con sus entidades relacionadas en el exterior durante el ejercicio fiscal 2016 (egresos); la contribuyente realizó la operación de compra de materia prima con Multi-Flour International Corp., con país de residencia en Barbados po.

3.4 Verificación del método para aplicar el principio de libre competencia

3.4.1 Conforme a las páginas 23 y 24 del EPT, la contribuyente indicó los motivos de rechazo de los métodos de: Precio comparable no controlado, método de precio de reventa. Cabe mencionar que, en el EPT del 2016, la contribuyente no justificó el rechazo del método establecido en el artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria, método de la valoración para importaciones o exportaciones de mercancías, en las operaciones realizadas entre partes relacionadas en el extranjero.

Asimismo, la contribuyente de conformidad con la página 24 de su EPT, seleccionó el método costo adicionado, para valorar sus operaciones llevadas a cabo con sus partes relacionadas en el extranjero.

Por lo que, argumentó la aplicación de dicho método para valorar las operaciones llevadas a cabo entre partes relacionadas en el extranjero de la forma siguiente: *“Este método es aplicable a las operaciones en las que se pretende conocer la correcta determinación del ingreso derivado de venta de productos manufacturados o servicios proporcionados a una parte relacionada. Debido a que la principal actividad comercial de la Compañía corresponde a la manufactura de productos y sub productos derivados de trigo y maíz, el presente método fue seleccionado para el análisis de las operaciones sujeta a estudio en la presente selección”.*

3.4.2 Método aplicable a la valoración de importaciones de materias primas, según normativa vigente

Derivado de que, en Guatemala, la Ley de Actualización Tributaria, en el artículo 60 establece el método específico para valorar las importaciones de mercancías, que es precisamente el Método de Valoración para Importaciones o Exportaciones de Mercancías.

El artículo 13 de la Ley del Organismo Judicial regula que: *“Las disposiciones especiales de las leyes, prevalecen sobre las disposiciones generales de la misma o de otras leyes”*, por su parte, el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala establece: *“Corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme a las necesidades el Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación...”*. En tal sentido, cabe referir que, en el presente caso, la operación bajo análisis encuadra en el artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria, Método de Valoración para Importaciones y Exportaciones de Mercancías que regula lo siguiente: *“... En el caso de importaciones, el precio de las mercancías no puede ser superior a su precio en base a parámetro internacional a la fecha de compra en el lugar de origen...”*.

El artículo 48 del Reglamento de la Ley de Actualización Tributaria establece: *“... A efecto de la aplicación de los artículos 59 y 60 de la Ley, la Administración Tributaria evaluará*

Página 68 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





si el método aplicado por la contribuyente es el más adecuado, de acuerdo con las características de la operación y a la actividad económica desarrollada”.

Asimismo, el artículo 5 del citado reglamento indica que: “... Para efecto de lo dispuesto en el artículo 60 de la Ley, cuando se trate de operaciones de importación entre partes relacionadas, el precio de las mercancías no puede ser superior a su precio en base a parámetros internacionales a la fecha de compra en el lugar de origen...”.

Por lo anterior, el método que la contribuyente debió utilizar para valorar la operación bajo análisis “Importaciones de Materia Prima” (Trigo), es el regulado en el artículo 60 de la Ley referida, debido a que, conforme a la auditoría realizada, se cuenta con los elementos siguientes: Importaciones de mercancías, fechas de compra en el lugar de origen y precios con base en parámetro internacional a la fecha de compra en el lugar de origen.

3.5 Selección de Operación de Análisis y Comparables

3.5.1 Selección de la comparable realizada por la contribuyente

En virtud que la contribuyente en su EPT eligió como método aplicable a las operaciones entre partes relacionadas, el establecido en la Ley de Actualización Tributaria en el artículo 59 numeral 1) literal b) Método del Costo Adicionado, desarrolló su metodología de selección de comparables, selección de indicador de utilidad entre otros y determinó que conforme el cuadro 9 de la página 31 del EPT que había obtenido un costo adicionado bruto ajustado de 32.08% y que las empresas seleccionadas como comparables tenía un costo adicionado bruto ajustado entre un rango inferior de 21.25% una mediana de 37.27% y un rango superior de 52.67%, que, por tanto, se encontraba dentro del rango, según cuadro citado e incluido en la explicación de ajuste dada a conocer en la audiencia concedida.

Como se puede observar en el cuadro 9 y conforme al resultado del análisis efectuado en el EPT (página 31), la contribuyente estableció que las transacciones celebradas con sus partes relacionadas durante el 2016 se encuentran dentro del rango.

3.5.2 Selección de la Operación de Análisis y Comparables, según la normativa vigente

De conformidad con la auditoría efectuada, se estableció que, para efectos de determinar el cumplimiento debido del Principio de Libre Competencia en las operaciones realizadas entre partes relacionadas de la contribuyente fiscalizada, el método aplicado Costo Adicionado, no es el más adecuado, debido a que conforme a los cuadros 1 y 2, página 8 del EPT la operación más importante realizada entre partes relacionadas y que incide de forma categórica en la determinación del margen de rentabilidad de la empresa evaluada, en el margen de operación a ventas y en el margen de operación a costos y otros indicadores, es la operación de Compra de Materia Prima con su parte relacionada Multi-Flour International Corp., según cuadros incluidos en la explicación de ajuste dada a conocer en la audiencia concedida.

La operación de compra de materia prima llevada a cabo de parte de Molinos Modernos, S.A., con su parte relacionada en el extranjero fue evaluada en la auditoría y se establecieron los siguientes puntos en la transacción analizada:

a) La contribuyente presentó un contrato de suministro mercantil del 29 de diciembre de 2014, en el cual Multi-Flour International Corp., le impuso a la contribuyente las siguientes condiciones:

Página 69 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





1. Que Multi-Flour International Corp., determinará de tiempo en tiempo el precio al que venderá las materias primas a la contribuyente, y que en todo caso, los precios de las materias primas deberán atender en todo momento a las condiciones del mercado internacional, así como variaciones o incrementos en los costos asociados a estas; y que al darse alguna variación en los precios de las materias primas, Mutli-Flour International Corp., queda obligada a informárselo a la contribuyente en forma inmediata.

2. Que el seguro de las materias primas importadas deberá ser contratado por la contribuyente, quien define su cobertura.

3. Que la contribuyente deberá constituir un fondo de anticipo revolvente para el pago del precio de las materias primas por . Adicionalmente, por cada cargo que se realiza al anticipo entregado por el pago de las materias primas; la contribuyente, queda obligada a reintegrar las sumas de dinero utilizadas en un plazo que no excediera de 2 días, a efecto de que el fondo de anticipo revolvente constituido se encuentre conformado por el capital inicial.

Es importante mencionar que, de conformidad con el contrato de suministro mercantil, el cual establece que se debe constituir un fondo de anticipo revolvente para el pago de materias primas, el precio de estas al cual factura a Multi-Flour International Corp., a la contribuyente "está a un precio superior al parámetro internacional del precio de dichas materias primas, como más adelante se mencionará".

Por tanto, **no hay razón de negocio que la contribuyente proporcione un anticipo de además, tenga que pagar un precio superior a su parte relacionada por las compras de materias primas con base en el precio internacional de dichas materias primas, esta operación difiere sustancialmente de lo que hubieran adoptado personas independientes**; por consiguiente, la compra de materia prima facturada por su parte relacionada, se constituye en una operación efectuada por Molinos Modernos, S.A., en detrimento de los intereses del Estado de Guatemala, como se expone en la presente explicación de ajuste.

b) Adicionalmente, se pactó que la contribuyente, se reserva el derecho de solicitar información y efectuar revisiones de auditorías a Multi-Flour International Corp., para determinar la correcta aplicación de los cargos realizados al fondo de anticipo revolvente constituido, que asegura a esta, el acceso irrestricto a la documentación e información correspondiente.

c) En la revisión de la documentación de soporte de las importaciones de materias primas, se estableció que Molinos Modernos, S.A. no presentó las declaraciones del valor aduanero de las importaciones de 2016, hecho que se hizo constar en el acta GEG-DFI-SPT-540-2018, del 21 de diciembre de 2018, por lo que, *"no se logró establecer si la contribuyente declaró que tiene vinculación con el vendedor de las materias primas"*.

d) Conforme a la revisión de la documentación que amparan las Declaraciones de Mercancías, se estableció con base en los certificados fitosanitarios emitidos por United States Department of Agriculture Animal and Plant Health Inspection Service Plant Protection and Quarantine de los Estados Unidos de América, que las materias primas vienen directamente del exportador CHS INC; consignados a nombre de Molinos Modernos, S.A., por lo que no hay razón de ser, que la compañía relacionada Multi-Flour International Corp., esté emitiéndole facturas a Molinos Modernos, S.A., para amparar las importaciones de materias primas; es un punto importante por aclarar, por parte de

Página 70 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





la contribuyente, ya que su relacionada está siendo utilizada para distorsionar los precios, en este caso, para incrementar el precio de las materias primas adquiridas por proveedores de los Estados Unidos de América, con ello trasladar las utilidades generadas a Barbados a través de la empresa interpuesta Multi-Flour International Corp. de quien la contribuyente no presentó información y argumenta que no tiene obligación legal de proporcionar esta.

Adicionalmente, es importante aclarar que de conformidad con los artículos 65, 66 y 67 de la Ley de Actualización Tributaria, la contribuyente está obligada a proporcionar información legalmente requerida por la Administración Tributaria, conforme al requerimiento de información 2016-7-282-7 puntos 2), 3), 4) y 5). Asimismo, ante la negativa de proporcionar la información referente a los precios pactados en las importaciones de materias primas y el valor de las primas que le adiciona Multi-Flour International Corp., al precio internacional resulta contraproducente a los intereses del Estado de Guatemala, toda vez que por el incremento en el precio de las materias primas se ve disminuida la renta imponible que declara como afecta al Impuesto Sobre la Renta y, por tanto, **ese sobreprecio adicional al precio internacional no tributa en Guatemala y, sin embargo, por dicho incremento se obtienen utilidades en territorio guatemalteco que no se ven afectados al Impuesto Sobre la Renta.**

Por consiguiente, al no proporcionar la información requerida a través del nombramiento 2016-7-282-7 específicamente en los numerales 2), 3), 4) y 5), conforme a la normativa vigente, la Administración Tributaria toma como base para efectos de determinar el cumplimiento debido del Principio de Libre Competencia en la operación de Compra de materia prima con su parte relacionada en el extranjero Multi-Flour International Corp., lo establecido en la Ley de Actualización Tributaria con base en la información pública siguiente:

Los datos obtenidos con respecto a los precios diarios internacionales en la información pública de las materias prima (trigo), importados por la contribuyente con su parte relacionada en el exterior Multi-Flour International Corp., fueron obtenidos del Sistema Nacional de Información e Integración de Mercados que son precios con base en parámetros internacionales que requiere el Método de Valoración para Importaciones o Exportaciones de Mercancía del artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria.

Por lo que se consultó la información disponible en: <http://www.economia-sniim.gob.mx/2010/prueba/ExGranos.asp>. Dirección en la que se encuentra el Portal del Sistema Nacional de Información e Integración de Mercados (SNIIM), de la Secretaría de Economía, México, quien pone a disposición información confiable sobre las condiciones de mercado; en ella, se encuentran precios de granos y semillas en centros de abasto de los Estados Unidos, la información proporcionada por el Agriculture Marketing Service (AMS) del United States Departamento of Agriculture (USDA), la cual es una fuente de información pública y confiable; y fue utilizada para establecer los precios del trigo.

El resultado de la verificación de los precios internacionales de las materias primas (trigo) en la información pública consultada en la dirección electrónica indicada, se estableció que el precio FOB de las compras de materias primas adquiridas por la contribuyente de su parte relacionada en el extranjero, se utilizó un precio de importación superior al precio tomado con base en la información pública relacionada, vigente en la fecha de compra

Página 71 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





consignada en el documento de embarque (Bill Of Lading), como se muestra en el anexo de explicación de ajuste 4.3.1 de la audiencia concedida.

3.6 Determinación de la fecha de compra en el lugar de origen

3.6.1 Fecha de compra en el lugar de origen establecida por la contribuyente

Debido a que la contribuyente realizó un análisis global de las operaciones realizadas entre partes relacionadas y eligió método aplicable el del costo adicionado, no se abordará este apartado, toda vez que el método de precio de transferencia establecido por la contribuyente no es el más adecuado, dada las razones expuestas en el apartado 3.5.2 selección de operación de análisis y comparable, según normativa vigente.

3.6.2 Fecha de compra en el lugar de origen según normativa vigente

De conformidad con el artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria para el caso de importaciones establece: "... el precio de las mercancías no puede ser superior a su precio en base a parámetros internacionales a la fecha de compra en el lugar de origen..."; complementariamente el artículo 53 del Reglamento de la Ley citada indica que: "... se entenderá por fecha de compra la del día último del embarque de la mercancía o en su defecto la del día anterior en la que hubiere cotización, salvo prueba de que la compra se cerró en otra diferente...".

Por lo cual la fecha de compra que se tomó de base conforme a la normativa vigente, para determinar el precio de las materias primas importadas (trigo) según el parámetro internacional es la fecha en que se emitió el documento de embarque (Bill of Lading) con el cual la contribuyente presentó las declaraciones de mercancías.

En tal sentido, se procedió a determinar el precio de las materias primas en dólares US\$, que se debió aplicar a cada kilo de materias primas importadas de 2016, para ello se consideró como válida la fecha en que se emitió el conocimiento de embarque (Bill of Lading), de ello resultan compras en las cuales utilizó un precio de importación superior al precio tomado con base en la información pública disponible en:

[http://www.economiasniim.gob.mx/2010prueba/ExtGranosFec.asp?Cons=D&prod=TRIGO&dqDia=1&dqMes=1&dqAnio=2015&aqDia=31&aqMes=12&aqAnio=2015\\$Formato=Nor&submit=Ver+Consulta](http://www.economiasniim.gob.mx/2010prueba/ExtGranosFec.asp?Cons=D&prod=TRIGO&dqDia=1&dqMes=1&dqAnio=2015&aqDia=31&aqMes=12&aqAnio=2015$Formato=Nor&submit=Ver+Consulta); vigentes a la fecha de la compra consignada en el documento de embarque. La fecha de compra en el lugar de origen determinada en la auditoría se comprobó en el documento de embarque (Bill of Lading) adjunto a la declaración de mercancías, presentada por la contribuyente al momento de la importación.

3.7 Principio de Libre Competencia

3.7.1 Precio de Libre Competencia, según normativa vigente

Conforme a lo que se indicó en el apartado 3.5.2 Selección de la Operación de Análisis y Comparable, según la normativa vigente, el método utilizado por la contribuyente para indicar que sí cumple con el Principio de Libre Competencia, difiere del método aplicado por la Administración Tributaria derivado de que para efectos de la operación sujeta a análisis es determinante que se efectúe primeramente un análisis de la transacción de importación de materia prima con su parte relacionada en el extranjero Multi-Flour International Corp., según disposición de la Ley de Actualización Tributaria, y en el presente caso, la operación sujeta a análisis y de mayor relevancia entre las operaciones realizadas por la contribuyente con sus partes relacionadas en el extranjero es la





operación de compra de materias prima, la cual se encuentra conforme a lo regulado en el artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria.

De conformidad con la auditoría practicada y el análisis de las operaciones realizadas entre partes relacionadas descritas en la página 8 del EPT, se estableció que la operación principal entre partes relacionadas sujeta a evaluación por parte de la Administración Tributaria fue la operación de la compra de materia prima (trigo) realizada con su compañía realizada Multi-Flour International Corp., con residencia en Barbados, por

Asimismo, derivado de la negativa de la contribuyente de proporcionar información referente a los precios internacionales que tomó de base para establecer el precio de compra de las importaciones de materias primas con su parte relacionada en el extranjero Multi-Flour International Corp., y determinar adecuadamente el valor adicional que le incrementó Multi-Flour International Corp., en la adquisición de las materias primas en cuestión.

La Administración Tributaria tomó de base los precios internacionales públicos disponibles en el sistema nacional de información e integración de mercados según la página electrónica siguiente: <http://www.economia-sniim.go.mx/2010prueba/ExtGranosFec.asp?Cons=D&prod=TRIGO&dgDia=1&dgMes=1&dgAnio=2015&aqDia=31&aqMes=12&aqAnio=2015&Formato=Nor&submit=Ve+Cons+u+ta>; las cuales contienen precios con base en parámetros internacionales que requiere el método de valoración para importaciones o exportaciones de mercancías de acuerdo con el artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria.

Por tanto, para la operación objeto de análisis debió utilizar el método de valoración para importaciones o exportaciones de mercancías establecidos en el artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria, debido a que la operación mencionada encuadra perfectamente en dicho método y como bien se ha mencionado en los apartados correspondientes, la contribuyente si tuvo acceso a comprar dichas materias primas y utiliza para el efecto información de precios internacionales; sin embargo, en su narrativa se contradice al indicar que desconoce cómo lleva a cabo dicha transacción su compañía relacionada Multi-Flour International Corp.

4. Determinación de los precios de importaciones de trigo

4.1 Se estableció que el método que corresponde aplicar de conformidad con la Ley de Actualización Tributaria, para valorar las importaciones de materia prima (trigo), es el Método de Valoración para Importaciones o Exportaciones de Mercancías contenido en el artículo 60 de la ley citada. Lo anterior, en virtud que la operación bajo análisis encuadra con lo que establece dicho artículo, al tratarse de importaciones de mercancías, con información de precios con base en parámetro internacional y con fecha de compra en el lugar de origen, que consta en el documento de embarque (Bill of Lading) con el cual la contribuyente presentó las declaraciones de mercancías (en algunos casos).

4.2 Al aplicar la metodología establecida en el artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria, se estableció que el precio valor FOB de las declaraciones de mercancías, detalladas en el anexo de explicación de ajuste 4.3.1 de la audiencia concedida; superan los precios diarios internacionales del trigo, publicados en el sistema nacional de información e integración de mercados: <http://www.economia->



sniim.go.mx/2010prueba/ExtGranosFec.asp?Cons=D&prod=TRIGO&dqDia=1&dqMes=1&dqAnio=2015&aqDia=31&aqMes=12&aqAnio=2015&Formato=Nor&submit=Ve+Consulta, que contiene información de precios de granos y semillas en centros de abastos de los Estados Unidos de América; y los precios diarios internacionales por fechas publicados en la página de internet citada.

A continuación, se presentan las planillas de las bases de datos públicas, de las que se obtuvo los precios internacionales:

SNIIM Sistema Nacional de Información e Integración de Mercados				
TRIGO				
Mercados del Exterior				
Precios de Granos y Semillas				
(Precios en los Estados Unidos)				
Del día: 01/01/2016 al día: 31/12/2016				
(Dólares/Tonelada)				
Fecha	Pto. de cotización	Precio Mínimo	Precio Máximo	
TRIGO ROJO FUERTE INVIERNO NO. 1 PROTEINA PROMEDIO				
1-1/01/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	192.36	194.19	
29/01/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	193.64	195.48	
03/03/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	187.76	189.6	
24/03/2016	F.U.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	188.0-1	191.71	
15/04/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	182.9	186.57	
16/05/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	170.31	172.15	
03/06/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	179.68	188.87	
01/07/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	143.85	156.72	
25/07/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	148.17	161.03	
22/08/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	144.68	161.22	
13/09/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	144.13	156.99	
14/10/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	149.83	157.17	
14/11/2016	F.O.B. Tren, pto. E.U.A. en Golfo	144.31	151.66	

Fuente: Datos obtenidos de información de precios de granos y semillas en centros de abastos de los Estados Unidos, obtenida de la dirección electrónica: <http://www.economiasniim.gob.mx/2010prueba/ExtGranosFec.asp?Cons=D&prod=TRIGO&dqDia=1&dqMes=1&dqAnio=2015&aqDia=31&aqMes=12&aqAnio=2015&Formato=Nor&submit=Ver+Consulta>.

Al superar el valor FOB declarado en cada una de las importaciones de materias primas (Trigo), versus los precios internacionales que se tomaron de base (dada la negativa de la contribuyente de proporcionar la información en cuanto a los precios internacionales de las ventas de las materias primas y la primas adicionales a dichos precios por parte de su compañía relacionada en el exterior Multi-Flour International Corp.), a la fecha de compra en el lugar de origen, significa que la contribuyente, compró a su compañía relacionada en el exterior, a un precio superior a parámetros internacionales a la fecha de compra en el lugar de origen, la que consta en el documento de embarque (Bill of Lading) que fue presentado como documentación de soporte de las declaraciones de mercancías.

Por lo expuesto, se comprobó que las importaciones realizadas por la contribuyente con su parte relacionada, de materias primas, específicamente (trigo), correspondientes a 2016, detalladas en el anexo de explicación de ajuste 4.3.1 de la audiencia conferida, no cumplen las normas especiales de valoración entre partes relacionadas, ya que el precio

Página 74 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





de dichas importaciones superan el parámetro internacional a la fecha de compra en el lugar de origen que consta en el documento de embarque (Bill of Lading) con el cual presentó la declaraciones de mercancías y de esta manera disminuyó la renta imponible reportada en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas de enero a diciembre de 2016.

La Administración Tributaria de conformidad con las normas especiales de valoración entre partes relacionadas, comprobó que las operaciones realizadas entre partes relacionadas no se valoraron de acuerdo con el método de valoración para importaciones o exportaciones de mercancías, lo que da como resultado una menor tributación en el país, por lo que se procedió a formular el ajuste a la renta imponible por

Base legal: artículos 54, 55, 56, 57, 58, 59, 60, 65, 66 y 67 de la Ley de Actualización Tributaria; y, 98 y 103 del Código Tributario; vigentes en el período auditado.

II. Argumentos de la contribuyente

Manifiesta inconformidad e indica que debido a la extensa argumentación proporcionada en la evacuación de audiencia, la cual ratifica en el recurso y resume así: como consecuencia de la revisión de los estudios de precios de transferencia correspondientes a 2015 y 2016 presentados, la autoridad fiscal comunicó su inconformidad con el método de precios de transferencia utilizado en el presente caso, ya que se optó por aplicar el método MNT / método CA en concordancia con el artículo "59 literal 2 b) / 1 b)" de la Ley de Actualización Tributaria.

Según la Administración Tributaria, se debe acudir a un sitio web del gobierno de México ([http://www.economa-sniim.gob.mx/2010 prueba/ExtGranos.asp](http://www.economa-sniim.gob.mx/2010_prueba/ExtGranos.asp)) como fuente de referencia de precios de venta de mercancías para fines de la determinación de la base imponible de un contribuyente guatemalteco; afirmación sin fundamento legal en la normativa guatemalteca.

Como se explicó el ciclo de negocio (numeral 2, literal a) de la evacuación de audiencia) es una empresa especialista y dedicada exclusivamente a la producción de productos derivados del trigo, que no se ocupa de la actividad de compra de materias primas en el mercado internacional ante la complejidad que caracteriza dicha actividad, y en su lugar, adquiere su materia prima a través de la subcontratación de una empresa especialista, Multi-Flour International Corp.

En el estudio de precios de transferencia 2015, se indica que se encuentra sin posibilidades de aplicar el método de valoración de importaciones y exportaciones regulado en el artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria, entre otros factores, por no contar con la información necesaria para su aplicación. Además, la norma tampoco indica que las importaciones de trigo necesariamente se tienen que valorar con base en dicho método. Ante la combinación de estos dos factores; es decir, ambigüedad en la definición del alcance del artículo 60 indicado con respecto a su aplicación obligatoria a importaciones de trigo, y la ausencia de cualquier mención por parte de la normativa fiscal guatemalteca relacionado con las fuentes de información que debería considerar, razonablemente se concluyó en que, en este caso en particular no es posible el método de valoración de importaciones y exportaciones.

Así las cosas, acudió de buena fe y dentro del marco legal que se lo permite, a otros métodos de precios de transferencia definidos y permitidos por la ley (el método MNT y el método CA). Ambos captan y analizan el efecto del precio de las importaciones

Página 75 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



realizadas en la cuenta de resultados. La operación de compra de materias primas a su parte relacionada constituye una transacción de suma relevancia que, según confirma la autoridad fiscal, incide de forma categórica en la determinación del margen de rentabilidad, en el margen de operación a venta y en el margen de operación a costos y otros indicadores; según se ha demostrado, la aplicación de los métodos de precios de transferencia aplicados, ambos definidos y permitidos por la ley, la rentabilidad obtenida en el 2015 y 2016 es consistente con la rentabilidad de mercado. Con base en el artículo 59 de la Ley de Actualización Tributaria, por lo que los precios aplicados en las importaciones de los períodos auditados no pueden haber sido excesivos.

Arguye que al confirmar los ajustes con base en el artículo 60 de la Ley de Actualización Tributaria, se viola el principio de legalidad regulado en el artículo 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala, por modificar las bases de recaudación e intentar imponer para fines de la determinación de la base imponible guatemalteca, el uso de fuentes de referencias de precios publicados por gobiernos extranjeros, que no tienen sustento alguno en la normativa guatemalteca.

Hace un resumen de lo indicado por la Administración Tributaria en la resolución impugnada (folios 107 al 113) y reitera los argumentos vertidos en la evacuación de audiencia, en el sentido de que es evidente que la autoridad fiscal parece reconocer que no expuso argumentos nuevos ni evaluó o las pruebas aportadas en la audiencia conferida, basándose únicamente en los mismos fundamentos de hecho y de derecho del ajuste.

Arguye que la resolución recurrida viola los artículos 150 del Código Tributario y 12 de la Constitución Política de la República de Guatemala que regula el derecho de defensa; y, manifiesta que se reserva el derecho de plantear acción de inconstitucionalidad en caso concreto.

Asimismo, viola el principio de legalidad por que la autoridad fiscal, se asigna poderes legislativos al declarar dogmáticamente cuáles son las referencias (sitio web de un gobierno extranjero) a usar para la aplicación de dicho método, en la determinación de la base imponible de un contribuyente guatemalteco, sin que estas hayan sido aprobadas por el Congreso de la República de Guatemala a través de un proyecto de ley.

Por lo que el 1 de marzo de 2022 (folio 2872) y el 25 de mayo de 2022 (folio del 2877 al 3222), presentó memorial en el que solicita se decreten diligencias para mejor resolver y aporta medios de prueba según requerimientos de información del 6 de julio de 2018, 2016-7-282-6 y del 8 de noviembre de 2018, 2016-7-282-7, por medio de los cuales se solicitó: a) especificaciones del grano comprado; b) precio de compra de la parte relacionada en Barbados al proveedor internacional del grano; c) fechas de embarque y recepción; d) información relativa a la necesidad de la intermediación de nuestra parte relacionada en Barbados para la compra consolidada de granos; e) evidencia del precio pactado por su parte relacionada en Barbados con los proveedores internacionales de granos y el precio efectivamente pagado.

Con la finalidad de proporcionar al Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero, todos los elementos y toda la información necesaria e indispensable para poder concluir su análisis sobre los ajustes por incumplimiento del principio de libre competencia, en las operaciones con partes relacionadas, se recopiló la información de terceros que se había requerido, y se obtuvo acceso a la documentación propiedad de Multi-Flour International,

Página 76 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



Corp., relacionada con las compras y pagos a proveedores efectuados de enero de 2015 a diciembre de 2016.

En algún momento durante la auditoría se tuvo la duda si alguno de los proveedores de granos terceros (CHN, INC., Pacifcor, LLC, o LouisDreyfuss, LLC) eran partes relacionadas, por lo que como anexo 2 adjunta información pública o basada en las páginas web de estos proveedores que evidencia que se trata (1) de relaciones con terceros independientes, (2) empresas con posición dominante por su nivel de facturación y (3) que en varios casos inclusive son competencia en el mercado guatemalteco.

En el anexo 3 se adjuntan copias simples de facturas, evidencia de pago de las facturas por parte de Multi-Flour International Corp., a favor de CHS Inc., así como, las declaraciones de mercancías DUA-GT a través de las cuales se internó el grano facturado.

De lo anterior, solicita que se giren instrucciones a la Intendencia de Fiscalización, a la sección de Precios de Transferencia, para que luego de la revisión de esta documentación emita informe que determine si la documentación presentada incide en el resultado de la auditoría practicada.

III. Análisis legales y técnicos de este tribunal

Al respecto, la Ley de Actualización Tributaria establece en el artículo 54 lo siguiente:

"Principio de Libre Competencia. Se entiende para efectos tributarios, por principio de libre competencia, el precio o monto para una operación determinada que partes independientes habrían acordado en condiciones de libre competencia en operaciones comparables a las realizadas"; por su parte, el artículo 60 regula: "Método de valoración para importaciones o exportaciones de mercancías. En los casos que se indican a continuación, las operaciones entre partes relacionadas se valoran de la forma siguiente:

En el caso de importaciones, el precio de las mercancías no puede ser superior a su precio en base a parámetro internacional a la fecha de compra en el lugar de origen (...)

Los precios de estas operaciones, se expresan en Quetzales al tipo de cambio que rija el día de la liquidación de las divisas en un banco del sistema; de lo contrario se determinará al tipo de cambio de referencia que rija el día o fecha del embarque o del contrato" (énfasis añadido). Las normas citadas, regulan principio de la libre competencia con el objeto de que el precio o monto para una operación entre partes independientes sea comparable a las realizadas con terceros; asimismo, dispone cuál es el método específico aplicable para la valoración en el caso de las importaciones o exportaciones de mercancías, por las operaciones que realizan partes relacionadas, y señala que el precio de las mercancías no puede ser superior a su precio con base en el parámetro internacional a la fecha de compra en el lugar de origen; ello en observancia al principio de libre competencia a que se ha hecho referencia.

Del estudio de las actuaciones, se establece que la Administración Tributaria formuló ajustes al Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, de enero a diciembre de 2015 y 2016, relacionado con el incumplimiento de las normas de valoración en las operaciones de importaciones de mercancías entre partes relacionadas, en las que según la autoridad fiscal debió utilizar el método de valoración para importaciones o exportaciones de mercancías establecido en el artículo

Página 77 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



60 de la Ley de Actualización Tributaria debido a que esa operación encuadra perfectamente en dicho método el cual es el específico para la misma.

En la auditoría practicada se determinó que la operación de compra de materia prima de la contribuyente **consistió en la importación de materia prima** (trigo), la que fue facturada, según el detalle que consta en cada factura, por Multi-Flour International Corp., y adjuntó las declaraciones de mercancías DUA-GT respectivas, las facturas, conocimientos de embarque (*“Bill of Lading”*), el certificado fitosanitario emitido por *United States Department of Agriculture Animal and Plant Health Inspection Service Plant Protection and Quarantine* de los Estados Unidos de América, entre otros. Para soportar la operación entre partes relacionadas en el exterior, la contribuyente proporcionó contrato suscrito con Multi-Flour International Corp., denominado CONTRATO DE SUMINISTRO MERCANTIL, en el cual se establece que: *“... La SUMINISTRANTE determinará, de tiempo en tiempo, el precio al que venderá LAS MATERIAS PRIMAS a LA SUMINISTRADA. En todo caso, los precios de LAS MATERIAS PRIMAS deberán atender en todo momento a las condiciones del mercado internacional, así como variaciones o incrementos en los costos asociados a estas. Al darse alguna variación en los precios de las MATERIAS PRIMAS, LA SUMINISTRANTE queda obligada a informarlo a LA SUMINISTRADA en forma inmediata”*.

Durante la revisión efectuada por la autoridad fiscal, se le requirió a la contribuyente (requerimientos 2016-7-282-6 y 2016-7-282-7), información relativa a cómo se establecieron los precios del trigo por parte de su parte relacionada y en atención a estos manifestó que no ejerce injerencia y/o posee información de la forma en que Multi-Flour International Corp., establece el precio de venta de los bienes que le provee o sea que no aportó dicha información con el argumento que no le competía y tampoco tenía la obligación legal ni material de presentarla.

No obstante lo indicado por la contribuyente, en esa etapa procedimental, el 25 de mayo de 2022, **presentó escrito por medio del cual solicitó** que se “decreten” diligencias para mejor resolver, porque en atención al requerimiento del 6 de julio de 2018, 2016-7-282-6 y 8 de noviembre de 2019, 2016-7-282-7 y para poder realizar la auditoría, la Administración Tributaria, le había solicitado información en poder de terceros, consistente en: a) especificaciones de calidad del grano comprado; b) precio de compra de la parte relacionada en Barbados al proveedor internacional del grano; c) fechas de embarque y recepción; d) información relativa a la necesidad de la intermediación de su parte relacionada en Barbados para la compra consolidada de granos; e) evidencia del precio pactado por su parte relacionada en Barbados con los proveedores internacionales de granos y el precio pagado.

Afirma que dicha información en su momento resultaba indispensable para la Administración Tributaria, ya que con esta se podría establecer cómo se construyen los precios internacionales de maíz y de harina de soya e información básica de los elementos y valor que conforman la prima o base; asimismo, debía proporcionar el soporte de los componentes que prueban efectivamente los gastos incurridos, para establecer si el precio pagado se encontraba dentro de los rangos aceptables según el método de precios de transferencia aplicado.

En ese sentido, la recurrente indica que ha logrado acceso a la documentación propiedad de Multi-Flour International Corp., relacionada con las compras y pagos a proveedores

Página 78 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

efectuados de enero de 2015 a diciembre de 2016. Que se encuentra en su poder información sobre el alcance siguiente: ejemplificación de los actores y su injerencia en el proceso de compra de granos, de forma resumida se encuentran, los distintos pasos que se desarrollan para que Molino Modernos, S.A., pueda abastecerse de la cantidad y calidad de grano que necesita para su proceso productivo; para una mejor comprensión ha segmentado toda la documentación e información que respalda dichas etapas en el proceso de compra, la que está a disposición de la Administración Tributaria para que pueda revisarla.

Operaciones no controladas, las que se dan entre una parte relacionada de Molinos Modernos, S.A. en el extranjero y un tercero, las cuales son: I. Compra de grano por parte Multi-Flour International Corp., a CHS, Inc; y, II. pago del grano por parte de Multi-Flour International Corp., a CHS, Inc.

Operaciones controladas, las que se dan entre una parte relacionada de Molinos Modernos, S.A., en el extranjero y dicha entidad: I. venta de grano por parte de Multi-Flour International Corp., a sus partes relacionadas en Guatemala y El Salvador; y, II. integración del precio FOB en la póliza de importación del grano por parte de Molinos Modernos, S.A.

Que los pasos enumerados para tener un informe detallado y una conclusión fundamentada que contenga el monto correcto del ajuste y apegado a derecho, después de que la Administración Tributaria haya revisado la documentación por medio de la cual se podrá determinar: 1) que en ninguno de los pasos se distorsiona el precio del grano; 2) que el precio del grano asignado por Multi-Flour International Corp., no pretende beneficios en otras jurisdicciones; 3) que las funciones de Multi-Flour International Corp., son, entre otras: a) administrar el riesgo en la volatilidad del precio de las materias primas; b) proveer estabilidad en los precios de las materias primas; c) centralizar la compra de granos que posteriormente se venden a clientes en Guatemala y El Salvador; d) generar beneficios logísticos en el despacho del grano para sus clientes en Guatemala y El Salvador; y, 4) que el margen cobrado por Multi-Flour International Corp., en la venta de granos es mínimo y que a su vez respeta la normativa de precios de transferencia en Guatemala.

Refiere que la compra de grano por parte de Multi-Flour International Corp., Chs, Inc, se da de la siguiente forma: Multi-Flour International Corp., está domiciliada en The Grove 21, 21 Pine Road, Belleville, St. Michael, Barbados; su proveedor CHS, INC., es un proveedor tercero, con domicilio en 5500 Cenex Drive, Inver Grove Heights, Minnesota, 55070 USA, en su página web (www.chsinc.com), se describe así: *"En CHS, nuestro propósito es crear conexiones que empoderen la agricultura. CHS es una cooperativa de agronegocios globales diversificada propiedad de agricultores y cooperativas locales en los Estados Unidos. Organizado por primera vez en 1929, CHS emplea a más de 10 000 personas dedicadas en todo el mundo que brindan a nuestros propietarios y clientes una cadena de suministro sólida y eficiente, acceso a mercados globales y productos y servicios para negocios agrícolas y comunidades rurales"*, y en este caso la compra es la siguiente:

# FACTURA	WC327/1-3,6	WC327/15-17,20	WC327/8-10,13	TOTALES
FECHA	18/02/2015	18/02/2015	18/02/2015	

Página 79 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

PROVEEDOR	CHS, Inc.	CHS, Inc.	CHS, Inc.	
TONELADAS	5,350	8,250	15,760	29,360
PRECIO POR Toneladas métricas				
GRANO	U.S. No. 2 o mejor, Trigo de primavera del norte	U.S. No. 2 o mejor, Trigo blanco blando	U.S. No. 2 o mejor, Trigo rojo duro de invierno	
TOTAL				
DOCKAGE (Estación del Barco)				
COSTO DE SEPARACIÓN				
TOTAL DE LA FACTURA				
			ANEXO I	

Manifiesta que el pago de grano por parte de Multi-Flour International Corp., A Chs, Inc., el 19 de febrero de 2015, Multi-Flour International Corp., transfirió US\$8,480,434.73 a favor de su proveedor CHS, Inc, dicha transferencia se puede ver en el estado de cuenta bancario con el número de documento 58543 y el pago integra las siguientes facturas:

# FACTURA	TOTALES
TOTAL FACTURAS	
(-) TOTAL TRANSFERENCIA – ANEXO II	
DIFERENCIA	

Venta del grano por parte de Multi-Flour International Corp., a sus partes relacionadas en Guatemala y El Salvador.

El grano adquirido por Multi-Flour International Corp., al proveedor tercero CHS, Inc, a través de la factura WC237/8-10,13 fue revendido a los siguientes clientes:

FACTURA	2231	2234	2237	2228	TOTALES
FECHA	19/02/2015	19/02/2015	19/02/2015	19/02/2015	
CLIENTE	MOLEX	INHSA	HARISA	MOLINOS MODERNOS	
PAIS DESTINO	Guatemala	Guatemala	El Salvador	Guatemala	
PUERTO DE ARRIBO	Puerto Quetzal	Puerto Quetzal	Acajutla	Puerto Quetzal	
TONELADAS METRICAS	3,450.00	1,400.00	4,217.00	6,693.00	15,760.00
GRANO	Trigo Rojo de Invierno	Trigo Rojo de Invierno	Trigo Rojo de Invierno	Trigo Rojo de Invierno	
PRECIO POR TONELADA METRICA					
TOTAL FOB					
				ANEXO III	

Indica que en el cuadro anterior se observa que Molinos Modernos, S.A. recibió 6,693 toneladas del total de 15,760 adquiridas originalmente por Multi-Flour International Corp.; se observa también que el precio de compra por parte de Molinos Modernos, S.A. fue de versus los pagados por Multi-Flour International Corp., lo que resulta en un margen de

Presenta integración del precio FOB en la "póliza de importación" del grano por parte de Molinos Modernos, S.A. (MM).

Página 80 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





Así mismo, el precio utilizado en la "póliza de importación" fue de US\$294.65 por tonelada métrica, integrado así:

POLIZA DE IMPORTACIÓN - ANEXO IV	
FOB-FACTURA DE COMNPRO	
DOCKAGE (Estación del Barco)	
SEPARATION (separación)	
FOB - UTILIZADO EN POLIZA	
TONELADAS METRICAS	
TOTAL FOB US\$ en póliza	

Con las explicaciones anteriores, manifiesta que se evidencia la diferencia en el precio utilizado por la Administración Tributaria para plantear el ajuste, el cual fue de US\$245.36 versus los que efectivamente le costó el grano a Multi- Flour International Corp.; estas diferencias se dan por las siguientes razones: los granos detallados en las bases de datos no son comparables al adquirido por Molinos Modernos, S.A., por calidad. Adquiere granos de calidad número 2 o mejor, mientras que en las bases de datos usadas de referencia no detalla la calidad del grano.

El precio del grano en las bases de datos utilizadas por la Superintendencia de Administración Tributaria es el precio del bien en el lugar donde se ubica la bolsa de valores en la que se traza el precio, para el caso del trigo rojo de invierno está bolsa de valores se encuentra ubicada en Kansas City (<https://www.cmegroup.com/markets/agriculture/grains/kc-wheat.html>) Estados Unidos, por lo que el precio utilizado como comparable por la autoridad fiscal le falta incorporar los costos siguientes: Costo de transporte del grano desde Kansas City hacia el Puerto de Nueva Orleans, y, o Costo de la carga del grano al barco en el que será transportado finalmente hacia Guatemala y El Salvador; en este sentido, pone a disposición del ente fiscal toda la información mencionada y que se encuentra en su domicilio, para que se practique las diligencias de revisión. Mediante memoriales presentados el 1 de marzo y 25 de mayo de 2022 adjuntó documentos de soporte que consideró pertinentes.

Conforme a la documentación proporcionada por la contribuyente (anexo a su recurso de revocatoria) folio 2873 y con el objeto de obtener mayores elementos de juicio en cuanto a establecer la procedencia de los ajustes, este tribunal, acordó diligencias para mejor resolver en la resolución R-TRI-TAT-523-2023 del 29 de junio de 2023 (folio 3227). Como resultado de estas, los auditores tributarios nombrados emitieron los informes INF-SAT-GEG-DFI-SPT-293-2023 (folios del 3950 al 3978); e, INF-SAT-GEG-DFI-SPT-307-2023; ambos del 3 de octubre de 2023 (folios del 3980 al 3994), de los que se extraen los siguientes elementos relevantes:

A) INF-SAT-GEG-DFI-SPT-293-2023 del 3 de octubre de 2023

En este informe se presentan los procedimientos aplicados y resultados obtenidos, sobre los puntos objeto de las diligencias, que fueron solicitados por este tribunal; de las pruebas aportadas la División de Fiscalización indicó:

Los procedimientos aplicados fueron: se verificó y se analizó la documentación proporcionada por la contribuyente en los memoriales ingresados ante la Administración Tributaria, la cual obra en el presente expediente; así como también, se analizó la

Página 81 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
 Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
 Tribunal Administrativo Tributario
 MJMA/lrsa





documentación presentada en las diligencias para mejor resolver; se consultó el link <https://www.uswheat.org/market-information/price-report/> proporcionado por la contribuyente para verificar información de precios de mercado internacional del trigo Hard Red Winter.

La contribuyente presentó nota el 7 de septiembre de 2023 (folio 3706) en la que indicó que da respuesta a cada una de las interrogantes formuladas por el tribunal en las diligencias para resolver decretadas siendo estas las siguientes:

1) En lo que respecta a proporcionar los precios internacionales utilizados de referencia para definir el precio entre la contribuyente y su relacionada Multi-Flour International Corp., e indicar la fuente de dichos precios, mencionó lo siguiente: "A continuación, presentamos los precios usados como referencia para definir el precio pactado entre Molinos Modernos, S. A. y su parte relacionada en Barbados Multi-Flour International Corp.:

Para el 2015:

PRECIOS DE COMPRA MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.				PRECIOS DE VENTA MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.		
PROVEEDOR TERCERO	PRODUCTO	FACTURA PROVEEDOR TERCERO	FOB PROVEEDOR TERCERO (MT)	FACTURA MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.	FOB MULTI- FLOUR INTERNATIONAL CORP. (MT)	MARGEN
C+S INC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
C+S INC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
C+S INC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
C+S INC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
C+S INC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
C+S INC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
C+S INC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
C+S INC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
UNITED GRAIN CORPORATION	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
UNITED GRAIN CORPORATION	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
UNITED GRAIN CORPORATION	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
C+S INC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$		\$	
TOTALES						

Fuente: Nota presentada por el contribuyente el 07 de septiembre 2023 (folio 3706)





Para el 2016:

PRECIOS DE COMPRA MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.				PRECIOS DE VENTA MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.		
PROVEEDOR TERCERO	PRODUCTO	FACTURA PROVEEDOR TERCERO	FOB PROVEEDOR TERCERO (MT)	FACTURA MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.	FOB MULTI- FLOUR INTERNATIONAL CORP. (MT)	MARGEN
PACIFICOR, LLC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
LOUIS DREYFUS	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
LOUIS DREYFUS	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
PACIFICOR, LLC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
LOUIS DREYFUS	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
CHS INC.	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
CHS INC.	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
CHS INC.	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
PACIFICOR, LLC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
PACIFICOR, LLC	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
CHS INC.	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
CHS INC.	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
CHS INC.	TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)		\$	\$		
TOTALES						

Fuente: Nota presentada por el contribuyente el 07 de septiembre 2023 (folio 3706)

En este punto es importante hacer notar que el precio usado como referencia para definir el precio de venta de Multi-Flour International Corp. en Barbados fueron las "facturas de sus proveedores terceros (CHS, United Grain Corporation, Pacificor LLC, Louis Dreyfus). (folio 3707) El margen promedio es consistente con el MOTC calculado para propósitos de precios de transferencia para el período 2015 de 1.14% a 4.56%, y para el período 2016 de 0.92% a 4.15%. Para su referencia se adjunta como ANEXO 1, la información pública o basada en las páginas web de los proveedores CHS, United Grain Corporation, Pacificor LLC, Louis Dreyfus que evidencia que se trata de:

- Relaciones con terceros independientes.
- Empresas con posición dominante por su nivel de facturación y
- Que en varios casos inclusive son competencia de mi representada en el mercado guatemalteco."

Así mismo, proporcionó nota con fecha 07 de septiembre de 2023 (folio 3702- 3703) indicando lo siguiente: "Con relación a la resolución del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero de la Superintendencia de Administración Tributaria número R-TRI-TAT-523-2023, (...) nuestro proveedor en Barbados nos comenta que: En términos de indicadores de precios, hay algunas fuentes como el reporte de precios FOB de US Wheat

Página 83 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





Associates, que tiene publicada historia desde el 2017 a la fecha, a continuación se detalla el enlace: <https://www.uswheat.org/market-information/price-reports/> En dicho enlace se puede encontrar la información que se muestra a continuación, recalando que no existe información sobre los períodos revisados y la imagen es únicamente para efectos referenciales de cómo se despliega la información estadística en dicho link por no existir información más allá de 2017." Adjuntó una imagen ilegible que obra a folio 3703.

Derivado de la información proporcionada por la recurrente, el precio del trigo Hard Red Winter, usado como referencia por Multi-Flour International Corp. para definir el precio de venta a Molinos Modernos, S.A., fue tomado de las facturas emitidas a Multi-Flour International Corp., por sus proveedores independientes (Chs, Pacificor LLC, United Grain Corporation, y Louis Dreyfus) (folio 3706).

De la dirección electrónica compartida por la contribuyente relacionada con los indicadores de precios de trigo, se pudo observar que al ingresar a dicha dirección, aparece el extracto que hace mención en la nota proporcionada (folios 3702); **sin embargo, no se pueden visualizar los precios internacionales del trigo Hard Red Winter correspondiente a los períodos 2015 y 2016**; solamente de 2017, al año actual de este informe.

2) En lo que respecta a que se indique, en qué consiste la prima o base, que se detalle cada uno de los elementos y el valor que conforma la prima o base y proporcionar la documentación de soporte de dichos componentes, que prueben que son gastos efectivamente incurridos, la contribuyente expuso lo siguiente: "El precio final del producto de Multi-Flour International Corp. a Molinos Modernos, S. A. se establece tomando como base la factura de los proveedores terceros (CHS, United Grain Corporation, Pacificor LLC, Louis Dreyfus), al valor facturado por los proveedores se le incrementa un margen el cual se encuentra dentro de los rangos de precios de transferencia dados por el estudio realizado para Multi-Flour International Corp., a continuación, adjuntamos los rangos para referencia de los Auditores Tributarios del Estudio de Precios de Transferencia de los períodos 2015 y 2016 (períodos de los ajustes en revisión):

Para el 2015

Página 84 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



Cuadro 8: Rango intercuartil de MOTC ajustado

MOTC ajustado				
Nombre de la compañía	2015	2014	2013	Promedio ponderado
ALLIANCE ONE INTL INC	5.82%	5.37%	6.33%	5.83%
ANDERSONS INC ²	0.69%	4.97%	2.37%	2.70%
ANIXTER INTL INC	4.97%	5.83%	5.81%	5.54%
BUNGE LTD ⁴	3.67%	2.16%	2.32%	2.62%
CORE MARK HOLDING CO INC	0.83%	0.85%	0.92%	0.86%
GrainCorp Ltd ⁵	-1.08%	0.89%	1.67%	0.55%
GRAINGER (W W) INC	14.68%	16.29%	16.12%	15.69%
JEWETT-CAMERON TRADING CO	7.21%	7.67%	10.31%	8.48%
Linás Agro Group AB ⁶	1.97%	2.67%	5.20%	4.23%
Metcash Limited	-2.17%	2.52%	3.58%	1.20%
Neha International Ltd.	0.63%	-2.80%	10.89%	1.27%
Sakuma Exports Limited	0.64%	1.28%	3.10%	1.35%
SEABOARD CORP ⁷	0.07%	1.57%	1.10%	0.95%
SYSCO CORP	3.79%	3.83%	3.91%	3.85%
UNIFIED GROCERS INC	-0.12%	0.45%	0.71%	0.35%
UNITED NATURAL FOODS INC	3.20%	3.26%	3.18%	3.21%
Multi-Flour (2015)				3.32%
Rango Intercuartil	2015	2014	2013	Promedio ponderado
Cuartil superior	4.09%	5.07%	5.94%	4.56%
Mediana	1.40%	2.60%	3.38%	2.66%
Cuartil inferior	0.49%	1.18%	2.16%	1.14%

Fuente: Nota presentada por el contribuyente el 07 de septiembre 2023 (folio 3708)

Para 2016

Cuadro 8: Rango intercuartil de MOTC ajustado

MOTC ajustado				
Nombre de la compañía	2016	2015	2014	Promedio ponderado
ALLIANCE ONE INTL INC	5.66%	5.14%	5.34%	5.37%
ANDERSONS INC ²	0.41%	0.69%	4.97%	2.13%
ANIXTER INTL INC	4.10%	4.95%	5.80%	4.89%
BUNGE LTD ⁴	3.00%	3.67%	2.16%	2.86%
CORE MARK HOLDING CO INC	5.41%	1.01%	0.83%	1.04%
Graincorp Ltd ⁵	-0.56%	-1.08%	0.89%	-0.25%
GRAINGER (W W) INC	13.25%	15.23%	16.23%	14.88%
JEWETT-CAMERON TRADING CO	7.85%	7.18%	7.64%	7.57%
Linás Agro Group AB ⁶	2.54%	1.97%	2.67%	2.40%
Metcash Limited	2.07%	-2.42%	2.50%	0.67%
Neha International Ltd.	1.10%	0.61%	-2.82%	0.54%
Sakuma Exports Limited	1.08%	0.62%	1.26%	1.00%
SEABOARD CORP ⁷	1.39%	0.07%	1.57%	1.02%
SYSCO CORP	4.12%	3.77%	3.81%	3.90%
UNIFIED GROCERS INC	0.19%	-0.04%	-0.14%	0.00%
UNITED NATURAL FOODS INC	2.82%	3.14%	3.20%	3.04%
Multi-Flour (2016)				3.50%
Rango Intercuartil	2016	2015	2014	Promedio ponderado
Cuartil superior	4.44%	4.07%	5.06%	4.15%
Mediana	2.68%	1.49%	2.59%	2.27%
Cuartil inferior	1.09%	0.47%	1.17%	0.92%

Fuente: Nota presentada por el contribuyente el 07 de septiembre 2023 (folio 3708)





TRIBUNAL ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y ADUANERO

Adicionalmente, la contribuyente presentó nota del 28 de agosto de 2023 (folios 3267 al 3269) en la cual proporcionó la comparación del precio futuro y la base como se indica a continuación:

MOLINOS MODERNOS, S.A.
MULT-FLOUR INTERNATIONAL CORP.
PAIS DE ORIGEN: BARBADOS
PERIODO ENERO A DICIEMBRE 2015

FACTURA	BANCO	PRODUCTO	\$/TM	\$/BU	\$/TM	\$/TM
			PRECIO FOB	BASE	BASE FOB	FUTURO FOB
2209	ANCASH QUEEN	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2228	DARYA TANIA	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2243	OKTEM AKSOY	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2261	HANTON TRADER II	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2275	AETOLIA	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2296	POLLUX STAR	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2313	GLOBAL PHOENIX	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2336	PILION	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2350	ERETTA	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2369	GENCO BOURGOGNE	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2451	ABY MONICA	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				

Fuente: Nota de fecha 28 de agosto de 2023 (folio 3269)

MOLINOS MODERNOS, S.A.
MULT-FLOUR INTERNATIONAL CORP.
PAIS DE ORIGEN: BARBADOS
PERIODO ENERO A DICIEMBRE 2016

FACTURA	BANCO	PRODUCTO	\$/TM	\$/BU	\$/TM	\$/TM
			PRECIO FOB	BASE	BASE FOB	FUTURO FOB
2467	PORTLAND	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2489	CARMENOTA	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2514	HARVEST SUN	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2538	DELPHI RANGER	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2563	ATTIKI	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2588	SWANSEA	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2608	FRAMS	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2626	TIGER PIONEER	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2642	KRISTINITA	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2667	HEROIC STRIKER	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2694	DARYA LAKSHMI	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2708	DORIC VICTORY	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				
2778	IKAN PULAS	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT				

Fuente: Nota de fecha 28 de agosto de 2023 (folio 3269)

Se determinó que el precio FOB consignado en las facturas de importación de trigo Hard Red Winter de Molinos Modernos S.A., está compuesto por:

1. Precio con base a parámetros internacionales
2. Base (k) (cobrado por proveedores independientes)
3. Margen cobrado por Multi-Flour International Corp., a Molinos Modernos, S.A.; tal como se muestra a continuación:





Parámetros internacionales: en relación con el enlace proporcionado <https://www.uswheat.org/market-information/price-reports/> se pudo observar que dicha página web indica "Todos los viernes, US Wheat Associates (USW) recopila información de fuentes del mercado, incluidos los exportadores estadounidenses de trigo de todas las clases desde los puertos de exportación de EE. UU. Las indicaciones de precios representan el valor del grado número dos o mejor y las proteínas indicadas", en la cual los reportes que almacena dicha fuente corresponden a precios referentes a mercados de futuros, así como históricos. El cual al comparar los precios futuros FOB proporcionados por el contribuyente con los precios utilizados en la determinación del planteamiento del ajuste (folios 3917 al 3925), **no es comparable** debido a que **surgen diferencias como la calidad del trigo, el grado de proteína del trigo y el puerto de ubicación del Trigo Hard Red Winter**, por lo que el precio internacional utilizado por Molinos Modernos S.A., corresponde al precio FOB que ostentan en las facturas emitidas por los proveedores independientes de Multi-Flour International Corp.

Base (k): representa los costos asociados a la recolección del grano hasta la colocación en el Golfo del Pacífico en los puertos de Portland, Oregon; Kalama, Washington y Vancouver, Washington, de los proveedores Chs, United Grain Corporation, Pacificor LLC y Louis Dreyfus.

Margen cobrado por Multi-Flour International Corp.: de acuerdo con la presentación impresa denominada: "Administración de Abastecimiento" que corresponde según el contribuyente a las funciones de Multi-Flour International, Corp., menciona que el objetivo de sus operaciones es "Asegurar el abastecimiento de las materias primas principales de CMI Alimentos, buscando la optimización de inventarios y minimización de costos" (folios 3670 al 3679) en la cual expone el proceso de las operaciones "Programación de embarques" (folios 3672 al 3676) y "Proceso de Gestión de Abastecimiento" (folios 3677 al 3679). Estas operaciones la efectúan la "Unidad Compra de Granos (UCG)" de acuerdo con el organigrama proporcionado de Multi-Flour International, Corp. (folio 3712); en virtud de lo antes mencionado, Molinos Modernos S.A., argumenta que por llevar a cabo dichas actividades Multi-Flour International, Corp., es acreedor del margen cobrado a Molinos Modernos S.A.

Adicionalmente, como respaldo de dicho margen la contribuyente proporcionó en una hoja tamaño carta dos cuadros denominados "Rango intercuartil de MOTC ajustado", correspondientes a 2015 y 2016, que, según la contribuyente, son rangos de precios de transferencia reflejados en el Estudio de Precios de Transferencia de Multi-Flour International Corp. (folio 3708).

La contribuyente proporcionó organigrama de Multi-Flour International Corp. (folio 3712) en la que muestra que cuenta con quince puestos.

Asimismo, presentó un análisis del "Margen" y se obtuvo un resultado en promedio de 1.4706% para el 2015 y de 1.2125% para el 2016 (folio 3706).

De acuerdo con las facturas emitidas por los proveedores independientes de Multi-Flour International Corp., y las facturas emitidas por este a Molinos Modernos, S.A., se determinó que el margen cobrado por Multi-Flour International Corp., equivale en promedio al 1.70% (folio 3940) en el 2015 y de 2.80% (folio 3941) en el 2016 (Precio FOB en US\$ por TM Multi-Flour International Corp. "venta" - Precio FOB en USD por TM proveedores Multi-Flour International Corp. "compra").

Página 87 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa



4087

En virtud de lo anterior, **no se determinó la razonabilidad del componente margen o prima** cobrado por Multi-Flour International Corp., a Molinos Modernos, S.A., incluido en las facturas de importación de Trigo Hard Red Winter, derivado que no se pudo establecer los activos utilizados, riesgos asumidos y los gastos efectivamente incurridos por Multi-Flour International Corp., que justifiquen el margen o prima cobrado; por consiguiente, la contribuyente **no probó en qué consiste la prima o base, no detalló cada uno de los elementos ni el valor que conforma dicha prima o base, que prueben que fueron gastos efectivamente incurridos.**

En lo referente a que demuestre que los servicios que conforman la prima o base cumplen con el principio de libre competencia, la contribuyente indicó lo siguiente:

“Los factores que afectan las bases son: costos de transporte del lugar donde se almacenan los granos al puerto de salida en Estados Unidos (Puerto de Nueva Orleans), el costo de almacenamiento del grano, los gastos financieros por el almacenamiento del grano, etc.; ejemplos de estos costos fueron detallados por el equipo de Multi-Flour International Corp. en la reunión que tuvo lugar el lunes 26 de septiembre y los mismos se encuentran plasmados en las presentaciones entregadas al equipo de auditoría” (folio 3709).

Análisis de los servicios que conforman la prima o base: de acuerdo con la información proporcionada y analizada en el inciso que antecede, se determinó que la base o prima está conformada por una variación que la contribuyente denomina margen cobrado por Multi-Flour International Corp., a Molinos Modernos, S.A., por la importación del trigo Hard Red Winter (folio 3706), conforme al análisis de la información, **no se determinó la razonabilidad de este componente, en virtud de que la contribuyente no detalló dicho elemento, no precisó el valor, no probó que los mismos fueran gastos efectivamente incurridos por Multi-Flour International Corp.**

En relación con solicitar información consistente en: a) especificaciones de calidad del grano comprado; b) precio de compra de la parte relacionada en Barbados al proveedor internacional del grano (CHS, INC); c) fechas de embarque y recepción; d) información relativa a la necesidad de la intermediación de su parte relacionada en Barbados para la compra consolidada de granos; e) evidencia del precio pactado por su parte relacionada en Barbados con los proveedores internacionales de granos y el precio pagado, para verificar si el precio pagado se encontraba dentro de los rangos aceptables, según el método de precios de transferencia aplicado, los que en su momento indicó no contar con dicha información por tratarse de información en poder de terceros y que ha logrado acceso a la documentación propiedad de CHS, INC., relacionada con las compras y pagos a proveedores efectuados en enero a diciembre de 2016 y es indispensable para determinar el monto correcto de los ajustes, que se encuentra en su poder tales como ejemplificación de los actores y su injerencia en el proceso de compra de granos y los distintos pasos que se desarrollan para que Molinos Modernos, S.A., pueda abastecerse de la cantidad y calidad de grano que necesita para su proceso productivo, para una mejor comprensión ha segmentado las etapas de la documentación e información que respalda dichas etapas en el proceso de compra; f) verificar si en las bases de datos utilizada por la Administración Tributaria indican la calidad del grano y si se utilizó la calidad 2 que manifiesta la contribuyente.



Los resultados obtenidos son: a) En lo que respecta a las especificaciones de la calidad del grano comprado, el contribuyente indicó: "A continuación, presentamos como se clasifican las distintas calidades del grano, Molinos Modernos, S. A. compra a Multi-Flour International Corp. grano calidad U.S. No. 2 o mejor.

GRADO	LIMITES MINIMOS DE: PESO DE PRUEBA POR BUISHEL	LIMITES MÁXIMOS DE:						
		NÚCLEO DAÑADO		MATERIALES EXTRAÑOS (PORCENTAJE)	NÚCLEO DESCARGADO Y QUEBRADO (PORCENTAJE)	DEFECTOS (PORCENTAJE)	GRANO DE OTRAS CLASES	
		DAÑO POR CALOR (PARTE DEL TOTAL) (PORCENTAJE)	TOTAL (PORCENTAJE)				CLASE EN CONTRASTE (PORCENTAJE)	TOTAL 3/ (PORCENTAJE)
U.S. No. 1	60	0.2	2	0.4	3	3	1	3
U.S. No. 2	58	0.2	4	0.7	5	5	2	5
U.S. No. 3	56	0.5	7	1.3	8	8	3	10
U.S. No. 4	54	1	10	3	12	12	10	10
U.S. No. 5	51	3	15	5	20	20	10	10

Fuente: Narrativa de fecha 07 de septiembre 2023, folio 3709

ESPECIFICACIONES DE GRANO

U.S. Grade	Minimum Limits of		Maximum Limits of		Wheat of Other Classes	
	Test Weight per bushel	Damaged Kernels	Percent Damaged	Percent Broken	Percent Damaged	Percent Broken
U.S. No. 1	56	0.2	2	0.4	3	3
U.S. No. 2	54	0.2	4	0.7	5	5
U.S. No. 3	52	0.5	7	1.3	8	8
U.S. No. 4	50	1	10	3	12	12
U.S. No. 5	48	3	15	5	20	20

U.S. Sample Grade

U.S. Sample Grade is wheat that

a. Does not meet the requirements for grades U.S. No. 1, 2, 3, 4 or 5 or

b. Contains 4 or more times as many number of stones which have an aggregate weight in excess of 1/16 percent of the sample weight, 1 or more pieces of glass, 1 or more particles harder than coarse sand, 2 or more center-bore flint stones, 1/4 or more particles of an unknown foreign substance or a particularly objectionable foreign or toxic substance, 2 or more insect pests, but does not contain an equivalent quantity of other animal life per 100 grams of wheat, or

c. Contains 1 or more animal life, insect larvae, animal waste, glass, stones, or other foreign substances in any combination or

d. Has a moldy, sour, or commercially objectionable foreign odor (and/or gulf color) or

e. Is heating or otherwise of objectionable quality

* Contains more than 21 insect-damaged kernels in 100 grams.

Conditions for Wheat, Corn, and Soybean Meal

- No. 2 or better Yellow Corn - 54 lbs/bu or better; max. 14.5% moisture, max. 0.2% heat-damaged kernels, max. 5.0% total damaged kernels, max. 3.0% BCFM, max. 20PPB aflatoxin, max. 5PPB ochratoxin, max. 2PPM DON
- Soybean Meal 47.5% Protein or better (SBM) - minimum 47.5% protein, 11 discount from 47.5% to 47.00%, max. 12.5% moisture, max. 3.5% fiber, 0.95-0.20PH urease activity, 75.0%-85.0% protein solubility, minimum 0.5% fat, max. 20PPB aflatoxin, max. 5PPB ochratoxin
- No. 2 or better Northern/ Dark Northern Spring Wheat - minimum 14.0% protein, minimum 60 lbs test weight, minimum 60% DNV
- No. 2 or better Hard Red Winter Wheat - minimum 11.5% protein, minimum 60 lbs test weight. Please show offer for minimum 12.0% protein as an alternative
- No. 2 or better Soft Red Winter Wheat - minimum 9.5% maximum 11.0% protein, minimum 56 lbs test weight

Specifications for Wheat

The specifications listed below apply for all of the wheat classes

- Maximum 0.8% dockage (fully deductible)
- Maximum 4.0% total defects
- Maximum 2.0% total damage
- Maximum 2.0% wheat of other classes
- Minimum 300 falling number
- Maximum 2PPM deoxynivalenol
- Maximum 12% moisture
- Protein content: 12% moisture basis (if CDS)
- Maximum 500 ppm peroxide

Fuente: Lamina 13 de la presentación "Compra de Producto Físico. Septiembre 2022" Folio 3692

Además, presentó contratos y hojas tamaño carta que indica la contribuyente que son correos electrónicos de negociación de las bases y los precios de los proveedores independientes de Multi-Flour International Inc. (folios 3270 al 3307), en las cuales se puede apreciar contrato suscrito con Louis Dreyfus Commodities, en el que especificó la calidad del grano importado.

CONTRATO LOUIS DREYFUS

Página 89 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





4089
4089

LD Commodities Grains Merchandising LLC., en adelante "La Vendedora", a través de su agente en México LD MEX, se complace en confirmar la operación de compra-venta realizada a Multi-Flour International Corp., en adelante "La Compradora", el día de hoy como sigue:

Producto: A) US 2DNS – Trigo americano tipo Dark Northern Spring Wheat No. 2 mejor, a granel, con 13.5% mínimo de proteína, 50% mínimo DHV, 60 lbs/bu min Peso Especifico.

B) US 2HRW – Trigo americano tipo Hard Red Winter Wheat No. 2 mejor, a granel, con 12.5% mínimo de proteína, 60 lbs/bu min Peso Especifico.

B) US 2SWW – Trigo americano tipo Soft White Wheat No. 2 mejor, a granel, con 10% mínimo-11.5% máximo de proteína, 59 lbs/bu min Peso Especifico.

Fuente: Fotocopia de contrato celebrado entre Multi-Flour International Corp. y Louis Dreyfus (folio 3294)

Análisis de la información obtenida: de acuerdo con la información proporcionada por la contribuyente, se puede observar que en la descripción de las facturas emitidas por Multi-Flour International Corp., a Molinos Modernos S.A., indica el grado de calidad del grano siendo para estas el número 2

b) Con respecto al precio de compra de la parte relacionada en Barbados al proveedor internacional del grano (CHS, INC) la contribuyente indicó lo siguiente: "A continuación, presentamos una tabla en la que se muestran los precios de compra de Multi-Flour International Corp. en Barbados a los proveedores internacionales (terceros independientes)".
Período 2015:

FACTURA MULTI-FLOUR A MOLINOS MODERNOS, S.A.	PRECIOS DE COMPRA MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.			
	PROVEEDOR TERCERO	FACTURA PROVEEDOR TERCERO	PRODUCTO	FOB PROVEEDOR TERCERO
2209	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2228	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2243	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2261	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2275	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2296	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2313	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2336	UNITED GRAIN CORPORATION		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2350	UNITED GRAIN CORPORATION		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2369	UNITED GRAIN CORPORATION		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2451	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$

Fuente: Nota presentada por el contribuyente el 07 de septiembre de 2023, folio 3710

Página 90 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/rsa



2



4090

Período 2016:

FACTURA MULTI-FLOUR A MOLINOS MODERNOS, S.A.	PRECIOS DE COMPRA MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.			
	PROVEEDOR TERCERO	FACTURA PROVEEDOR TERCERO	PRODUCTO	FOB PROVEEDOR TERCERO
2487	PACIFICOR, LLC		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2489	LOUIS DREYFUS		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2514	LOUIS DREYFUS		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2538	PACIFICOR, LLC		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2583	LOUIS DREYFUS		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2588	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2608	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2626	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2642	PACIFICOR, LLC		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2667	PACIFICOR, LLC		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2694	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2728	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2728	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$

Fuente: Nota presentada por el contribuyente el 07 de septiembre de 2023, folio 3710

Análisis de la información obtenida: de acuerdo con datos de las facturas emitidas por CHS INC. a Multi-Flour International Corp. se puede apreciar que en el año 2015 recibió 8 facturas por concepto de compra de Trigo Hard Red Winter 2 con un promedio de precio de compra de _____ y para el año 2016, recibió 6 facturas con un promedio de precio de compra de _____, como se muestra a continuación:

Período 2015

No.	Proveedor	Factura	Fecha	Toneladas Métricas	Producto	Precio FOB T/M Valor USD\$
1	CHS INC.		21/01/2015	18,865.0000	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
2	CHS INC.		18/02/2015	15,760.0000	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
3	CHS INC.		10/03/2015	14,899.2220	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
4	CHS INC.		13/04/2015	14,754.1980	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
5	CHS INC.		20/04/2015	17,551.3890	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
6	CHS INC.		21/05/2015	17,985.8430	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
7	CHS INC.		30/06/2015	18,349.0000	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
8	CHS INC.		16/12/2015	19,326.3000	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
					Precio Promedio	

Fuente: facturas emitidas por CHS INC.

Página 91 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



4091

Período 2016

No.	Proveedor	Factura	Fecha	Toneladas Métricas	Producto	Precio FOB T/M Valor USD\$
1	CHS INC.		17/05/2016	15,300.0000	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
2	CHS INC.		7/06/2016	13,138.7770	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
3	CHS INC.		6/07/2016	14,350.0980	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
4	CHS INC.		14/09/2016	17,980.3010	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
5	CHS INC.		17/10/2016	19,570.9230	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
6	CHS INC.		15/11/2016	16,426.3490	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
					Precio Promedio	

Fuente: facturas emitidas por CHS INC.

c) Por las fechas de embarque y recepción, el contribuyente mencionó: "Seguidamente se presentan las siguientes tablas que muestran las fechas de embarques y recepción de las importaciones de granos nacionalizadas por Molinos Modernos S. A. derivadas de la compra de trigo a Multi-Flour International Corp. durante los períodos 2015 y 2016:"

Período 2015

Nº. Factura	Fecha de la factura	DESCRIPCIÓN DE LA FACTURA	BARCO	Poliza de Importación	FECHA DE RECEPCIÓN	FECHA DE EMBARQUE
	21/01/2015	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	AVICAS-QUEEN		30/01/2015	18/01/2015
	19/02/2015	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	DARYA TAVIA		03/03/2015	16/02/2015
	10/03/2015	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	OKTEM-ANSOY		20/03/2015	08/03/2015
	16/04/2015	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	HANTON TRADER II		24/04/2015	09/04/2015
	21/04/2015	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	AETOLIA		30/04/2015	17/04/2015
	22/05/2015	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	POLLUX STAR		03/06/2015	20/05/2015
	1/07/2015	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	GLOBAL PHOENIX		09/07/2015	28/06/2015
	20/07/2015	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	PILON		29/07/2015	15/07/2015
	31/07/2015	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	ER-ETTA		07/08/2015	25/07/2015
	3/09/2015	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	GENCO BOURGOGNE		11/09/2015	30/08/2015
	18/12/2015	U.S. NO.2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	ABY-MONICA		24/12/2015	15/12/2015

Fuente: Nota presentada por el contribuyente el 07 de septiembre de 2023, folio 3711.



Periodo 2016

No. Factura	Fecha de la factura	DESCRIPCIÓN DE LA FACTURA	BARCO	País de importación	FECHA DE RECEPCIÓN	FECHA DE EMBARQUE
	20/01/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	PORTLAJO		29/01/2016 11/03/2016 13/03/2016	14/01/2016
	3/02/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	CARMENCITA		11/02/2016 28/02/2016	29/01/2016
	9/03/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	HARVEST SUN		18/03/2016 31/03/2016	03/03/2016
	29/03/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	CELEPHI PANGER		5/04/2016 25/05/2016	24/03/2016
	19/04/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	ATTIK. SB		26/04/2016 20/05/2016	15/04/2016
	18/05/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	SIWANSEA		27/05/2016 09/06/2016	18/05/2016
	8/06/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	ERIS 3		17/06/2016 06/07/2016	04/06/2016
	6/07/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	TIGER FISHIER		15/07/2016 01/08/2016	03/07/2016
	26/07/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	KA SHINITA		8/08/2016 26/08/2016	25/07/2016
	24/08/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	MEOR. C STRIAR		02/09/2016 20/09/2016	22/08/2016
	15/09/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	DARVA LAKSHMI		26/09/2016 04/10/2016	19/09/2016
	37/10/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	DDRIC VICTORY		27/10/2016 14/11/2016	15/10/2016
	28/11/2016	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	IKAN PULAS		28/11/2016 06/12/2016	14/11/2016

Fuente: Nota presentada por el contribuyente el 07 de septiembre de 2023, folio 3711.

Análisis de la información: conforme a las declaraciones de mercancías proporcionadas por la contribuyente, se pudo confirmar la información de los cuadros presentados; asimismo, se observó que las mercancías ingresaron por Puerto Quetzal, se identifica en el conocimiento de embarque el nombre del barco y el producto enviado.

d) Información relativa a la necesidad de la intermediación de su parte relacionada en Barbados para la compra consolidada de granos. La contribuyente indicó: Multi-Flour International, Corp. es una entidad cuyo objetivo principal es hacer compras consolidadas para sus clientes dentro de los que figura Molinos Modernos, S.A.; esto genera ventajas en la escala de costos de sus clientes porque garantiza mayor estabilidad en el precio de las materias primas, en los fletes y demás gastos asociados al transporte y principalmente se tiene la seguridad que la materia prima llegará a Molinos Modernos, S.A. de forma constante y con las calidades necesarias, lo que garantiza la continuidad del negocio. Multi-Flour International cuenta con personal especializado en los mercados de materias primas como se evidencia en el organigrama que obra a folio 3712.

Por el volumen de compra que tiene Multi-Flour International, Corp., esta tiene la capacidad de enviar buques graneleros completos a los países donde se encuentran sus clientes, esto garantiza eficiencia en costos de transporte y almacenaje, porque se puede configurar el transporte según los países que visitará el buque granelero y los granos que deberán descargarse en cada puerto; esto asegura la estabilidad durante la navegación, eficiencia en tiempo y costos durante la carga y descarga de productos y minimiza el uso de separaciones artificiales, tal como se muestra en la gráfica que obra a folio 3717.

Análisis de la información obtenida: considerando que no se determinó la razonabilidad del componente margen o prima cobrado por Multi-Flour International



Corp., a Molinos Modernos, S.A., debido a que no demostró los gastos incurridos por Multi-Flour International Corp., relacionados con dicho componente en cada importación de trigo Hard Red Winter; **no fue posible validar el valor del margen incrementado en el precio FOB de la importación del referido trigo en la operación de intermediación de su parte relacionada en Barbados.**

e) Evidencia del precio pactado por su parte relacionada en Barbados con los proveedores internacionales de granos y el precio pagado, para verificar si el precio pagado se encontraba dentro de los rangos aceptables según el método de precios de transferencia aplicado.

La contribuyente indicó lo siguiente: *“presentamos una tabla donde se evidencian los precios pactados entre Molinos Modernos, S.A. y su parte relacionada en Barbados Multi-Flour International Corp., en este punto es importante recalcar que la información para construir la tabla a continuación fue tomada de las facturas de venta de los proveedores terceros a Multi-Flour International Corp....”.*

Período 2015:

FACTURA MULTI-FLOUR A MOLINOS MODERNOS	PRECIOS DE COMPRA MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.			
	PROVEEDOR TERCERO	FACTURA PROVEEDOR TERCERO	PRODUCTO	FOB PROVEEDOR TERCERO
2209	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2228	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2243	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2261	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2275	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2296	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2313	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$
2451	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	\$

Fuente: Nota presentada por el contribuyente el 07 de septiembre de 2023, folio 3718





Período 2016

FACTURA MULTI-FLOUR A MOLINOS MODERNOS	PRECIOS DE COMPRA MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.			
	PROVEEDOR TERCERO	FACTURA PROVEEDOR TERCERO	PRODUCTO	FOB PROVEEDOR TERCERO
2588	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	
2608	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	
2626	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	
2694	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	
2708	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	
2728	CHS INC.		TRIGO (BETTER HARD RED WINTER WHEAT)	

Fuente: Nota presentada por el contribuyente el 07 de septiembre de 2023, folio 3719

Análisis de la información obtenida:

A continuación, se detallan los precios FOB en moneda dólar por tonelada métrica emitidas por el proveedor CHS INC. Multi-Flour Internacional Corp.:

PERÍODO 2015						
No.	Proveedor	Factura	Fecha	Toneladas Métricas	Producto	Precio FOB T/M Valor USD\$
1	CHS INC.		21/01/2015	18,865.0000	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
2	CHS INC.		18/02/2015	15,760.0000	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
3	CHS INC.		10/03/2015	14,899.2220	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
4	CHS INC.		13/04/2015	14,754.1980	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
5	CHS INC.		20/04/2015	17,551.3890	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
6	CHS INC.		21/05/2015	17,985.8430	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
7	CHS INC.		30/06/2015	18,349.0000	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
8	CHS INC.		16/12/2015	19,326.3000	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
					Precio Promedio	

Fuente: facturas emitidas por CHS INC.

4095

PERIODO 2016						
No.	Proveedor	Factura	Fecha	Toneladas Métricas	Producto	Precio FOB T/M Valor USD\$
1	CHS INC.		17/05/2016	15,300.0000	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
2	CHS INC.		7/06/2016	13,138.7770	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
3	CHS INC.		6/07/2016	14,350.0980	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
4	CHS INC.		14/09/2016	17,980.3010	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
5	CHS INC.		17/10/2016	19,570.9230	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
6	CHS INC.		15/11/2016	16,426.3490	U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT	
Precio Promedio						

Fuente: facturas emitidas por CHS INC.

Se determinó que Multi-Flour International Corp., adquiere Trigo Hard Red Winter de los proveedores CHS INC, United Grain Corporation, Pacificor, LLC y Louis Dreyfus; como se puede apreciar en el cuadro anterior en algunas de las facturas del proveedor CHS INC., se observó una disminución en el precio FOB derivado al factor "Dockage" o descuento por calidad del grano. Con base en la búsqueda en fuentes de información pública, se determinó que Multi-Flour International Corp., y dichos proveedores, **no son empresas relacionadas**; Molinos Modernos, S.A., proporcionó fotocopias de: facturas de los proveedores independientes de Multi-Flour International Corp., hojas tamaño carta que indica la contribuyente que son correos electrónicos de negociación de las bases y los precios de los proveedores independientes de Multi-Flour International Corp., (folios 3270 al 3307); como medios de pago presentó fotocopias en papel simple que indica es impresión de correo electrónico en el que indica los débitos, con el que documentó el pago de la compra de granos.

f) Verificar si en las bases de datos utilizada por la Administración Tributaria indican la calidad del grano y si se utilizó la calidad 2 que manifiesta la contribuyente

Al respecto, la recurrente indicó: "Por medio de la presente se adjunta ANEXO 2, que contienen los pantallazos donde se evidencian la base de datos utilizada por la Administración Tributaria en el sitio web <http://www.economia-sniim.gob.mx/>, y se observa la No comparabilidad debido a que la base de datos mexicana utilizada por la Administración tributaria contiene información de precios locales que no pueden ser comparables y aplicables al caso concreto por los siguientes motivos:

- Por tratarse de datos estadísticos promedios publicados en la página del Sistema Nacional de información e interacción de Mercados de la Secretaría de Economía de México,
- No reflejan las calidades concretas de los granos,
- No tienen el mismo origen que los adquiridos por mi representada,
- No se pueden evidenciar la comparabilidad de los precios aplicados en el ajuste por tratarse de precios SPOT (o de contado) con los precios realmente pactados que incluyen los mecanismos de futuros y opciones que son aplicados en los mercados de granos en los mercados a nivel mundial para determinar los precios".

Página 96 de 108
 RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
 Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
 Tribunal Administrativo Tributario
 MJMA/lrsa





Análisis de la información obtenida: se verificó la documentación correspondiente al anexo 2 (folios 3917 al 3925) que proporcionó la contribuyente, la cual corresponde a la base de datos utilizada por la Administración Tributaria, en la que se puede apreciar que dicha información indica: "Trigo Rojo Fuerte Invierno No, 7 Proteína Promedio"; sin embargo, no indica la calidad del grano número 2, que hace referencia el producto obtenido por Molinos Modernos S.A., a su parte relacionada Multi-Flour International Corp.

C.1 DILIGENCIA: verificar lo dicho por la contribuyente de que las operaciones no controladas, que se dan entre una parte relacionada de Molinos Modernos S.A. en el extranjero y un tercero, son I) compra de grano por parte de Multi-Flour International Corp., a CHS, INC; II) pago de grano por parte de Multi-Flour International Corp. a CHS Inc, y que el 19 de febrero de 2015 Multi-Flour International Corp., transfirió) favor de su proveedor CHS, Inc.; III) venta del grano por parte de Multi-Flour International Corp., a sus partes relacionadas en Guatemala y El Salvador. El grano adquirido por Multi-Flour International Corp., al proveedor tercero CHS, Inc, a través de la factura W0327/8-10,13 fue revendido a Molinos Modernos, S.A., según factura Verificar si la contribuyente recibió las 6,693.00 TM adquiridas por Multi-Flour International Corp.; que el precio de compra por parte de Molinos Modernos S.A. fue de versus los pagados por Multi-Flour International Corp., los que resulta en un margen de 1.23%; IV) integración del precio FOB en la declaración de mercancías del grano por parte de Molinos Modernos, S.A. (MM). El precio utilizado en la declaración de mercancías fue de por tonelada métrica. Corroborar que la diferencia en el precio utilizado por el ente fiscalizador para plantear el ajuste de versus lo que le costó el grano a Multi-Flour International Corp., sea el que corresponda Verificar si el precio del grano no puede ser superior a su precio con base en parámetros internacionales a la fecha de compra en el lugar de origen; verificar si aplica incorporar lo siguiente: costo de transporte del grano desde Cansas City hacia el Puerto de Nueva Orleans, y, o costo de la carga del grano al barco en el que sería transportado finalmente hacia Guatemala y El Salvador.

C.2 RESULTADOS OBTENIDOS: en respuesta a lo solicitado a la contribuyente relacionada con verificar que las operaciones no controladas, las que se dan entre una parte relacionada de Molinos Modernos, S. A., en el extranjero y un tercero, presentó lo siguiente: i) fotocopia de comercial invoice number: del f 18 de febrero de 2015 pc toneladas métricas. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT (Trigo Duro Rojo de Primavera No. 2) por valor de , emitida por CHS INC. a Multi-Flour International Corp. con domicilio en The Grove 21, 21 Pine Road St. Michael, Barbados, dicho producto fue enviado en el barco M/V Darya Tana (folio 3504). i) Fotocopia simple en tamaño carta que indica la contribuyente ser impresión de correo electrónico del a 19 de febrero de 2015, en el que solicita que se debite de la cuenta de Multi - Flou en el GTC Bank para hacer el pago del FOB cargado en el M/V Darya Tiana, según código SWIFT: WFBIUS6S, ABA No. 121000248, a favor del beneficiario CHS Inc. (folio 3503), integración de pagos de Multi - Flour International Corp. a CHS Inc. (folio 3070), fotocopia simple tamaño carta, que según la contribuyente es un estado de cuenta bancario, en el que indica que por corresponde

Página 97 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





4097

a pagos de 3 facturas, dentro de las cuales se encuentra la factura número por (folios 3502 y 3724).

iii) Fotocopia de invoice emitida por Multi-Flour International Corp. 2228 del 19 de febrero de 2015, por 6,693.00 toneladas métricas U.S. No. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT (Trigo Duro Rojo de Primavera No. 2) por valor de favor de Molinos Modernos, S.A. con domicilio en 33 calle 25-30 zona 12, Guatemala, (folio 3488); declaración de mercancías fecha de aceptación 03 de marzo de 2015, por kilogramos de Trigo (BETTER HARD RED WINTER WHEAT) según factura comercial 2228 por USD\$2,139,417,45 (folio 3489); fotocopia de invoice 2231 a nombre de Molino Excelsior S.A. (folio 3662); factura 2234 a nombre de Industria Harinera Guatemalteca S.A. (folio 3663);, factura 2237 a nombre de Harisa S.A. de C.V. (folio 3664), todas emitidas por Multi-Flour International Corp.; como propósito de integrar la reventa de las 15,760 toneladas métricas adquiridas a CHS INC. de la factura WC3327/8-10,13 la contribuyente proporcionó la siguiente integración:

FECHA	FACTURA No.	EMISOR DE LA FACTURA	CLIENTE	PRODUCTO	TM	FOB	TOTAL FACTURA
19/02/2015	2228	Multi-Flour International Corp.	Molinos Modernos, S.A.	U.S. No. 2 Or Better Hard Red Winter Wheat	6,693.00		\$1,979,789.40
19/02/2015	2231	Multi-Flour International Corp.	Molino Excelsior, S.A.	U.S. No. 2 Or Better Hard Red Winter Wheat	1,430.000		\$1,020,510.00
19/02/2015	2234	Multi-Flour International Corp.	Industria Harinera Guatemalteca, S.A.	U.S. No. 2 Or Better Hard Red Winter Wheat	1,430.000		\$ 454,120.00
19/02/2015	2237	Multi-Flour International Corp.	Harisa, S.A. de C.V.	U.S. No. 2 Or Better Hard Red Winter Wheat	4,217.000		\$1,247,388.60
				TOTAL	15,760.000		4,661,808.00
18/02/2015	WC3327/8-CHS INC.		Multi-Flour International Corp.	U.S. No. 2 Or Better Hard Red Winter Wheat	15,760.000	\$292.20	\$4,095,897.00
				Margen en USD		\$ 3.60	\$ 56,736.00
				Margen en %		1.23%	1.23%

Fuente: Nota presentada por el contribuyente el 07 de septiembre de 2023, folio 3726.

iv) En cuanto a la integración del precio FOB en la declaración de mercancías del grano por parte de Industria Nacional Alimenticia S.A. (INA) la contribuyente indicó lo siguiente: "7 Precio FOB según factura de compra a Multi-Flour International Corp. por 2. Dockage por TM Precio separation por TM TOTAL PRECIO FOB EN LA DECLARACION DE MERCANCIAS (folio 3726).

Análisis de la información obtenida:

Con base en la documentación e información proporcionada por la contribuyente, se estableció que Multi-Flour International Corp., compró a CHS INC., 15,760,00 toneladas métricas de U.S. NO. 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT (Trigo Rojo Duro de Primavera, cargado en el barco MN Darya Tiana, extremo que se comprobó con la factura ,13 emitida por CHS INC. a Molinos Modernos S.A., documento que indica que el precio FOB por tonelada métrica fue , siendo un total FOB de (2,922.20 * 15,760.00), al cual se le dedujo el costo de Dockage por y se le adicionó el costo por separación de para un total de factura por Molinos Modernos, S.A., presentó en una hoja simple





tamaño carta integración de 3 facturas (folio 3070), que Multi-Flour International Corp., le debía a CHS INC., por un total de _____, valor que incluye la factura mencionada; argumenta que dichas facturas fueron canceladas por medio de transferencia, cuyo medio de pago presentado fue amparado con una hoja simple tamaño carta en la cual se visualiza que el 19/02/2015, en la descripción indica "Transferencia enviada a CMS INC" por valor de _____ (folio 3503). Adicionalmente, presentó como medio de pago de _____, fotocopia de correo electrónico del 04 de febrero de 2015 (folios 3502 y 3724), en el que solicita que se debite de la cuenta de Multi-Flour _____ en el GTC Bank para hacer el pago del FOB cargado en el M/V Darya Tiana al Banco Wells Fargo Bank, N.A. por medio Código Swift "WFBIUS6S" De las 15,760.00 toneladas métricas adquiridas por Multi-Flour International Corp., fueron trasladadas 6,693.00 toneladas métricas por medio de la factura 2228 a Molinos Modernos, S.A., documento que indica que el precio FOB por unidad fue de _____, Dockage _____, Separación _____ y flete por _____ por lo que se obtuvo un costo por unidad de _____, por un total de _____ (folio 3488).

Por lo que de acuerdo con la factura _____ emitida por CHS INC, a nombre de Multi-Flour International Corp. (folio 3504), se pudo apreciar que Multi-Flour International Corp. compró 15,760.00 toneladas métricas de U.S. No. 2 Or Better Hard Red Winter Wheat (Trigo Duro Rojo de Primavera No. 2) a un precio FOB _____ de las cuales Multi-Flour International Corp. vendió 6,693.00 toneladas métricas a Molinos Modernos S.A., con la factura _____ un precio FOB de _____ el cual al restar al precio de venta de Multi-Flour International Corp. a Molinos Modernos S.A., de _____ el precio de compra de Multi-Flour International a CHS INC., de _____ se obtiene un resultado de _____ cantidad que representa el margen cobrado por Multi-Flour International Corp. a Molinos Modernos S.A., que para esta operación representa 1.23% ($3.60 / 292.20 * 100$) por tonelada métrica. Para efectuar el presente análisis no se contemplaron los costos del Dockage y el costo de separación. Así mismo, en relación con la factura 2228 de Multi-Flour International Inc. emitida a Molinos Modernos S.A para determinar el precio FOB de importación en la declaración de mercancías, se efectuó de la siguiente manera: al precio FOB por tonelada métrica de _____ se le restó el Dockage por _____ y se le sumó el precio de Separación por _____ del cual se obtuvo un resultado de _____ que al multiplicar por valor por el total de toneladas métricas importadas (6,693.00) se obtiene un resultado Total FOB de _____ cantidad que fue corroborada en la declaración de mercancías 301-5502497 (folio 3489).

La base de parámetros internacionales corresponde al valor de los granos negociados en el lugar de origen bajo un mercado de futuros, a ello se le debe incluir el valor del componente Base (k), para el efecto, los costos de este componente incurridos por los proveedores principalmente son: transporte de los agricultores al puerto de embarque, carga y descarga del grano en barcas de transporte y carga de grano al buque.

Los proveedores de granos adquieren el producto de los agricultores ubicados en los distintos Estados tales como: N Dakota, Minnesota, Wisconsin, Illinois, entre otros, los que son recolectados desde el cultivo, que posteriormente son trasladados a los puertos de Portland, Oregon; Kalama, Washington y Vancouver, Washington, por medio de





barcazas o trenes hasta ser embarcadas en los distintos buques /barcos. Luego que el trigo está ubicado en el puerto de embarque, son trasladados vía marítima hacia el puerto de Guatemala y El Salvador; con base en las facturas emitidas por Multi-Flour International Corp., el precio por tonelada métrica se determina de la siguiente manera: al precio FOB se efectúa un descuento por calidad del grano denominado "Dockage", se adiciona el costo de separación el cual corresponde al uso de separadores para evitar la mezcla de los distintos granos (maíz amarillo, harina de soya, otro tipo de trigo); además, se suma el costo de servicio de transporte.

Como resultado del análisis realizado se terminó que el precio FOB de los proveedores de Multi-Flour International Corporation Inc., es precio con base en parámetros internacionales "FUTURO", más "Base (K)", como se presenta a continuación:

Factura Ref. Multi-Flour International Corp.	Proveedor Multi-Flour International Corp.	Factura de Proveedor	Fecha de Factura	Barco	Producto	L/7M	S/7M	S/7M
						Futuro	Base FOB	FOB Proveedor
						A	B	C = A + B
2209	CHS INC		21/01/2015	ANCASH QUEEN	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2226	CHS INC		18/02/2015	DARYA TANIA	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2243	CHS INC		10/03/2015	OKTEMADSOY	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2281	CHS INC		13/04/2015	HANTON TRADER II	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2275	CHS INC.		20/04/2015	AETOLIA	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2296	CHS INC		21/05/2015	POLLUX STAR	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2313	CHS INC.		30/08/2015	GLOBAL PHOENIX	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2336	UGC		17/07/2015	PILLION	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2350	UGC		28/07/2015	ERIETTA	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2369	UGC		31/08/2015	GENCO BOURGOGNE	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2451	CHS INC.		18/12/2015	ASYMONICA	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2487	PACIFICOR LLC		19/01/2016	PORTLAND	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2489	LOUIS DREYFUS		2/02/2016	CARMENCITA	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2514	LOUIS DREYFUS		17/03/2016	HARVEST SUN	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2536	PACIFICOR LLC		28/02/2016	DELPHI RANGER	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2583	LOUIS DREYFUS		15/04/2016	ATTIKI	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2586	CHS INC		17/05/2016	SWANSEA	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2608	CHS INC		7/06/2016	ERMS	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2626	CHS INC.		8/07/2016	TIGER PIONEER	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2642	PACIFICOR LLC		26/07/2016	KRISTINITA	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2687	PACIFICOR LLC		23/08/2016	HEROIC STRIKER	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2694	CHS INC.		14/09/2016	DARYA LAKSHMI	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2708	CHS INC.		17/10/2016	ODRIC VACTORY	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			
2726	CHS INC.		15/11/2016	IKAN PULAS	Tngo Rojo Duro de Invierno No 2			

Fuente: Parámetros internacionales y facturas emitidas por proveedores de Multi-Flour International Corp.

Por lo que se concluye:

Con base en lo solicitado por el Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero; se procedió a verificar y analizar la información; y documentación proporcionada por la contribuyente, determinándose que el precio FOB consignado en las facturas de

Página 100 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/lrsa





importación de Trigo Duro Rojo de Invierno No. 2, de Molinos Modernos, S.A. está compuesto por: Parámetros internacionales (precio de trigo productores) + Base (k) + componente de variación que la contribuyente denomina margen cobrado por Multi-Flour International Corp.; de lo cual evidenció y documentó los precios con base en parámetro internacional y base (k); sin embargo, no probó en que consiste el margen, base o prima, no detalló cada uno de los elementos que prueben que fueron gastos efectivamente incurridos cobrado por Multi-Flour International Corp.

El valor del margen o prima cobrado por Multi-Flour International Corp., a Molinos Modernos, S.A., para el 2015, asciende al monto de _____ para el 2016, asciende _____ el cual es objeto de ajuste derivado que no fue posible dar razonabilidad de dicho componente en las facturas de importación de trigo Hard Red Winter, en virtud que la contribuyente **no comprobó en qué consiste dicho margen o prima; no detalló cada uno de los elementos ni el valor que la conforma; ni probó que fueran gastos efectivamente incurridos; el detalle del monto del margen, a continuación:**

PRIMA, BASE O MARGEN COBRADO POR MULTI – FLOUR INTERNATIONAL CORP., A MOLINOS MODERNOS, S.A., AÑO 2015

DATOS FACTURA DE PROVEEDORES TERCEROS				DATOS DE FACTURAS PROVEEDOR RELACIONADO				DETALLE DE MARGEN COBRADO POR MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.							
Nº	PROVEEDOR TERCERO	FACTURA	UNIDAD DE MEDIDA TONELAJA METRICA	PRODUCTO	VALOR FOB USD \$M	PROVEEDOR RELACIONADO	FACTURA	UNIDAD DE MEDIDA TONELAJA METRICA (T)	VALOR FOB USD (C)	VALOR TOTAL FOB USD D+B+C	VALOR TOTAL FOB PROVEEDOR TERCERO E=A*B	MARGEN PRIMA USD F=D-E	T.C. MARGEN	MONTOS M+P+G	MARGEN 1+H/E
1	CHS INC		38,862.000	U.S. NO 2 SH WYTR HARD RED WINTER		MULTI FLOUR INTERNACIONAL CORP.			9,040.000						
2	CHS INC		31,762.880	U.S. NO 2 SH WYTR HARD RED WINTER		MULTI FLOUR INTERNACIONAL CORP.			6,693.000						
3	CHS INC		34,999.272	U.S. NO 2 SH WYTR HARD RED WINTER		MULTI FLOUR INTERNACIONAL CORP.			7,033.000						
4	CHS INC		34,754.296	U.S. NO 2 SH WYTR HARD RED WINTER		MULTI FLOUR INTERNACIONAL CORP.	2283		6,904.398						
5	CHS INC		37,353.388	U.S. NO 2 SH WYTR HARD RED WINTER	288.47	MULTI FLOUR INTERNACIONAL CORP.			7,426.389						
6	CHS INC		37,983.843	U.S. NO 2 SH WYTR HARD RED WINTER		MULTI FLOUR INTERNACIONAL CORP.			8,373.843						
7	CHS INC		38,349.976	U.S. NO 2 SH WYTR HARD RED WINTER		MULTI FLOUR INTERNACIONAL CORP.			8,549.000						
8	UNITED GRAIN CORPORATION		34,963.533	U.S. NO 2 SH WYTR HARD RED WINTER		MULTI FLOUR INTERNACIONAL CORP.			7,498.372						
9	UNITED GRAIN CORPORATION		35,900.000	U.S. NO 2 SH WYTR HARD RED WINTER		MULTI FLOUR INTERNACIONAL CORP.			7,410.000						
10	UNITED GRAIN CORPORATION		31,488.000	U.S. NO 2 SH WYTR HARD RED WINTER		MULTI FLOUR INTERNACIONAL CORP.			5,721.000						
11	CHS INC		39,128.880	U.S. NO 2 SH WYTR HARD RED WINTER		MULTI FLOUR INTERNACIONAL CORP.			9,675.300						
PROMEDIO															

Fuente: Facturas emitidas por CHS, INC, LOUIS DREYFUS, PACIFICOR LLC, y, UNITES GRAIN CORPORATION.



PRIMA, BASE O MARGEN COBRADO POR MULTI - FLOUR INTERNATIONAL CORP., A MOLINOS MODERNOS, S.A., AÑO 2016

DATOS FACTURA DE PROVEEDORES TERCEROS				DATOS DE FACTURAS PROVEEDOR RELACIONADO				DETERMINACIÓN DE MARGEN COBRADO POR MULTI-FLOUR INTERNATIONAL CORP.						
Nº	PROVEEDOR TERCERO	FACTURA	PRODUCTO	VALOR FOB USD (A)	PROVEEDOR RELACIONADO	FACTURA	UNIDAD DE MEDIDA NOMBRADA MÉTRICA (B)	VALOR FOB USD (C)	VALOR TOTAL FOB USD D=B*C	VALOR FOB PROVEEDOR TERCERO E=A*B	VALOR PRIMA USD F=D-E	T.C. BANGLUAT	MORTO O M=1*F	MARGEN I=1/E
1	PACIFICOR LLC		US NO 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
2	LOUIS DREYFUS	1	SALE OF 8000L HARC RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
3	LOUIS DREYFUS		SALE OF 8000L HARC RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
4	LOUIS DREYFUS		SALE OF 8000L HARC RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
5	PACIFICOR LLC		US NO 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
6	CHS INC.		US NO 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
7	CHS INC.		US NO 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
8	PACIFICOR LLC		US NO 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
9	PACIFICOR LLC		US NO 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
10	CHS INC.		US NO 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
11	CHS INC.		US NO 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
12	CHS INC.		US NO 2 OR BETTER HARD RED WINTER WHEAT		MULTI-FLOUR INTERNACIONAL CORP.									
											SUMA	PRÓXIMO		

Fuente: facturas emitidas por CHS, INC., LOUIS DREYFUS, PACIFICOR LLC, UNITED GRAIN CORPORATION.

En virtud de lo anterior, el ajuste del 2015 persiste por valor de _____ ; y en el 2016, por _____ , como se presenta a continuación:

Página 102 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





RESUMEN DE DILIGENCIAS PARA MEJOR RESOLVER			
Descripción	Audiencia Valor Q	Documentos Aportados en Diligencias para Mejor Resolver	Prima, Base o Margen no Comprobados en Diligencias para Mejor Resolver
Ajuste 2015			
Ajuste 2016			
Sumas			

En consecuencia, del informe rendido, este tribunal determina que, la Intendencia de Fiscalización a través de las diligencias para mejor resolver verificó y tuvo acceso a las páginas que la contribuyente consultó según su Estudio de Precios de Transferencia, para establecer los precios internacionales del trigo Hard Red Winter y concluyó:

1) Para el precio FOB consignado en las facturas ajustadas de importación de trigo duro rojo de invierno número 2; como se refiere en la página 10 del informe de diligencias (folio 3959), de lo cual se determinó que **el precio FOB de los proveedores de Multi-Flour Corp., es precio con base a parámetros internacionales (FUTURO + BASE K)**, por lo que se reconoce este por _____ para 2015 y _____ para 2016.

2) Para el Margen o Prima también consignado en las facturas emitidas por Multi Flour Corp. y que fueran ajustadas por la importación de trigo duro rojo de invierno como parte del precio FOB, se indica en la página 27 del informe de diligencias (folio 3976), que la contribuyente **no demostró en qué consiste este, no detalló cada uno de los elementos ni el valor que lo conforma ni probó que fueran gastos efectivamente incurridos cobrados por su proveedor relacionado Multi-Fluor International Corp.,** por lo que no se reconocen, así: por _____ para 2015 y por _____ para 2016.

Este tribunal, determina que derivado de las diligencias practicadas, y de la revisión de la documentación aportada por la contribuyente y los mecanismos de verificación que utilizó la Intendencia de Fiscalización, concluye que la contribuyente **sí cuenta parcialmente** con la documentación que en su momento le fue requerida y que en etapas anteriores no había entregado referente al precio FOB de las declaraciones ajustadas; en tal sentido, el ajuste 2.5) por _____ de enero a diciembre de 2015, **se desvanece parcialmente por _____ se confirma parcialmente por _____** asimismo, el ajuste 2.6) _____ de enero a diciembre de 2016 **se desvanece parcialmente por _____ y se confirma parcialmente por _____**

Asimismo, se aclara que durante las diligencias para mejor resolver, la contribuyente, efectuó el pago de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado y accesorios, relacionados con aceptación parcial de ajustes (folios 3930, 3931 y 3926, 2937) que se formularon según audiencia A-2019-21-01-000048 y que en el informe circunstanciado INF-SAT-GEG-DFI-SPT-307-2023 del 3 de octubre de 2023 (folio 3980), se detalla la aceptación parcial de los ajustes y su efecto impositivo, así mismo, los pagos que se debían efectuar, los cuales realizó; en dicho informe se incluyeron las reliquidaciones

Página 103 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa






correspondientes del Impuesto Sobre la Renta, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, de 2015 y 2016.

Es de suma importancia para este tribunal dejar constancia, que las reliquidaciones que se presentan en esta resolución más adelante, y que corresponden al Impuesto Sobre la Renta del 2015 y 2016, dejan de ser coincidentes con las contenidas en la audiencia A-2019-21-01-000048 del 22 de marzo de 2019 (folio 2354) y en la resolución impugnada GEG-DR-R-2020-21-01-000099 del 24 de enero de 2020, en cuanto al reconocimiento del valor de los pagos trimestrales, los cuales indica la Administración Tributaria, que fueron verificados debidamente (folio 2698), conforme a lo indicado en la copia del informe INF-SAT-GEG-DFI-SPT-401-2021 del 23 de septiembre de 2021, emitido en el **expediente 2018-21-01-44-0000622**, que fue remitido a este tribunal para adjuntarlo a las actuaciones, se informó que derivado del procedimiento del mecanismo previo para solucionar el conflicto tributario llevado a cabo por la Administración Tributaria dentro del expediente referido en cuanto a la verificación **del rubro regalías** de los años 2015 al 2016, la contribuyente aceptó la disminución del gasto por regalías del 5% a un 3.5%. En el mismo informe se recomienda trasladar copia de este al Tribunal Administrativo Tributario del Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero para que se anexe al presente expediente 2016-21-01-44-0000676, en virtud de la implicación y efectos de los ajustes aceptados en esas actuaciones en la determinación de la renta imponible correspondiente a los períodos 2015 y 2016 (folios del 2865 al 2870, del 3009 al 3023). Por lo expuesto, proceden las siguientes:

Página 104 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





RELIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
RÉGIMEN SOBRE LAS UTILIDADES DE ACTIVIDADES LUCRATIVAS	
DE ENERO A DICIEMBRE DE 2015	
(cifras expresadas en quetzales)	
I. DETERMINACIÓN DE LA RENTA IMPONIBLE	
Renta neta declarada según formulario	presentada el
22/03/2016	
(+) Aceptación de ajuste, por gastos no deducibles de la Operación entre partes relacionadas "Regalias por uso de marca", según informe INF-GEG-DFI-SPT-403-2021, Expediente 2018-21-01-44-0000622 (+) Ajuste 2.1), formulado por Declarado firme parcialmente por aceptación de la contribuyente en la presente etapa (+) Confirmado parcialmente en la presente resolución (+) Ajuste 2.3), declarado firme por aceptación de la contribuyente en diligencias para mejor resolver acordadas por este tribunal (+) Ajuste 2.5), confirmado parcialmente en la presente resolución, así: Valor onfirmado en la etapa anterior (-) Valor desvanecido parcialmente en la presente resolución	
RENTA IMPONIBLE RELIQUIDADA	
II. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
Cálculo de impuesto conforme los artículos 36 y 172 numeral 3) de la Ley de Actualización Tributaria así:	
Tipo impositivo por el 25% sobre renta imponible ajustada	
IMPUESTO DETERMINADO	
III. ACREDITAMIENTOS	
(-) Pagos trimestrales, Impuesto Sobre la Renta régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas	
SALDO DE IMPUESTO	
(-) Pago de Impuesto Sobre la Renta recib	DEL 8/09/2021
(-) Pago de Impuesto Sobre la Renta recib	del 08/09/2023
IMPUESTO SOBRE LA RENTA A PAGAR	
IV. SANCIÓN	
Multa del 100% del impuesto omitido, conforme a los artículos 88 y 89 del Código Tributario	
(+)	Tributario
TOTAL IMPUESTO Y MULTA A PAGAR	
Adicionalmente, cóbrense intereses resarcitorios conforme a los artículos 58 y 59 del Código Tributario.	

Página 105 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa





RELIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
RÉGIMEN SOBRE LAS ACTIVIDADES LUCRATIVAS	
DEL 1 DE ENERO AL 31 DICIEMBRE DE 2016	
(cifras expresadas en quetzales)	
I. DETERMINACIÓN DE LA RENTA IMPONIBLE	
	Renta Neta declarada según formularios presentada el 30/03/2017
(+)	Aceptación de ajuste, por Gastos no deducibles de la Operación entre partes relacionadas "Regalías por uso de marca" (informe INF-GEG-DFI-SPT-403-2021, Expediente 2018-21-01-44-0000622
(+)	Ajuste 2.2), formulado por Q Declarado firme parcialmente por aceptación de la contribuyente en la presente etapa
(+)	Confirmado parcialmente en la presente resolución
(+)	Ajuste 2.4), declarado firme por aceptación de la contribuyente en diligencias para mejor resolver acordadas por este tribunal
(+)	Ajuste 2.6), confirmado parcialmente en la presente resolución, así: Valor onfirmado en la etapa anterior
(-)	Valor desvanecido parcialmente en la presente resolución
RENTA IMPONIBLE RELIQUIDADA	
II. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
	Cálculo de impuesto conforme los artículos 36 y 172 numeral 3) de la Ley de Actualización Tributaria así: Tipo impositivo por el 25% sobre renta imponible ajustada
IMPUESTO DETERMINADO	
III. ACREDITAMIENTOS	
(-)	Pagos trimestrales, Impuesto Sobre la Renta régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas
SALDO DE IMPUESTO	
(-)	Pago de Impuesto Sobre la Renta recil del 08/09/2023
IMPUESTO SOBRE LA RENTA A PAGAR	
IV. SANCIÓN	
	Multa del 100% del impuesto omitido, conforme a los artículos 88 y 89 del Código Tributario
(+)	Tributario
TOTAL IMPUESTO Y MULTA A PAGAR	
Adicionalmente, còbrense intereses resarcitorios conforme a los artículos 58 y 59 del Código Tributario.	

Página 106 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa



LEYES APLICABLES:

Los artículos citados y 12, 28, 29 y 239 de la Constitución Política de la República de Guatemala; 4, 7, 130, 150, 154 y 159 del Código Tributario; 1, 2, 3, 10, 13, 16 y 23 de la Ley del Organismo Judicial; y, 1, 2 y 4 de la Ley de lo Contencioso Administrativo.

POR TANTO:

El Tribunal Administrativo Tributario de la Superintendencia de Administración Tributaria, con base en lo considerado y disposiciones legales citadas AL RESOLVER: **I) DECLARA FIRME** la resolución recurrida, en cuanto a los ajustes siguientes: **1) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO: 1.1)** por crédito fiscal improcedente, por servicios respaldados con facturas que no especifican concretamente la clase de servicio recibido, **de junio a diciembre de 2015, por** ; **1.2)** por crédito fiscal improcedente, por servicios respaldados con facturas que no especifican concretamente la clase de servicio recibido, **de enero a diciembre de 2016, por** ; **2) IMPUESTO SOBRE LA RENTA**, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, **2.1)** gastos no deducibles, por no ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas de 2015, por ; **2.2)** gastos no deducibles, por no ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas de 2016, por ; **2.3)** Intereses gastos no deducibles por corresponder a préstamo bancario que no fue utilizado para la generación de rentas gravadas, de enero a diciembre de 2015, por ; **2.4)** gastos no deducibles por corresponder a préstamo bancario que no fue utilizado para la generación de rentas gravadas, de enero a diciembre de 2016, por ; **II) CON LUGAR PARCIALMENTE** el recurso de revocatoria interpuesto por **MOLINOS MODERNOS, SOCIEDAD ANÓNIMA**, contra la resolución GEG-DR-R-2020-21-01-000099 del 24 de enero de 2020, emitida por la Superintendencia de Administración Tributaria; **III) REVOCA PARCIALMENTE** la resolución recurrida, únicamente en cuanto a los ajustes siguientes: **2) IMPUESTO SOBRE LA RENTA**, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, así: **2.5)** por incumplimiento de Normas de Valoración en las operaciones de importación de mercancías entre partes relacionadas, de **enero a diciembre de 2015, por** ; **2.6)** por incumplimiento de Normas de Valoración en las operaciones de importación de mercancías entre partes relacionadas, de **enero a diciembre de 2016, por** ; **IV) CONFIRMA PARCIALMENTE** la resolución recurrida, en cuanto a los ajustes siguientes: **1) IMPUESTO AL VALOR AGREGADO: 1.1)** por crédito fiscal improcedente, por servicios respaldados con facturas que no especifican concretamente la clase de servicio recibido, de junio a diciembre de 2015, por ; y, **1.2)** por crédito fiscal improcedente, por servicios respaldados con facturas que no especifican concretamente la clase de servicio recibido, de enero a diciembre de 2016, por ; **76 y, 2) IMPUESTO SOBRE LA RENTA**, régimen sobre las utilidades de actividades lucrativas, así: **2.1)** gastos no deducibles, por no ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, de enero a diciembre de 2015, por ; **2.2)** gastos no deducibles, por no ser útiles, necesarios, pertinentes o indispensables para producir o conservar la fuente productora de rentas gravadas, de enero a diciembre de 2016, por ; **2.5)** por incumplimiento de Normas de Valoración en las

Página 107 de 108
RESOLUCIÓN R-TRI-TAT-076-2024
Tribunal Administrativo Tributario y Aduanero
Tribunal Administrativo Tributario
MJMA/Irsa

