



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

EXPEDIENTE N° : 6511-03
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y otros
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 26 de diciembre de 2006

VISTA la apelación interpuesta por contra la resolución ficta que desestima la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°s. 012-03-0002326, 012-03-0002327, 012-03-0002330 y 012-03-0002331 y las Resoluciones de Multa N°s. 012-02-0007400 a 012-02-0007412, 012-02-0007417 a 012-02-0007429, 012-02-0007431 y 012-02-0007642, emitidas por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) por Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 1998 y por las infracciones tipificadas en los numerales 1) y 6) del artículo 177° y 1) y 2) del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que como producto de la fiscalización iniciada al recurrente mediante Requerimiento N° 00087668 de 17 de setiembre de 2001, se efectuaron diversos reparos a los ingresos y gastos del Impuesto a la Renta y al crédito y débito fiscal del Impuesto General a las Ventas a su cargo y de Financiera Regional del Sur S.A. (Finsur), empresa absorbida por él, que dieron lugar a la emisión de los valores impugnados.

Que la Resolución de Determinación N° 012-03-0002331, correspondiente al Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, se sustenta en los siguientes reparos:

- 1) Sanciones aplicables por el Sector Público Nacional;
- 2) Gastos extraordinarios sin documentación sustentatoria;
- 3) Provisiones de créditos contingentes enviadas a gasto según informe crediticio confidencial;
- 4) Provisiones de créditos contingentes extraídas del detalle de las cuentas 4812 y 4822 con mayores importes que el informe crediticio confidencial;
- 5) Provisiones de créditos clasificados como normales;
- 6) Provisión sin sustento reconocido como gasto respecto del saldo de la cuenta 4813;
- 7) Provisiones por litigio y demandas pendientes, sin documentación sustentatoria;
- 8) Provisiones de créditos concedidos con garantías mínimas o ninguna;
- 9) Gastos por compensación de tiempo de servicios de ejercicios anteriores;
- 10) Provisión por cuentas por cobrar en moneda extranjera sin sustento;
- 11) Gasto por honorario correspondiente a ejercicios anteriores;
- 12) Regularización de la provisión por inmuebles adjudicados sin sustento;
- 13) Provisión de cobranza dudosa de colocaciones sin sustento;
- 14) Provisión de cobranza dudosa de colocaciones por arrendamiento financiero por no corresponder deducirse por reconocerse tributariamente como activo fijo depreciable;
- 15) Provisión por cobranza dudosa de colocaciones por arrendamiento financiero en estado judicial por no corresponder deducirse por reconocerse tributariamente como activo fijo depreciable;
- 16) Ingresos por cuotas devengadas de arrendamientos financieros no declaradas;

C. f. S. B. 1 R. C.



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

- 17) Depreciación de los activos dados en arrendamiento financiero en exceso;
- 18) Ingresos financieros no reconocidos y no declarados correspondientes a las ventas de cartera a la Caja de Pensiones Militar y Policial (CPMP);
- 19) Provisión de cobranza dudosa de colocaciones por arrendamiento financiero transferido a la CPMP - Activo fijo depreciable;
- 20) Diferencia de cambio de las cuotas leasing deducidas sin sustento;
- 21) Extornos de ingresos en suspenso sin sustento menos los intereses en suspenso por arrendamiento financiero del ejercicio;
- 22) Gastos de viaje, viáticos, atenciones al personal y otros sin documentación y sin relación con la renta gravada;
- 23) Gastos de gasolina, mantenimiento de vehículo sin documentación y sin relación con la renta gravada;
- 24) Gastos de gasolina, mantenimiento de vehículo y prima de seguro de vehículos que no son de propiedad de la empresa y no relacionada con la renta gravada;
- 25) Gastos de capacitación sin documentación sustentatoria y de personal que no figura en la planilla de la empresa;
- 26) Gastos diversos sin documentación sustentatoria;
- 27) Gastos de los familiares de los trabajadores que no están relacionados con la generación de renta gravada;
- 28) Gastos de representación que exceden el límite máximo del 0.5% de los ingresos brutos o 40 UIT;
- 29) Donaciones en especie;
- 30) Servicios reconocidos como gastos que no tienen relación con la renta gravada;
- 31) Servicios de limpieza sin documentación sustentatoria;
- 32) Gastos de vigilancia policial sin documentación sustentatoria;
- 33) Gastos de vigilancia policial que exceden ¼ de la UIT (S/. 600,00);
- 34) Adquisición de bienes y mejoras de carácter permanente en locales propios y alquilados;
- 35) Diferencia de cambio de pasivo por bonos de arrendamiento financiero plenamente identificables con activos fijos existentes a la fecha del balance;
- 36) Provisión de gastos por intereses de Libreta Fiduciaria sin documentación sustentatoria, y
- 37) Venta de bienes por debajo de su valor en libros.
- 38) Crédito por Impuesto Mínimo a la Renta pagado en el ejercicio anterior.

Que respecto al Impuesto a la Renta de 1997 correspondiente a Finsur, acotado a través de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002327, se repararon los ingresos provenientes de la venta del Hotel Diplomat cancelada por la CPMP, al considerarse que fue efectuada en beneficio de aquélla.

Que en lo referente al Impuesto General a las Ventas del ejercicio 1998 se formularon reparos al débito fiscal por cuotas de leasing no declaradas y deducciones a la base imponible sin sustento, así como al crédito fiscal por realizar anotaciones en el Registro de Compras sin el comprobante de pago respectivo, sin demostrar que correspondían a operaciones gravadas, ni que eran deducibles para efectos del

ca f sup

2 DE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Impuesto a la Renta, y por utilizar un tipo de cambio venta mayor al de la fecha de emisión del comprobante de pago, contenidos en la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002330.

Que con relación al Impuesto General a las Ventas del ejercicio 1998 de cargo de Finsur, se efectuaron reparos por cuotas de leasing no declaradas y por haberse considerado que la factura emitida por Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. anotada en su Registro de Compras no correspondía a una operación real, en cuya virtud se giró la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002326.

Que de conformidad con el numeral 2) del artículo 144º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, procede la apelación contra la resolución ficta que desestima la reclamación si la Administración no notifica su decisión en el plazo de seis meses desde la interposición de dicha reclamación, situación que se ha producido en el caso de autos, toda vez que el recurrente formuló esta última con fecha 24 de enero de 2003, habiendo presentado la indicada apelación el 13 de octubre del mismo año, por lo que en tal virtud corresponde que este Tribunal emita pronunciamiento sobre los asuntos controvertidos.

Que en primer término debe establecerse si el Requerimiento Nº 00087668, que dio inicio a la fiscalización, así como los valores impugnados emitidos como resultado de ésta, adolecen de nulidad, por vulnerar lo dispuesto por el artículo 81º del citado Código, como sostiene el recurrente.

Que el mencionado artículo 81º¹ señalaba que la Administración suspendería su facultad de verificación o fiscalización respecto de cada tributo, por los ejercicios o periodos no prescritos, si efectuada la verificación o fiscalización del último ejercicio, tratándose de tributos de liquidación anual, o de los últimos doce (12) meses, tratándose de tributos de liquidación mensual, no se detectaban algunos de los hechos que expresamente señalaba la referida norma, y que en el caso de tributos de liquidación anual, la facultad de verificación o fiscalización se prorrogaría hasta el sexto mes del período gravable siguiente a aquél en el que correspondía presentar la declaración.

Que el citado artículo también establecía que dicha suspensión no impedía que la Administración pudiera requerir información propia o de terceros respecto de los ejercicios o periodos no prescritos anteriores al de la verificación que comprendiera operaciones que por su naturaleza guarden relación con las obligaciones tributarias del período bajo examen.

Que el artículo en mención, en su penúltimo párrafo, prescribía que la referida suspensión no sería de aplicación si la verificación o fiscalización no pudiera realizarse por causas imputables al deudor tributario, las que deberían ser acreditadas por la Administración.

Que en el presente caso, la fiscalización que dio origen a los valores impugnados se inició mediante Requerimiento Nº 00087668, notificado el 17 de setiembre de 2001, que corre a fojas 3808, por el cual se solicitó al recurrente, entre otros, diversa información y/o documentación contable y tributaria de los ejercicios 1997 y 1998, reiterándosele dicha solicitud a través del Requerimiento Nº 00087686, notificado el 12 de octubre del mismo año, obrante a fojas 3807.

Que este Tribunal en la Resolución Nº 01112-3-2004 de 26 de febrero de 2004, recaída en otra apelación formulada por el recurrente respecto de resoluciones de determinación emitidas como consecuencia de la misma fiscalización, ha señalado que de conformidad con el citado artículo 81º, la Administración debió requerir información y documentación correspondiente a los meses de agosto de 2000 a julio de 2001 y al ejercicio 2000, respecto del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta, respectivamente, e iniciar la fiscalización por los citados periodos, sin embargo, al no haber podido efectuar la verificación de agosto a diciembre de 2000 y del ejercicio 2000, debido a causas imputables a él, por no haber

¹ Artículo derogado por la Ley Nº 27788, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 25 de julio de 2002, vigente a partir del día 26 del mismo mes y año.

C. f. SLB

RE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

reconstruido sus libros, registros y demás documentación objeto de hurto, no resultaba aplicable la suspensión de la fiscalización, de acuerdo con lo previsto en el penúltimo párrafo del citado artículo 81°.

Que estando a lo señalado en la citada resolución sobre la validez del procedimiento de fiscalización materia de autos, corresponde desestimar la nulidad del Requerimiento Nº 00087668 y la de los valores impugnados alegada por el recurrente.

Que de acuerdo con lo señalado por el recurrente y conforme se advierte de la documentación que en copia obra en autos a fojas 4936 y 5227, con anterioridad a la emisión de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, con fecha 12 de diciembre de 2002 presentó la declaración rectificatoria correspondiente a dicho tributo, mediante Formulario Nº 170 Nº 05008755, reconociendo, según precisó mediante carta remitida a la Administración con fecha 20 de diciembre del mismo año y en su recurso de reclamación, los reparos al gasto por sanciones aplicables por el Sector Público Nacional, gastos extraordinarios sin documentación sustentatoria, honorarios correspondientes a ejercicios anteriores, regularización de la provisión por inmuebles adjudicados sin sustento, provisión de cobranza dudosa de colocaciones que no tienen sustento, diferencia de cambio de cuotas leasing deducidas sin sustento, gastos de gasolina y mantenimiento de vehículo sin documentación sustentatoria y no relacionados con la renta gravada, gastos de gasolina, mantenimiento de vehículo y prima de seguros de vehículos que no son de propiedad de la empresa y no relacionados con la renta gravada, gastos destinados a familiares de los trabajadores que no están relacionados con la generación de renta gravada, donaciones en especie y gastos de vigilancia policial sin documentación sustentatoria y parcialmente los correspondientes a gastos de viaje, viáticos, atenciones al personal y otros sin documentación y sin relación con la renta gravada, gastos de capacitación sin documentación sustentatoria y de personal que no figura en planillas, adquisición de bienes y mejoras de carácter permanente en locales propios y arrendados, gastos diversos sin documentación sustentatoria, gastos de representación que exceden el límite máximo y servicios reconocidos como gastos que no tienen relación con la generación de renta gravada.

Que asimismo solicitó el acogimiento del tributo modificado mediante la referida rectificatoria al Sistema Especial de Actualización y Pago de Deudas Tributarias exigibles al 30 de agosto de 2000 – SEAP, aprobado por Decreto Legislativo Nº 914, bajo la modalidad de pago al contado, a través del Formulario 4840 Nº 00194017 y Formulario 4841 Nº 00106684, presentados el 17 de diciembre de 2002, que corren a fojas 5223 a 5226.

Que mediante Resolución de Intendencia Nº 0110170004589 de 26 de mayo de 2004, obrante de fojas 10467 a 10471, se declaró válido el acogimiento al SEAP del mencionado tributo, lo que la Administración deberá considerar a efecto de proseguir con la cobranza del valor en mención.

Que atendiendo al reconocimiento de los reparos en referencia efectuado por el recurrente, la controversia se centra en determinar si están arreglados a ley los restantes reparos, así como la parte de éstos no aceptada, materia de impugnación.

1. Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331 – Impuesto a la Renta del ejercicio 1997

I. Provisiones de créditos contingentes enviadas a gasto según informe crediticio confidencial y extraídas del detalle de las cuentas 4812 y 4822 con mayores importes que el informe crediticio confidencial, provisiones de créditos clasificados como normales, provisión sin sustento reconocida como gasto respecto del saldo de la cuenta 4813, provisiones por litigios y demandas pendientes sin documentación sustentatoria y provisiones de créditos concedidos con garantías mínimas o ninguna

Que a través del numeral 3 del Anexo A del Requerimiento Nº 00090763, reiterado mediante Requerimiento Nº 00090800, que obran a fojas 3614 y 3617, la Administración solicitó al recurrente que sustentara que el importe de S/. 16 605 412,00, cargado a gastos del ejercicio 1997 por concepto de provisiones de colocaciones en moneda nacional y extranjera, de litigios y demandas pendientes y otras cuentas por cobrar en moneda nacional y extranjera, correspondía a provisiones específicas, adjuntando

ca f 5/13 4 *de*



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

el reporte de créditos provisionados ordenados por categorías de riesgo, detallándose el cliente, tipo e importe de crédito, tipo de moneda, fecha de contrato, cuotas pactadas, fecha de vencimiento de las cuotas, cuotas pagadas y no pagadas y el respectivo "file" de clientes, así como identificar los importes por créditos contingentes, y exhibir el movimiento de las cuentas de balance de provisiones de cobranza dudosa, especificando las adiciones por cada tipo de crédito, retiros, castigos, extornos, reasignaciones, etc., e indicando si las referidas cuentas fueron cargadas a resultados del ejercicio o acumuladas.

Que el recurrente, mediante escrito presentado el 4 de noviembre de 2002, que corre a fojas 3539 y 3540, indicó que las provisiones de colocaciones en moneda nacional y extranjera del ejercicio 1997 respondían a la situación específica de cada cliente y fueron realizadas de acuerdo con las normas de la Superintendencia de Banca y Seguro (SBS), adjuntando el Informe Crediticio Confidencial al 31 de diciembre de 1997, así como movimientos y análisis de la cuenta de provisiones de colocaciones en moneda nacional y extranjera, que obran de fojas 3315 a 3538.

Que conforme consta en el numeral 3 del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, que corre de fojas 3609 a 3612, la Administración efectuó, entre otros, reparos a las provisiones de créditos contingentes enviadas a gasto según informe crediticio confidencial y extraídas del detalle de las cuentas 4812 y 4822 con mayores importes que el informe crediticio confidencial, así como a las provisiones de créditos clasificados como normales, a la provisión sin sustento reconocida como gasto respecto del saldo de la cuenta 4813, a las provisiones por litigios y demandas pendientes sin documentación sustentatoria y a las provisiones de créditos concedidos con garantías mínimas o ninguna.

Que el recurrente sostiene que los reparos a las referidas provisiones, a excepción de la última, adolecen de nulidad, toda vez que no se le solicitó específicamente que sustentara los montos observados en el cierre del requerimiento y en el valor correspondiente, añadiendo que sin embargo, dichas provisiones sí estaban sustentadas pues se realizaron considerando la situación específica de cada cliente y de acuerdo con las normas de la SBS sobre evaluación y clasificación de deudores, por lo que son deducibles, de conformidad con el inciso h) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sostiene haber presentado y/o exhibido a la Administración el reporte Informe Crediticio Confidencial de sus clientes que remitía periódicamente a la SBS, así como hojas de evaluación y clasificación de deudores, siendo además que según sus auditores independientes externos y las inspecciones de la indicada SBS para el ejercicio 1997, sus provisiones eran insuficientes teniendo en cuenta la creciente cartera morosa y de alto riesgo.

Que indica que el reparo a las provisiones de créditos concedidos con garantías mínimas o ninguna carece de sustento, pues se basa en la no presentación de los "files" de deudores, sin embargo mediante Carta Nº 325-OAL-12-2002 cumplió con entregarlos.

Que la nulidad de los indicados reparos aducida por el recurrente por no habersele solicitado específicamente que sustentara los montos reparados carece de sustento, pues como se ha señalado precedentemente a través del numeral 3 del Anexo A del Requerimiento Nº 00090763, reiterado mediante Requerimiento Nº 00090800, la Administración sí lo hizo respecto de los importes correspondientes a diversas provisiones cargadas a gastos en el ejercicio 1997, cuya suma total ascendía a S/. 16 605 412,00, habiéndose reparado parte de éstas, según el resultado de este último requerimiento, que le fue notificado, cuestionando las sumas reparadas a través de sus recursos impugnatorios.

Que en tal sentido, corresponde analizar la validez de cada reparo, para lo cual debe señalarse la normatividad aplicable.

Que el inciso h) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo Nº 774, modificado por Ley Nº 26731, aplicable al caso de autos, señalaba que tratándose de empresas del Sistema Financiero, serían deducibles las provisiones específicas que no formaran parte del patrimonio efectivo, que ordenara la SBS, con excepción de las que correspondieran a los créditos y otros activos clasificados como normal.

ca f SBS

RE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que conforme con el inciso e) del artículo 21° del Reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, las asignaciones deducibles a que se refería el inciso h) del artículo 37° antes señalado, eran las que por su naturaleza estaban destinadas a la cobertura de riesgos o gastos relacionados con la actividad gravada, no estando comprendidas las reservas que debían constituir los bancos, las empresas financieras y las compañías de seguros, de conformidad con las leyes que regían su actividad.

Que el inciso f) del artículo 44° de la ley en referencia establecía que no eran deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones cuya deducción no admitía dicha ley.

Que el artículo 221° de la Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la SBS, Ley Nº 26702, dispone que las empresas podrán otorgar avales, fianzas y otras garantías, inclusive a favor de otras empresas del sistema financiero.

Que el artículo 133° de la citada ley establece que las empresas que realizan operaciones sujetas a riesgo crediticio, efectuarán con cargo a resultados, las provisiones genéricas o específicas necesarias, según la calificación del crédito, conforme a las regulaciones de aplicación general que dicte la SBS.

Que según el numeral 1.2 del Capítulo III de la Resolución SBS Nº 572-97, que aprobó el Reglamento aplicable a las Empresas del Sistema Financiero para la Evaluación y Clasificación del Deudor y la Exigencia de Provisiones, las provisiones específicas eran aquellas que se constituían con relación a créditos directos e indirectos y operaciones de arrendamiento financiero, respecto de los cuales se hubiera identificado específicamente un riesgo superior al normal.

Provisiones de créditos contingentes enviadas a gasto según informe crediticio confidencial

Que se aprecia del numeral 3.1 del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, que corre de fojas 3609 a 3612, que la Administración reparó las provisiones por créditos contingentes contabilizadas como gasto por S/. 942 233,00, que figuran detalladas por cliente en el Anexo 2 del resultado del indicado requerimiento, obrante a fojas 3604, al considerar que por corresponder a posibles contingencias y no a colocaciones realizadas, no eran deducibles para efectos de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, en aplicación del inciso f) del artículo 44° de la ley de dicho impuesto.

Que conforme se indicó en el citado anexo y en el Anexo 1.1 de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331, obrante a fojas 10378, el referido reparo fue efectuado en virtud a lo señalado en el informe crediticio confidencial presentado por el recurrente, que distingue los créditos contingentes y muestra la provisión por cada cliente, así como de un listado detallado que resume todos los comprobantes de contabilidad a nivel cliente y contiene la provisión cargada a gasto en el ejercicio.

Que como ha señalado este Tribunal en la Resolución Nº 08331-3-2004 de 26 de octubre de 2004, los créditos otorgados por la entidad bancaria pueden ser directos o indirectos, siendo que el indirecto, que también es denominado contingencia, constituye una responsabilidad que asume por cuenta del cliente, que la obliga a honrar tal responsabilidad con pago en efectivo en caso de incumplimiento de éste, convirtiéndose a partir del momento en que se produce un desembolso en efectivo, en un crédito directo, y que de conformidad con los artículos 133° y 221° de la Ley Nº 26702 y el numeral 1.2 del Capítulo III de la Resolución SBS Nº 572-97, las provisiones contingentes comprenden a aquellas destinadas a créditos indirectos que pueden ser generales o específicos, siendo sólo deducible éstas últimas conforme con lo señalado por el inciso h) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de acuerdo con lo expuesto, no procedía que se desconociera las provisiones observadas por el hecho de referirse a créditos contingentes, sino que se verificara si éstas eran generales o específicas, ya que sólo en este último caso eran deducibles, por lo que la Administración debe realizar tal comprobación, aceptando únicamente la deducción de las específicas.

ca f sig 6



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que igualmente, debe constatar si de conformidad con lo afirmado por el recurrente, se habría duplicado el reparo en relación con los deudores Envases Metálicos, CE. CE. GE. S.A. (Ex Cáceres CC. GG.) y Manufacturas Metálicas Jaime Zalles S.A., que figuran en el Anexo 2 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, al haberse incluido en cada caso montos repetidos, supuesto en el cual deberá excluirse estos últimos, asimismo si las provisiones por los créditos concedidos a los deudores Mecánica Industrial Chávez E.I.R.L., Carlín Ingenieros S.A., CE. CE. GE. S.A. (Ex Cáceres CC. GG.), Edmundo Sergio Chávez Mederos, Industrial Wash S.R.L. y Royna CC. GG. S.R.L., por los importes de S/. 121 092,00, S/. 23 073,00, S/. 55 533,00, S/. 46 240,00, S/. 11 331,00 y S/. 19 018,00, respectivamente, fueron reversadas al cierre del ejercicio 1997, como afirma.

Provisiones de créditos contingentes extraídos del detalle de las cuentas 4812 y 4822 con mayores importes que el informe crediticio confidencial

Que conforme se aprecia del numeral 3.1 del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800 antes citado, la Administración reparó las provisiones de créditos contingentes contabilizadas como gasto por el importe de S/. 970 948,00, cuyo detalle por cliente y su provisión en forma específica se observa en el Anexo 3 del resultado del indicado requerimiento, que corre a fojas 3603, el cual proviene de la diferencia entre los listados de las cuentas provisiones 4812 y 4822 y el informe crediticio confidencial en mención, por no corresponder a colocaciones realizadas sino a posibles contingencias.

Que en aplicación del criterio establecido por la Resolución Nº 08331-3-2004 antes citada, corresponde igualmente que la Administración verifique si las provisiones observadas eran generales o específicas, debiendo aceptar únicamente la deducción de estas últimas.

Provisiones de créditos clasificados como normales

Que según se aprecia del numeral 3.2 del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, se repararon las provisiones contabilizadas como gasto por el importe de S/. 400 672,00, cuyo detalle por cliente figura en el Anexo 4 de dicho resultado, por corresponder a créditos clasificados como normales, extraídos del mencionado informe crediticio confidencial presentado por el recurrente, al no ser deducibles tributariamente.

Que conforme se ha indicado, el inciso h) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta estableció que eran deducibles las provisiones específicas que no formaran parte del patrimonio efectivo, que ordenara la SBS, con excepción de las que correspondieran a créditos clasificados como normal.

Que la Resolución SBS Nº 572-97 antes citada, categorizó la cartera de créditos en normal, con problemas potenciales, deficiente, dudosa y pérdida, definiendo a la provisión específica como aquella que se constituía con relación a créditos directos e indirectos y operaciones de arrendamiento financiero, respecto de las cuales se hubiera identificado específicamente un riesgo superior al normal, es decir, comprendía a las cuatro últimas categorías en mención.

Que de acuerdo con las normas en referencia, no eran deducibles las provisiones que se hubieran efectuado por créditos clasificados con la categoría de normal.

Que si bien el recurrente en la fiscalización y en sus recursos impugnatorios ha señalado que las provisiones de colocaciones del ejercicio 1997 respondían a la situación específica de cada cliente y fueron realizadas de acuerdo con las normas de la SBS, y que el informe crediticio confidencial de los clientes que remite periódicamente a dicha institución constituye sustento suficiente de la situación del cliente, no ha desvirtuado que dichas provisiones correspondan a créditos clasificados como normales.

Que en el anexo 2.5 que acompañó a su escrito ampliatorio de reclamación de 6 de marzo de 2003, obrante a fojas 6268, detalla las provisiones de los créditos, consignando su situación al 31 de diciembre de 1997 respecto de cada cliente, tales como vencidos, refinanciados y reestructurados o refinanciados; sin embargo, no adjunta documentación que desvirtúe lo detectado por el auditor.

ca f sup 7 de



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que por lo tanto, al no haber el recurrente presentado documentación alguna que desvirtuara el presente reparo, corresponde mantenerlo.

Provisión sin sustento reconocido como gasto respecto del saldo de la cuenta 4813

Que mediante el numeral 3) del Anexo A del Requerimiento Nº 00090763, reiterado con Requerimiento Nº 00090800, la Administración solicitó al recurrente que sustentara documentariamente, entre otros, el registro en la Cuenta 4813 - Provisión Cuentas por Cobrar Moneda Nacional por un importe de S/. 97 564,00, cargado a gastos del ejercicio 1997, especificando, entre otros, el nombre del cliente, tipo de crédito, tipo de moneda, cuotas pactadas, fecha de vencimiento de las cuotas y cuotas pagadas y no pagadas

Que según se dejó constancia en el numeral 3) del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, que corre a fojas 3610, el recurrente presentó copia del Comprobante de Contabilidad 220-400075 de 30 de junio de 1997, obrante a fojas 3314, en el que figura el importe de la provisión, sin precisar el motivo de ésta ni los clientes y características del crédito a que correspondía, razón por la cual se reparó el importe observado, de acuerdo con el inciso f) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que como se advierte, en la fiscalización el recurrente no identificó la cuenta por cobrar objeto de provisión ni la sustentó a efecto que procediera su deducción, por lo que corresponde mantener el presente reparo.

Provisiones por litigios y demandas pendientes sin documentación sustentatoria

Que a través del numeral 3) del Anexo A del Requerimiento Nº 00090763, reiterado mediante Requerimiento Nº 00090800, se solicitó al recurrente que sustentara documentariamente, entre otros, el registro en la Cuenta 48190102 - Provisión Litigios y Demandas Pendientes por un importe de S/. 32 991,00, cargado a gastos en el ejercicio 1997.

Que conforme se consignó en el numeral 3) del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, en relación con dicha cuenta, el recurrente únicamente presentó documentación por la suma de S/. 21 991,00, reparándose en consecuencia la diferencia ascendente a S/. 11 000,00, por no haber sido sustentada.

Que atendiendo a que en la fiscalización el recurrente no acreditó con la documentación correspondiente la provisión en mención, a efecto de su deducción para la determinación de la renta neta de tercera categoría, pese a haber sido requerido para tal fin, debe mantenerse el presente reparo.

Provisiones de créditos concedidos con garantías mínimas o ninguna

Que mediante el numeral 1) del Requerimiento Nº 00088558, que corre a fojas 3796, la Administración solicitó al recurrente que exhibiera los controles a que se encontraba obligado de acuerdo con sus normas especiales, dejándose constancia en el numeral 1) del Anexo 1 de su resultado que no exhibió lo establecido por la SBS en las verificaciones que practicó sobre las colocaciones del ejercicio 1997, ni las respectivas actas.

Que posteriormente, a través del numeral 3) del Anexo A del Requerimiento Nº 00090763, reiterado con el Requerimiento Nº 00090800, se le solicitó que sustentara documentariamente que las provisiones de colocaciones y cuentas por cobrar en moneda nacional y extranjera y de litigios y demandas pendientes cargadas a gastos por un total de S/. 16 605 412,00, correspondían a provisiones específicas, adjuntando para tal efecto el reporte de los créditos provisionados ordenado por categorías de riesgo, detallando el cliente, tipo e importe de crédito, tipo de moneda, fecha de contrato, cuotas pactadas, fecha de vencimiento de las cuotas, cuotas pagadas y no pagadas, así como el respectivo "file" del cliente; asimismo que identificara los importes por créditos contingentes y que exhibiera el movimiento de las

C. f. sep 8



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

cuentas de balance de provisiones de cobranza dudosa, especificando las adiciones por cada tipo de crédito, retiros, castigos, extornos, reasignaciones, etc.

Que en el numeral 3.3 del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, obrante a fojas 3611, se consignó que del informe crediticio confidencial de enero a diciembre de 1997, se determinó la existencia de provisiones de créditos concedidos con garantías mínimas o ninguna a Ag. de Ad. Cesar Guzmán García S.R.L., Agro Trading S.A., Astilleros Gutiérrez S.A., C & D S.A., Centro de Diálisis Santa María Reyna S.A., Comercializadora de Insumos Peruana S.R.L., Distribuidores Incorporados S.A., Grant Geophysical Inc. Sucursal del Perú, Ibeltex S.A., Roddy Manuel La Rosa Gallegos, Miraflores S.A., Sebastiana Pisfil Aguilar, Juan Venancio Rodríguez Bisso, Sani Eléctricos S.A., Servicios Generales Geodesica S.R.L., Servitrayler S.A., Transportes y Servicios Pesqueros S.A. y Wichita S.A., por un importe de S/. 6 769 206,00, cuyo detalle figura en el Anexo 5 del citado resultado de fojas 3601, respecto de los cuales el recurrente no presentó los respectivos "files" de deudores, por lo que no se pudo corroborar si éstos fueron dados con arreglo a sus normas internas sobre otorgamiento de créditos y recuperación de garantías, ni con los dispositivos vigentes de la SBS.

Que conforme se indicó en el Anexo 1.1 de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331, que corre a fojas 10377, se reparó el indicado importe correspondiente a las provisiones concedidas con garantías mínimas o ninguna, al desconocerse si los créditos fueron aceptados, reclasificados u observados por la SBS, debido a que no presentó los respectivos "files" de deudores, sustentándose en el inciso f) del artículo 44º e inciso h) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sin embargo, según consta en autos de fojas 5133 a 5216, durante la etapa de fiscalización el recurrente presentó el escrito de 19 de diciembre de 2002 acompañando los "files" de deudores a que se refiere el citado Anexo 5 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, respecto de César Guzmán García S.R.L., Agro Trading S.A., Astilleros Gutiérrez S.A., C & D S.A., Centro de Diálisis Santa María Reyna S.A., Comercializadora de Insumos Peruana S.R.L., Distribuidores Incorporados S.A., Grant Geophysical Inc. Sucursal del Perú, Miraflores S.A., Sebastiana Pisfil Aguilar, Juan Venancio Rodríguez Bisso, Servicios Generales Geodesica S.R.L., Servitrayler S.A., Transportes y Servicios Pesqueros S.A. y Wichita S.A., donde se detalla los montos de los créditos aprobados y su evaluación.

Que atendiendo a que el presente reparo se sustenta en la omisión a la presentación de la indicada información, pues la Administración no pudo verificar si las provisiones observadas eran correctas, y siendo que el recurrente proporcionó parte de la documentación requerida en la fiscalización, respecto de los deudores mencionados precedentemente, corresponde que la Administración evalúe dicha documentación y establezca si procede su deducción, debiendo además verificar si conforme con lo alegado, mediante escrito ampliatorio de reclamación y anexos, que corren a fojas 6609 a 7075, 7093 y 7094, reiterado mediante el escrito presentado en esta instancia que obra a fojas 10788, se ha duplicado el reparo respecto del deudor Servitrayler S.A., en relación con los importes provisionados extraídos del Informe Crediticio Confidencial de los meses de setiembre y diciembre de 1997, debiéndose mantener el reparo respecto de los créditos restantes, cuya documentación no fue proporcionada.

Que no obstante, considerando que el recurrente en el referido escrito ampliatorio, precisado por el presentado en esta instancia, argumenta que se habría considerado indebidamente el importe provisionado respecto del deudor Grant Geophysical Inc. Sucursal del Perú por la suma de S/. 1 236 543,00 extraído del Informe Crediticio Confidencial del mes de noviembre de 1997, pues en el mes de diciembre no existía dicha provisión al haber sido la obligación vendida a la CPMP, siendo que ésta además formaría parte del reparo por provisión de cobranza por colocaciones de arrendamiento financiero, situación que no es posible comprobar con certeza de autos, corresponde que la Administración verifique ello y, de ser el caso, excluya el importe de tal provisión del presente reparo.

ca f sliz



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

II. Gastos por Compensación por Tiempo de Servicios de ejercicios anteriores

Que a través del numeral 3) del Anexo A del Requerimiento Nº 00090763, reiterado mediante Requerimiento Nº 00090800, la Administración solicitó al recurrente que sustentara el importe de S/. 32 991,00 por concepto de provisión de litigios y demandas pendientes.

Que según se dejó constancia en el numeral 3.3 del Anexo 1 del resultado de dicho requerimiento, que obra a fojas 3610, el recurrente presentó documentación que sustentaba el importe de S/. 21 991,00, de los cuales procedió a reparar el monto de S/. 8 046,00, deducidos como Compensación por Tiempo de Servicios, por corresponder a gastos de ejercicios anteriores.

Que el recurrente alega que de acuerdo con el artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, vigente en el ejercicio materia de autos, los gastos reparados son deducibles por haber efectuado la provisión respectiva en el ejercicio que fueron detectados, no pudiendo entenderse que ésta debió hacerse en el ejercicio al que corresponden, pues ello implicaría que siempre hayan sido conocidos.

Que según el tercer párrafo del inciso a) del artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, para la determinación de las rentas de la tercera categoría, se aceptarán los gastos correspondientes a ejercicios anteriores, en aquel en que se efectúa el pago, en la medida que sean provisionados contablemente en el ejercicio fiscal respectivo.

Que el artículo 31º del reglamento de la mencionada ley establece que para efecto de lo dispuesto en el tercer párrafo del inciso a) del artículo 57º de la ley, los gastos de ejercicios anteriores deben ser provisionados previamente a su pago en el ejercicio en que éste se efectúe.

Que conforme con el criterio expuesto en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 4379-2-2002 de 2 de agosto de 2002, de acuerdo con las normas antes citadas, para la deducción de gastos de ejercicios anteriores en la determinación de la renta neta de un ejercicio "X" se debe cumplir con dos condiciones: que el gasto sea pagado en el ejercicio "X", y que se haya efectuado la provisión previa en el mismo ejercicio "X", es decir, tanto la provisión como el pago del gasto deben haberse efectuado en el ejercicio que se pretende su deducción.

Que el recurrente provisionó los gastos por compensación de tiempo de servicios en el ejercicio 1997, sin embargo no se evidencia de autos que hubieran sido cancelados a fin de proceder a su deducción conforme a lo señalado en el artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que corresponde mantener el reparo.

Que no resulta pertinente la Resolución Nº 8949-5-2001 de 31 de octubre de 2001 al estar referida a la aplicación de los saldos a favor de ejercicios anteriores contra los pagos a cuenta a cargo de los contribuyentes, supuesto distinto al reparo materia de autos.

III. Provisión por cuentas por cobrar en moneda extranjera sin sustento

Que mediante el numeral 3) del Anexo A del Requerimiento Nº 00090763, reiterado con Requerimiento Nº 00090800, la Administración solicitó al recurrente que sustentara documentariamente, entre otros, el registro en la Cuenta 4823 - Provisión Cuentas por Cobrar Moneda Extranjera, ascendente a S/. 8 109,00, cargado a gastos, especificando el nombre del cliente, tipo de crédito, tipo de moneda, cuotas pactadas, fecha de vencimiento de las cuotas y cuotas pagadas y no pagadas.

Que en respuesta, el recurrente presentó copia del Comprobante de Contabilidad 220-400156 de 31 de diciembre de 1997, que corre a fojas 3299, correspondiente a la provisión para cuentas por cobrar en moneda extranjera por diferencias en el canje de cartera con la CPMP por US\$ 2 971,42, equivalente a S/. 8 109,01, sin señalar el motivo de dicha provisión ni las características propias del crédito a que pertenecía, por lo que fue reparada por la Administración, señalando como base legal el inciso f) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta, según consta en el numeral 3 del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, que obra a fojas 3609 y 3610.

ca b sup

RE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que al no haber sustentado el recurrente en la fiscalización la provisión bajo análisis a efectos de su deducción, ni formulado argumento alguno al respecto en sus recursos impugnatorios, corresponde mantener el presente reparo.

IV. Provisión de cobranza dudosa de colocaciones por arrendamiento financiero que no corresponde deducirse por reconocerse tributariamente como activo fijo depreciable

Que a través del numeral 5 del Anexo A del Requerimiento Nº 00090763, reiterado con Requerimiento Nº 00090800, la Administración pidió al recurrente que exhibiera el movimiento de la Cuenta 142904000 - Provisión para colocaciones Arrendamiento Financiero que al 31 de diciembre de 1997 presentaba un saldo de S/. 1 640 589,00 reflejando las adiciones que habían ido a resultados del ejercicio o que fueron acumuladas, así como las demás adiciones y deducciones de ésta.

Que mediante escrito de 4 de noviembre de 2002, que obra a fojas 3292, el recurrente presentó el análisis detallado de los movimientos contables de las provisiones para colocaciones de arrendamiento financiero, que corre de fojas 3285 a 3291.

Que en el numeral 5) del Anexo Nº 1 del resultado del requerimiento antes mencionado, la Administración dejó constancia de la presentación del detalle de la Cuenta 142904000, en base al cual determinó que el importe cargado al gasto como provisión por colocaciones de arrendamiento financiero era de S/. 2 998 657,00, procediendo a repararla por no corresponder a colocaciones propiamente dichas sino a alquileres de activos fijos, según el tratamiento tributario contemplado en el Decreto Legislativo Nº 299.

Que el recurrente señala que el referido reparo no tiene sustento toda vez que el inciso h) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, no excluye las provisiones por colocaciones de arrendamiento financiero, como entiende la Administración, las cuales fueron efectuadas al tratarse de cuentas por cobrar, con el fin de ajustar el ingreso y llevarlo a términos reales, y por órdenes de la SBS, resultando estos argumentos aplicables al reparo por provisión de cobranza dudosa de colocaciones por arrendamiento financiero en judicial.

Que de acuerdo con el artículo 1º de la Ley del Arrendamiento Financiero aprobada por Decreto Legislativo Nº 299, dicho arrendamiento es el contrato mercantil que tiene por objeto la locación de bienes muebles o inmuebles por una empresa locadora para el uso por la arrendataria, mediante el pago de cuotas periódicas y con opción a favor de ésta de comprar tales bienes por un valor pactado.

Que el artículo 18º de la citada ley, según texto vigente en el ejercicio materia de autos, disponía que para efecto tributario los bienes objeto de arrendamiento financiero se considerarían activos fijos y se depreciarían durante el plazo del contrato, siendo el plazo mínimo de depreciación tres años, mientras que su artículo 19º señalaba que para la determinación de la renta imponible, las cuotas periódicas constituirían renta para la locadora y gasto deducible para la arrendataria.

Que si bien según la Norma Internacional de Contabilidad - NIC 17, los contratos de arrendamiento financiero son contabilizados como cuentas por cobrar, para efectos tributarios, las cuotas periódicas recibidas por dicho concepto son consideradas como ingresos gravados y no como colocaciones, pero ello no significa que la cobranza de este ingreso no esté sujeta a riesgos de incobrabilidad, para lo cual deben efectuarse provisiones a fin de valorar las cuentas por cobrar.

Que de acuerdo con el citado inciso h) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, se considera como gasto deducible las provisiones específicas que no forman parte del patrimonio efectivo, que ordene la SBS, con excepción de las que correspondan a los créditos y otros activos clasificados como normal.

Que el inciso e) del artículo 21º del reglamento de la mencionada ley señala que las asignaciones deducibles a que se refiere el inciso antes glosado, son las que por su naturaleza están destinadas a la cobertura de riesgos o gastos relacionados con la actividad gravada, agregando que no están comprendidas dentro de ellas las reservas que deben constituir los bancos, las empresas financieras y las compañías de seguros, de conformidad con las leyes que rigen su actividad.

ca f sup 



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que el numeral 35) del artículo 221° de la Ley Nº 26702 establece que las empresas del sistema financiero podrán realizar operaciones de arrendamiento financiero.

Que según se indicó precedentemente, la Resolución SBS Nº 572-97 define a las provisiones específicas como aquellas que se constituyen con relación a créditos directos e indirectos y operaciones de arrendamiento financiero, respecto de las cuales se ha identificado específicamente un riesgo superior al normal.

Que conforme con las normas antes señaladas, las provisiones específicas a las que hace referencia el inciso h) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta pueden estar referidas a ingresos provenientes de operaciones de arrendamiento financiero, siendo tales provisiones deducibles de la renta neta cuando se encuentren en una situación de riesgo superior al normal, careciendo de sustento lo señalado por la Administración respecto a que no corresponde la constitución de dichas provisiones por estar referidas a alquileres.

Que de acuerdo con el criterio expuesto, no procedía que se desconociera las provisiones observadas por el hecho de referirse a operaciones de arrendamiento financiero, sino que se verificara si éstas eran generales o específicas, ya que sólo en este último caso eran deducibles, por lo que la Administración debe realizar tal comprobación.

V. Provisión de cobranza dudosa de colocaciones por arrendamiento financiero en estado judicial que no corresponde deducirse por reconocerse tributariamente como activo fijo depreciable

Que el inciso i) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta establece que son deducibles de la renta neta de tercera categoría, los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que correspondan.

Que según el inciso f) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, para efectuar la provisión para cuentas de cobranza dudosa a que se refiere el inciso i) del artículo 37° antes citado, se requiere que se demuestre la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad, mediante análisis periódicos de los créditos concedidos o por otros medios, o se demuestre la morosidad del deudor mediante la documentación que evidencie las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda, o el protesto de documentos, o el inicio de procedimientos judiciales de cobranza, o que hayan transcurrido más de doce meses desde la fecha de vencimiento de la obligación sin que ésta haya sido satisfecha; que la provisión al cierre de cada ejercicio figure en el Libro de Inventarios y Balances en forma discriminada; y que la provisión, en cuanto se refiere al monto, se considerará equitativa si guarda relación con la parte o el total si fuere el caso, que con arreglo al numeral 1) de este inciso se estime de cobranza dudosa.

Que conforme se indica en el numeral 5) del Anexo Nº 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800 y en el numeral 15) del Anexo Nº 1.1 de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331, la Administración reparó la suma de S/. 231 661,00 por provisión de cobranza dudosa de colocaciones por arrendamiento financiero en estado judicial sustentándose en los mismos argumentos del reparo precedentemente analizado, los cuales han sido desvirtuados, por lo que corresponde que en virtud del criterio expuesto, la Administración igualmente verifique si las provisiones observadas eran generales o específicas, debiendo aceptar únicamente la deducción de estas últimas.

VI. Ingresos por cuotas devengadas de arrendamiento financiero no declaradas

Que el recurrente argumenta que este reparo adolece de nulidad, por cuanto no se le solicitó que sustentara las cuotas supuestamente omitidas, ni fue requerido para que detallara aquellas refinanciadas o respecto de las cuales se habían modificado o condicionado los ingresos del cronograma establecido.

Que como se expuso anteriormente, para el arrendamiento financiero existían dos tratamientos distintos, uno establecido en la NIC 17, vigente en el ejercicio acotado, que lo consideraba como una cuenta por

ca f SES



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

cobrar, y el contemplado en el Decreto Legislativo Nº 299, en el que el arrendador registraba los bienes materia de contrato como activo fijo.

Que en el presente caso, en cumplimiento de la referida NIC, el recurrente registró los bienes objeto de contratos de arrendamiento financiero como cuentas por cobrar, por lo que para fines tributarios debía excluir de la utilidad contable todos los efectos de dicho registro, incluyendo como adiciones, las cuotas periódicas del arrendamiento, el REI del activo objeto de dicho arrendamiento y cualquier otro gasto contabilizado vinculado a la cuenta por cobrar, y como deducciones, la depreciación del bien objeto de arrendamiento, el REI de tal depreciación y cualquier otro ingreso contabilizado vinculado a la cuenta por cobrar.

Que a fojas 3548 corre el Cuadro de Análisis de las Adiciones y Deducciones del Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, del que se advierte que el recurrente adicionó la suma de S/. 2 107 778,00 por concepto de cuotas de leasing y dedujo el importe de S/. 2 943 539,00 por depreciación leasing.

Que mediante el Requerimiento Nº 00090763, reiterado con Requerimiento Nº 00090800, la Administración solicitó al recurrente que sustentara la observación detallada en el numeral 6 de su Anexo A, y explicara por escrito el motivo de su inclusión como adición o deducción para el Impuesto a la Renta, proporcionando la documentación específicamente requerida u otra que considerara conveniente.

Que en el citado numeral 6) del Anexo A, se requirió la sustentación de la cuenta de orden 8119091923000 Regularización Arrendamiento Financiero "Cuotas Leasing" por S/. 2 107 778,00, mediante la exhibición de su detalle ordenado por cliente, señalando el importe de adquisición del bien, fecha de factura, nombre del proveedor, importe financiado, meses de gracia, cuotas pactadas, fechas de vencimiento de cada cuota y su importe, fecha de pago de cada cuota, número de cuota pagada, detalle de las amortizaciones e intereses pagados, importe pagado por tipo de moneda, tipo de cambio utilizado e importe contabilizado en nuevos soles.

Que según se dejó constancia en el Resultado del Requerimiento Nº 00090800, el recurrente presentó la información solicitada, estableciéndose en base a ella que las cuotas de leasing devengadas en el ejercicio 1997 ascendían a S/. 5 604 115,00, conforme a lo detallado en el Anexo Nº 6 de dicho resultado, reparándose al amparo de los incisos a) de los artículos 1º, 28º y 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, una diferencia de S/. 2 005 409,00 por ingresos no declarados, al deducirse del importe antes señalado, las cuotas devengadas determinadas por aquél por S/. 2 107 778,00 y los intereses reconocidos por S/. 1 490 928,00.

Que si bien el recurrente alega la nulidad del reparo por no habersele requerido en forma expresa que sustentara las cuotas supuestamente omitidas, ni que consignara o detallara aquellas refinanciadas o respecto de las cuales se hubiera generado alguna causal que modificara o condicionara los ingresos del cronograma, ésta no resulta amparable, pues conforme se aprecia de lo señalado precedentemente, tal reparo fue formulado en virtud de la documentación que presentó en relación con el sustento de la cuenta regularización arrendamiento financiero "cuotas leasing", del cual, según se advierte a fojas 3614 de autos, tomó conocimiento en el procedimiento de fiscalización mediante la notificación del resultado del indicado requerimiento, por lo que pudo haber presentado en tal oportunidad sus descargos así como las pruebas necesarias para identificar las cuotas que, según sostiene, originaron la diferencia detectada por la Administración, lo que no hizo, ni en la etapa de reclamación al cuestionar el valor que contenía dicho reparo.

Que según se aprecia del Anexo Nº 6 del Resultado del Requerimiento Nº 000908000, obrante de fojas 3556 a 3600, la Administración detalló la fecha de vencimiento de las cuotas del arrendamiento financiero, la fecha de factura, el importe financiado, el número de cuota, el nombre del cliente, entre otros datos, incluyendo aquellas que se habrían devengado en el ejercicio 1996 y otras que vencían en el ejercicio 1998, que si bien figuraban como pagadas en el ejercicio 1997, no se explicó el motivo por el cual se consideraron devengadas en dicho ejercicio, conforme se observa a fojas 3600 y 3557.

RE

c a f 545



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que en tal sentido, en aplicación del artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta, conforme al cual, las rentas de tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, la Administración debe excluir del presente reparo los ingresos por cuotas de arrendamiento financiero que se devengaron en el ejercicio 1996 y 1998, manteniéndose únicamente aquellas que sí lo fueron en el ejercicio 1997.

VII. Depreciación en exceso de los activos dados en arrendamiento financiero

Que el recurrente indica que el valor bajo análisis es nulo en el extremo referido al presente reparo, por cuanto no se ha señalado el fundamento que lo sustenta.

Que mediante el numeral 7) del Anexo A del Requerimiento Nº 00090763, la Administración solicitó al recurrente que sustentara la deducción de S/. 2 943 539,00 por concepto de depreciación leasing y el saldo de la cuenta contable 481903 - Depreciación, lo que fue reiterado mediante Requerimiento Nº 00090800, para lo cual debía presentar el detalle de los activos en leasing, especificando fecha de la factura, número de factura, proveedor, concepto e importe, fecha de activación del contrato, período de duración del contrato, período de gracia, nombre del cliente y si hubieron refinanciaciones mencionar la fecha y especificar las variaciones realizadas con relación al contrato original, señalando que para determinar el REI del ejercicio, tanto el costo de los activos en leasing, como su depreciación acumulada, debían estar ajustados al 31 de diciembre de 1996, determinando la depreciación histórica y ajustada que correspondiera al período.

Que en el numeral 6 del Anexo Nº 1 del resultado de dicho requerimiento, se dejó constancia que el recurrente cumplió con presentar la información solicitada, sobre la cual se determinó que había deducido por concepto de depreciación de activos dados en arrendamiento financiero, un importe mayor al calculado por la Administración, cuyo detalle por contrato y cliente constan en los Anexos Nºs. 7, 8, 9 del mencionado requerimiento, procediendo a reparar la diferencia de S/. 17 627,00 por dicho concepto.

Que según se aprecia en los Anexos 7, 8 y 9 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, que corren de fojas 3550 a 3555, la Administración ha detallado en forma individual, por cada contrato y cliente, el cálculo de la depreciación del ejercicio 1997.

Que asimismo en el Anexo 1.1 de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331 se hace referencia a que el detalle del reparo se muestra en los Anexos 7, 8 y 9 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, señalando como sustento el artículo 38° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que de lo expuesto se aprecia que el valor en mención contiene los fundamentos de hecho y de derecho que amparan el presente reparo, por lo que no resulta atendible la nulidad invocada por el recurrente al considerar que éste no había sido fundamentado.

Que teniendo en cuenta que el recurrente dedujo como depreciación de activos dados en arrendamiento financiero, un importe mayor que el determinado por la Administración y atendiendo a que no ha presentado prueba alguna que desvirtúe la diferencia detectada, procede mantener el reparo.

VIII. Ingresos financieros no reconocidos y no declarados correspondientes a la venta de cartera a la CPMP

Que mediante Requerimiento Nº 00090540, reiterado con Requerimiento Nº 00090789, obrantes a fojas 3661 y 3663, la Administración solicitó al recurrente el detalle de los créditos cedidos respecto de los contratos de transferencia de créditos que celebró con la CPMP, especificados en el Anexo A del Requerimiento Nº 00090540, asimismo que exhibiera los asientos contables realizados por tales contratos.

Que en el numeral 1 del Anexo Nº 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090789, que corre a fojas 3659 y 3660, la Administración señaló que del convenio de cesión de derechos y encargo de comisión de confianza al 30 de setiembre de 1997 y su correspondiente anexo, se determinó que el recurrente realizó

C. I. f. S. R.

SR



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

una venta de cartera de clientes a la CPMP por el importe de S/. 18 620 000,00, siendo los montos de los créditos cedidos como capital e intereses ascendentes a S/. 15 641 724,00 y S/. 2 978 295,00, respectivamente.

Que asimismo se indicó que el recurrente no presentó los asientos contables por el devengo en el ejercicio 1997 de los indicados intereses, no habiendo en consecuencia sustentado su contabilización y reconocimiento como ingresos en la determinación del Impuesto a la Renta de dicho ejercicio, con excepción de los correspondientes a las Cuentas 28260504 "Intereses venta de cartera moneda extranjera" por S/. 701 759,00 y 28160504 "Intereses venta de cartera moneda nacional" por S/. 682 839,00, según se precisó en el numeral 7 del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090800, obrante a fojas 3608, reparándose en consecuencia el importe de S/. 1 593 697,00 como ingresos no reconocidos y no declarados de acuerdo con el inciso a) del artículo 1º, del artículo 28º y del artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, conforme se aprecia del Anexo 1.1. de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331.

Que el recurrente señala que dicho reparo es nulo, ya que no se le requirió que presentara los asientos contables por el devengo de los intereses por las operaciones de venta de cartera, lo cual no podía deducirse del requerimiento general que se le formuló, habiéndolos presentado posteriormente, con los cuales puede verificarse que abonó parte de los intereses a la cuenta de ingresos y los restantes fueron adicionados como reparo en la declaración del Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, añadiendo que no se le comunicó la forma de cálculo de los presuntos ingresos financieros no declarados, a fin que pudiera sustentarlos.

Que en la etapa de fiscalización, conforme se observa del Requerimiento Nº 00090540, reiterado con Requerimiento Nº 00090789, la Administración le solicitó el detalle de los créditos cedidos mediante la transferencia de cartera a la CPMP, así como los asientos contables realizados por tales contratos, esto es, los correspondientes a la operación de venta de cartera de clientes, mas no los relativos al devengo de los intereses que conformaban la cartera cedida.

Que como se advierte, únicamente se requirió el registro contable del contrato de enajenación de cartera, que constituye una operación económica distinta y posterior al reconocimiento de los intereses devengados que conformaban la cartera en mención.

Que atendiendo a que en la etapa de fiscalización el recurrente no fue requerido a efectos que acreditara la contabilización y por tanto el reconocimiento como ingresos de los intereses que conformaban la cartera cedida, el presente reparo carece de sustento, al basarse precisamente en la no presentación de dicha información y/o documentación, por lo que corresponde que se levante, más aun si se tiene en cuenta que aquél al conocer los Resultados del Requerimiento Nº 00090789, con fecha 20 de diciembre de 2002, esto es, con anterioridad a la emisión y notificación del valor en referencia, presentó un escrito indicando que los intereses materia de reparo fueron contabilizados como ingresos, habiéndose pagado el respectivo impuesto, acompañando para tal efecto diversa documentación que sustentaría su afirmación, como el detalle que corre a fojas 5131, en el que se señala que el 50% de los intereses correspondientes a la venta de cartera a la CPMP fueron reconocidos como ingresos en los Asientos de Diario Nºs. 513-403336 y 140-400853 por un total de S/. 1 624 775,56.

IX. Provisión de cobranza dudosa de colocaciones por arrendamiento financiero que fueron posteriormente transferidos a la CPMP - activo fijo depreciable

Que mediante Requerimiento Nº 00090540, reiterado con Requerimiento Nº 00090789, la Administración solicitó al recurrente el detalle de los créditos cedidos en los contratos de transferencia de éstos celebrados con la CPMP, que exhibiera la primera y segunda addenda de uno de los contratos, así como los asientos contables realizados por dichos contratos.

Que según se indicó en el numeral 2) de los resultados del Requerimiento Nº 0090789, la Administración determinó que el recurrente había provisionado contratos de leasing por un total de S/. 1 234 057,00,

ca t sup 15



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

según información extraída del Informe Crédito Confidencial del mes de noviembre de 1997, que fueron posteriormente cedidos mediante Contrato de Cesión de Derechos y Encargo de Comisión de Confianza, procediendo a repararlos por no corresponder a provisiones por colocaciones propiamente dichas sino a alquileres de activos fijos, según el tratamiento tributario contemplado en el Decreto Legislativo Nº 299.

Que de acuerdo con lo expuesto en el punto IV del presente análisis, no procedía que se desconociera las provisiones observadas por el hecho de referirse a operaciones de arrendamiento financiero, sino que se verificara si éstas eran generales o específicas, ya que sólo en este último caso eran deducibles, por lo que la Administración debe realizar tal comprobación, aceptando únicamente la deducción de las específicas.

Que sin embargo, atendiendo a que mediante escrito ampliatorio de reclamación y anexos, obrantes a fojas 6281 a 6287 y 7085 a 7086, precisado a través del escrito presentado ante esta instancia que corre a fojas 10779 a 10782, el recurrente manifiesta que las provisiones reparadas se encontraban registradas en libros hasta el 30 de noviembre de 1997 y que al cierre del ejercicio fueron extornadas debido a que los créditos que las originaron fueron transferidos, corresponde que la Administración verifique tal situación, y específicamente si tales provisiones afectaron los resultados del ejercicio 1997.

X. Extorno de ingresos enviados a ingresos en suspenso sin sustento, menos los intereses en suspenso por arrendamiento financiero del ejercicio

Que el recurrente sostiene que no se le solicitó expresamente que sustentara los extornos de ingresos enviados a ingresos en suspenso, pues sólo se le requirió el correspondiente a la conformación del saldo de la cuenta contable pasiva intereses en suspenso, mas no el de los cargos a las cuentas de ingresos, considerándose equivocadamente que el único origen de la referida cuenta pasiva está dado por los extornos a la cuenta de ingresos, esto es, que se origina exclusivamente como contrapartida de dichos extornos.

Que explica que contabilizada la colocación, al vencer una de sus cuotas se reconoce un ingreso por los intereses devengados, sin embargo, si el cliente no la cancela y su condición de moroso supera los plazos establecidos por la SBS, el ingreso por intereses se extorna y se lleva a la cuenta de intereses en suspenso, y en el caso de mantener su posición de no pago y morosidad, por los siguientes vencimientos, los intereses vencidos se registran directamente en la cuenta de intereses en suspenso.

Que agrega que en tal sentido si bien los abonos a la cuenta de intereses en suspenso provienen inicialmente de los indicados extornos a la cuenta de ingresos, posteriormente, por los vencimientos siguientes, se originan como resultado del movimiento de cuentas del balance, ya que se registran en cuentas del activo y pasivo, sin afectar la cuenta de ingresos.

Que mediante escritos ampliatorios a su apelación, afirma que los débitos en la cuenta de ingresos reparados tienen como contrapartida varias cuentas, ya sea del balance o de resultados, pero en ningún caso la cuenta de intereses en suspenso, precisando que dichos importes son originados por el ajuste de provisión de créditos de colocaciones vigentes, devolución de intereses por reclamos efectuados y reclasificación de sub cuentas de ingresos, entre otros.

Que añade que considerar, como lo hace la Administración, que el total de los montos debitados en la cuenta de ingresos en el ejercicio 1997, tiene su contrapartida en la cuenta de intereses en suspenso, implicaría no sólo desconocer la dinámica contable establecida por la SBS y aplicada por ella, sino también ignorar la razonabilidad del cálculo de los ingresos financieros generados en dicho periodo, pues se estaría triplicando su tasa promedio de colocaciones.

Que el inciso a) del artículo 1º de la Ley del Impuesto a la Renta establecía que el referido impuesto gravaba las rentas que provinieran del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provinieran de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos.

ca f 5/3 16 *de*



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que conforme con el inciso a) del artículo 28º de la misma ley, eran rentas de tercera categoría, las derivadas del comercio, la industria o minería, de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales, de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización, y, en general, de cualquier otra actividad que constituyera negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.

Que el inciso a) del artículo 57º de la ley en mención señalaba que las rentas de la tercera categoría se considerarían producidas en el ejercicio comercial en que se devengarán.

Que de otro lado, de acuerdo con el Plan de Cuentas para Instituciones Financieras aprobado por Resolución Nº 1256-92, aplicable al ejercicio reparado, en la Cuenta 1906 - Cuentas por Cobrar en Suspense se registraban los intereses y comisiones devengados de aquellos créditos considerados vencidos, incluyendo los intereses y provisiones de créditos refinanciados de acuerdo al criterio establecido en la descripción del rubro 14, referido a colocaciones, agregándose que los intereses y comisiones por cobrar, de créditos que pasaran a situación de vencidos, que hubieran sido contabilizados en las Cuentas 1601 y 1602 - Cuentas por Cobrar, con abono a las Cuentas de Resultados - 5105 y 5205, se extornarían, trasladándose a las Cuentas 1906 Cuentas por Cobrar en Suspense, y 2806 Ingresos en Suspense, incluyéndose dentro de esta última las Sub Cuentas 2806.01 Intereses en Suspense y 2806.02 Comisiones en Suspense.

Que cuando un cliente no cancela su deuda y su condición de moroso supera los plazos dispuestos por la SBS, el ingreso por intereses y comisiones reconocidos se extorna y se lleva a las sub cuentas de intereses y comisiones en suspenso antes indicadas.

Que por su parte, el numeral 7) del Capítulo IV de la citada Resolución SBS Nº 572-97, según texto vigente para el periodo de autos, señalaba que en tanto no se materializara el cumplimiento de pago, los intereses y comisiones devengados sobre créditos que se encontraran en situación de vencidos, debían ser contabilizados en las cuentas de intereses y comisiones en suspenso establecidas en el Plan de Cuentas para Instituciones Financieras, agregándose que tales intereses y comisiones serían reconocidos en la cuenta de resultados sólo cuando fueran efectivamente percibidos.

Que mediante el numeral 2 del Anexo A del Requerimiento Nº 00090536, reiterado por Requerimiento Nº 00090785, obrante a fojas 3777 y 3776, la Administración solicitó al recurrente que sustentara la dinámica contable de las Cuentas 2816 y 2826 - Intereses en Suspense en moneda nacional y extranjera, del ejercicio 1997, entre otros, cuyo saldo al 31 de diciembre constituiría un extorno a la contabilización de los ingresos que ya se encontraban devengados, con el detalle específico de los clientes deudores que conformaban el saldo de dichas cuentas, relacionándolos e indicando si al préstamo principal se le había constituido provisión específica de colocaciones, señalándose el cliente, tipo e importe del crédito, tipo de moneda, fecha de contrato, cuotas pactadas, fecha de vencimiento de las cuotas, cuotas pagadas y no pagadas, importe de intereses en suspenso y la parte cargada en cada periodo, debiendo además precisar si con posterioridad a cada periodo, los intereses en suspenso registrados y devengados fueron reconocidos como ingresos.

Que según consta en el numeral 2 del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00090785, notificado el 29 de noviembre de 2002, que corre de fojas 3773 a 3776, el recurrente presentó un escrito explicando la dinámica contable de los intereses en suspenso, anexos de los saldos al 31 de diciembre de 1997 de las sub cuentas que conformaban dichos intereses, y copia de los saldos del balance de comprobación correspondientes a estos últimos, sin embargo no proporcionó el detalle de los clientes que conformaban el saldo de las cuentas de intereses en suspenso, ni señaló si al préstamo principal se le había constituido provisión específica ni el tipo e importe del crédito, tipo de moneda, fecha de contrato, cuotas pactadas, fecha de vencimiento de las cuotas, cuotas pagadas y no pagadas e importe de intereses en suspenso, no habiendo especificado el importe de intereses en suspenso de cada cliente, así como la parte de intereses extornada de las cuentas de ingresos del periodo, ni presentado un análisis detallado

C.A. f. sub 17 J.C.



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

sobre, si posteriormente al periodo, los intereses en suspenso registrados fueron reconocidos como ingreso.

Que conforme se aprecia del resultado del requerimiento en mención y del Anexo 1.1 de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331, en virtud de la documentación presentada por el recurrente, la Administración determinó que el monto extornado de las cuentas de ingresos, Cuentas 51 Intereses, 52 Comisiones y 56 Arrendamientos, a la cuenta de ingresos en suspenso, por el periodo 1997, ascendente a S/. 12 435 041,00, cuyo detalle figura en el Anexo 2 del resultado de dicho requerimiento, que corre de fojas 3765 a 3772, carecía de sustento para su extorno, de acuerdo con los incisos a) de los artículos 1º, 28º y 57º de la ley en referencia, reparándose el importe de S/. 11 840 299,00, resultante de deducir los extornos por concepto de intereses de arrendamiento financiero por S/. 594 742,00, incluidos en otro reparo.

Que como se observa, en principio la Administración solicitó al recurrente que sustentara los saldos de las Cuentas 2816 y 2826 - Ingresos en Suspenso en moneda nacional y extranjera, que constituyen cuentas del pasivo, estableciendo en base a la documentación presentada, la cual no contenía el detalle de las mencionadas cuentas, que los extornos de ingresos por intereses y comisiones enviados a dichas cuentas, por el ejercicio 1997, carecían de sustento.

Que por lo expuesto, no es exacto lo alegado por el recurrente en el sentido que se le requirió que acreditara una cuenta del pasivo e indebidamente se le reparó otra, esto es, una cuenta de ingresos, respecto de la cual no se le requirió su sustento, por cuanto, según se ha precisado anteriormente, el reparo obedece a que la Administración consideró que los extornos de ingresos enviados a la cuenta del pasivo denominada ingresos en suspenso por el periodo 1997, cuyo sustento fue solicitado en forma expresa, carecían de tal, lo cual le fue comunicado en la etapa de fiscalización, no habiéndose en consecuencia afectado su derecho de defensa.

Que en tal sentido, corresponde determinar si los ingresos por intereses y comisiones contabilizados por el recurrente, en cumplimiento de las disposiciones de la SBS, en la cuenta del pasivo denominada ingresos en suspenso, deben ser considerados como renta del ejercicio y por tanto ser incluidos en la base imponible del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, según lo señalado por este Tribunal en la Resolución Nº 10240-4-2001 de 20 de diciembre de 2001, atendiendo a que las normas de la SBS que permiten a las instituciones bancarias y financieras el diferimiento de sus intereses vencidos no tienen incidencia tributaria, éstos deben imputarse al ejercicio en que se devenguen.

Que la referida resolución se sustenta en que los intereses y comisiones que se registran en la cuenta "Ingresos en Suspenso" son los provenientes de créditos concedidos en situación de vencidos que, al constituir un rendimiento por la colocación de capitales, en el caso de una entidad financiera, se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta de tercera categoría en la medida que se van produciendo, imputándose al ejercicio en que se devenguen, de acuerdo con el artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta, explicando que si se atendiera al numeral 7) del Capítulo IV de la citada Resolución SBS Nº 572-97, según el cual los "intereses y comisiones en suspenso" serán reconocidos en la cuenta de resultados sólo cuando sean efectivamente percibidos, se entraría en conflicto con el criterio del devengado recogido por la ley en referencia.

Que asimismo indica que si bien los intereses por créditos vencidos deben imputarse al ejercicio en que se devenguen, de conformidad con el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles de la renta bruta de tercera categoría los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, entre los que se señalan las provisiones específicas de las instituciones del sistema financiero, contempladas en su inciso h), las cuales no pueden entenderse referidas solamente a los créditos, sino a sus respectivos intereses, excluyendo a los clasificados como normales.

ca t 543



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que en tal sentido, anota que en la medida que los intereses por créditos vencidos, en suspenso y en cobranza judicial, deben correr la misma suerte de su principal que haya sido materia de una provisión específica, deducible del Impuesto a la Renta, también debe aceptarse la deducción de dichos intereses, en la medida que correspondan a provisiones específicas por créditos no clasificados como normal.

Que en virtud a lo expuesto, los intereses y comisiones contabilizados en la cuenta de ingresos en suspenso deben incluirse dentro de la base imponible del Impuesto a la Renta, procediendo en todo caso su deducción en tanto correspondan a provisiones específicas por créditos no clasificados como normal.

Que sin embargo, el recurrente ha argumentado en su reclamación y escritos ampliatorios, que corren a fojas 5372 a 5375 y 10264 a 10279, que los extornos de ingresos no corresponden necesariamente a su transferencia a la cuenta de intereses en suspenso, precisando en sus escritos presentados ante esta instancia, obrantes a fojas 10652 a 10661, que los reparados no tienen relación alguna con estos últimos.

Que como se ha indicado precedentemente, cuando un cliente no cancela su deuda y su condición de moroso supera los plazos dispuestos por la SBS, el ingreso por intereses reconocido se extorna y se lleva a la cuenta de intereses en suspenso, por lo que una de las causas que origina el extorno de ingresos, es su transferencia a la cuenta del pasivo intereses en suspenso; sin embargo, pueden existir otras que conlleven a la misma situación, como la reclasificación de cuentas, cobro indebido, recálculo de intereses, entre otros supuestos.

Que de la revisión del Anexo N° 2 del Resultado del Requerimiento N° 00090785, donde consta el detalle de los extornos de ingresos reparados, se aprecia que el realizado respecto de la Cuenta 51-15-014-01-00 de fecha 31 de mayo de 1997 corresponde a un recálculo de intereses por S/. 811 262,00, según Sintético 514-402216 que obra a fojas 9348, lo cual evidencia que existen otros conceptos por los que se efectuaron dichos extornos en la cuenta de ingresos, distintos a la contabilización de intereses en suspenso, conforme alega el recurrente.

Que atendiendo a que de la revisión de los actuados no se puede establecer que los extornos de ingresos materia de reparo, correspondan en su totalidad a intereses en suspenso, como cuestiona el recurrente, la Administración debe analizar la naturaleza de los débitos efectuados en la cuenta reparada y excluir del reparo los extornos de ingresos que no tuvieran como motivo su transferencia a la cuenta pasiva de ingresos en suspenso, aceptando en el caso que sí tuvieran tal origen, la deducción de los intereses y comisiones contabilizados en dicha cuenta pasiva que correspondan a provisiones específicas por créditos no clasificados como normal.

XI. Gastos sin documentación sustentatoria y no relacionados con la generación de renta gravada

Que de acuerdo con el artículo 37° de la citada Ley del Impuesto a la Renta, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que de conformidad con la referida norma, para que los gastos sean deducibles debe existir una relación de causalidad directa entre éstos y la obtención de dicha renta y el mantenimiento de su fuente, sin embargo, para establecer la procedencia de su deducción debe analizarse cada caso en particular, considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, el volumen de éstas, entre otros, pues la adquisición de un mismo bien o servicio puede constituir gasto deducible para una empresa, mientras que para otra no, por lo que corresponde analizar cada uno de los reparos formulados al gasto.

Gastos de viaje, viáticos, atenciones al personal y otros sin documentación y sin relación con la renta gravada

Que el recurrente señala que la documentación que presentó en la fiscalización justifica la procedencia de los gastos reparados, siendo que de acuerdo con diversas resoluciones del Tribunal Fiscal, la ausencia del comprobante de pago no genera la pérdida del gasto, estando la Administración obligada a recurrir a

ca f SBS

RE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

otros mecanismos que le permitan verificar la validez de la operación, como el cruce de información, agregando que requirió a sus proveedores copia de los respectivos comprobantes de pago, debido a que no los tenía en su poder, los cuales presentaría en la etapa probatoria.

Que conforme con el inciso r) del artículo 37º en mención, son deducibles para efectos del Impuesto a la Renta los gastos de viaje que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada, debiendo estar acreditada la necesidad del viaje con correspondencia y cualquier otra documentación pertinente y los gastos con los pasajes, aceptándose además un viático que no podrá exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el gobierno central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Que el inciso n) del artículo 21º del reglamento de la ley en referencia señalaba que los viáticos comprendían los gastos de alojamiento y alimentación.

Que por su parte, el inciso j) del artículo 44º de la misma ley dispone que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago.

Que como se aprecia, para que los gastos de viaje -pasajes y viáticos- sean deducibles, además de ser necesarios para el desarrollo de la actividad productora de la renta gravada, tanto para el mantenimiento de su fuente como para la generación de rentas, deben encontrarse debidamente acreditados con la documentación pertinente.

Que mediante el numeral 1 del Anexo Nº 1 del Requerimiento Nº 00092054, reiterado con Requerimiento Nº 00092062, que corren a fojas 3201 y 4545, se solicitó al recurrente que sustentara documentariamente las observaciones relativas a gastos de viajes, viáticos y otros por la suma de S/. 202 108,11, cuyo detalle figura en el Anexo Nº 2 al primer requerimiento, obrante a fojas 3198 y 3199.

Que a través del escrito que corre en autos a fojas 4523 y 4524, el recurrente señaló que dichos gastos correspondían a viajes y a viáticos efectuados por su personal con el fin de realizar actividades vinculadas con el giro del negocio, como asistir a cursos de capacitación, conferencias, congresos e invitaciones de instituciones extranjeras, visitas a agencias de provincias, evaluación de nuevos mercados en el interior del país, entre otros, agregando que era complicado cumplir con la presentación de los originales de los boletos de viaje considerando su antigüedad y que las personas que participaron ya no laboraban en la empresa, habiendo presentado copia de dichos boletos en la mayoría de los casos y documentos de cobranza, así como actas de directorio y documentación interna referida a la aprobación de tales viajes y de los viáticos otorgados, con lo que demostraba que fueron destinados exclusivamente a la generación de renta gravada.

Que asimismo refirió que dentro de los gastos observados, existía un grupo vinculado con premios producto de concursos internos efectuados para fomentar las colocaciones de tarjetas de crédito, los cuales se encuentran plenamente vinculados con su generación de renta gravada, habiendo presentado el documento que aprobó las bases del concurso, Norma Nº 008/97 de Gerencia General de 26 de julio de 1997, agregando que por su carácter interno no resultaba imperante dar fe pública y en consecuencia contar con presencia notarial para su realización.

Que también indicó que existían sorteos y premios que respondían a incentivos de consumo de los clientes del banco, gastos vinculados con sus actividades gravadas, y que había solicitado tanto a notarios como al Ministerio del Interior, la información relativa a dichas operaciones, dado que por la antigüedad de sus archivos le era imposible ubicar la referida documentación.

Que en el numeral 1 del Anexo Nº 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00092062, que obra a fojas 4544, se consignó que el recurrente presentó parcialmente la documentación solicitada, reparándose los gastos indicados en el Anexo Nº 2 del resultado del requerimiento en mención de fojas 4541, por el

ca f SCS



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

importe de S/. 140 443,00, en virtud del inciso j) del artículo 44° y artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que según consta en el escrito de reclamación, el recurrente reconoció parcialmente el presente reparo por la suma de S/. 74 800,05, detallando en el Anexo Nº 2 de su escrito que obra a fojas 5222, como gastos objeto de impugnación, los correspondientes a pasajes aéreos al interior y exterior del país, viáticos y otros, que a continuación se analizan.

Que los gastos de pasajes aéreos y viáticos a que se refieren los Comprobantes de Contabilidad N°s. 401338, 404874 y 405108 por viáticos de Jorge Zamora en Santiago de Chile y pasajes Lima-México-Lima de Ricardo Gordillo, Lima-Miami-Lima de Francisco León y a Chiclayo del señor Santibáñez, fueron reparados por no presentar el original del boleto de avión y los dos últimos además por no haber demostrado que el boleto estaba a nombre de su personal, esto es, por no acreditar su relación con la generación de renta gravada.

Que de acuerdo con las normas antes glosadas, la deducción de tales gastos requiere que su sustentación se efectúe con el respectivo comprobante de pago.

Que este Tribunal en las Resoluciones N°s. 448-5-2001 y 7528-2-2005 de 27 de abril de 2001 y 13 de diciembre de 2005, entre otras, ha dejado establecido que la falta de presentación del original del comprobante de pago no ocasiona la pérdida del derecho a la deducción del gasto cuando la preexistencia del documento y la realización de la operación resulta comprobable, como sucede en el caso que se presente la copia de dicho documento, debiendo la Administración efectuar tal verificación con otros documentos que acrediten el pago realizado por el recurrente o mediante el cruce de información tendente a verificar la emisión del comprobante de pago.

Que en ese sentido, de acuerdo con el criterio señalado precedentemente, la omisión en la presentación del original del comprobante de pago por sí sola no es suficiente para desconocer el gasto, como sostiene el recurrente, sin embargo de autos no se aprecia que haya presentado copias de los boletos correspondientes a los pasajes Lima-Miami-Lima de Francisco León y a Chiclayo del señor Santibáñez, por lo que los gastos por tales conceptos no se encuentran sustentados, siendo además que no obra en el expediente documentación alguna que acredite que fueron destinados a su personal con el fin de realizar actividades vinculadas con la generación de su renta gravada, como sostuvo en la fiscalización, no habiendo formulado argumento alguno al respecto en sus escritos impugnatorios, por lo que debe mantenerse el reparo de tales gastos.

Que si bien tratándose del gasto por el pasaje Lima-México-Lima de Ricardo Gordillo, consta en autos a fojas 4482 copia del boleto aéreo respectivo, no se ha acreditado igualmente la causalidad del gasto.

Que respecto de los gastos correspondientes a los viáticos de Jorge Zamora en Santiago de Chile, si bien no procede desconocer su deducción por la no presentación del original del boleto aéreo, no se ha demostrado la necesidad del viaje que irrogó tales gastos, por lo que al no estar acreditada su causalidad, procede mantener el reparo en este extremo.

Que en cuanto a los gastos correspondientes a los Comprobantes de Contabilidad N°s. 403268 y 405791 por viáticos de Jorge Zamora en Miami y Ricardo Gordillo en México, si bien la Administración los reparó por no haberse acreditado la necesidad del viaje y su relación con la generación de renta gravada, también señaló que dichos gastos constituían remuneración afecta al Impuesto a la Renta de quinta categoría, por lo que de acuerdo con el inciso l) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta son deducibles, debiendo en consecuencia levantarse el reparo.

Que el reparo al gasto correspondiente al Comprobante de Contabilidad Nº 403448 por viáticos de Héctor Quezada M. en Argentina/Uruguay, por el importe de S/. 5 887,61, efectuado por no haberse sustentado su relación de causalidad, debe mantenerse, dado que el recurrente no ha formulado argumento ni presentado medio de prueba alguno que acreditara su relación con la generación de renta gravada.

ca i 545



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que los restantes gastos reparados corresponden a dos pasajes al exterior de Luis Herrera Aguilar y a otros pasajes al exterior y tours relacionados según el recurrente con sorteos y premios por campaña de colocación de tarjetas de crédito Visa, habiendo sido el primero reparado por no contar con el original del boleto de avión y los restantes por el mismo motivo y además por no exhibir documentación que acreditara la realización del sorteo, por lo que corresponde mantener el reparo en este extremo.

Gastos de capacitación sin documentación sustentatoria y de personal que no figura en la planilla de la empresa

Que el recurrente señala que la información presentada en la fiscalización justifica la procedencia de los gastos reparados y su relación con la generación de renta gravada, agregando que respecto de los comprobantes de pago no presentados resulta de aplicación el criterio adoptado en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N^{os} 346-1-99, 333-2-2000 y 0448-5-2001, entre otras, en el sentido que la sola ausencia del comprobante de pago no genera la pérdida del gasto, añadiendo que ha solicitado a sus proveedores copia de los respectivos comprobantes, los cuales acompañaría oportunamente como prueba.

Que mediante el numeral 4) del Anexo N^o 1 del Requerimiento N^o 00092054, reiterado con Requerimiento N^o 00092062, que corren a fojas 3201 y 4545, se solicitó al recurrente que sustentara documentariamente la deducción de los gastos por concepto de capacitación de los directores y del personal por la suma de S/. 24 859,58, cuyo detalle figura en el Anexo N^o 5 al primer requerimiento, obrante a fojas 3192.

Que en el punto 4 del escrito que corre a fojas 4521 y 4522, el recurrente manifestó que se trataban de gastos destinados a fomentar la capacitación y el perfeccionamiento de sus actividades, con el fin de optimizar y mejorar su desempeño, considerando el alto grado de especialización de las correspondientes al sector financiero, por lo que se encontraban vinculados con la generación de su renta gravada, siendo que el hecho que los directores no figuraran en el libro de planillas no implicaba que no realizaran actividades relacionadas con tal fin, agregando que había cursado cartas a sus proveedores a fin que le proporcionaran copias de algunos comprobantes de pago y certificados correspondientes, las cuales adjuntó a través del escrito que corre a fojas 2571.

Que según se dejó constancia en el numeral 4) del Anexo N^o 1 del Resultado del Requerimiento N^o 00092062, que obra a fojas 4544, el recurrente presentó parcialmente la documentación solicitada, reparándose los gastos indicados en el Anexo N^o 5 del resultado del requerimiento en mención de fojas 4535, por el importe de S/. 22 010,00, en virtud del inciso j) del artículo 44^o y el primer párrafo del artículo 37^o de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que tal como consta en su reclamación, el recurrente reconoció parcialmente el presente reparo por la suma de S/. 10 715,40, detallando en el Anexo N^o 3 de su escrito que obra a fojas 5221, como gastos objeto de impugnación, los correspondientes a los cursos de derecho financiero y bancario dictados por la Pontificia Universidad Católica del Perú a favor de las empleadas María T. Portal y Zarela Cubas, y de análisis e interpretación de estados financieros dictado por Price Waterhouse Coopers.

Que los mencionados gastos fueron reparados de conformidad con lo dispuesto en el inciso j) del artículo 44^o de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que atendiendo a que el recurrente no ha presentado los comprobantes de pago que sustentan dichos gastos, a pesar de haber sido requerido para tal efecto, procede mantener el reparo.

Que las resoluciones invocadas por el recurrente están referidas a reparos efectuados a gastos sustentados con copia y no con el original del comprobante de pago, por lo que al tratarse de un supuesto distinto al caso de autos, no resultan aplicables.

Gastos diversos sin documentación sustentatoria

Que el recurrente indica que la información presentada en la fiscalización justifica la procedencia de los gastos reparados y su relación con la generación de renta gravada, agregando que respecto de los

C. A. T. S. L. B.



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

comprobantes de pago no presentados resulta de aplicación el criterio establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 346-1-99, 333-2-2000 y 0448-5-2001, entre otras, en el sentido que la sola ausencia del comprobante de pago no genera la pérdida del gasto, habiendo, por su parte, solicitado a sus proveedores copia de los respectivos comprobantes, los cuales acompañaría oportunamente como prueba.

Que mediante el numeral 6 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° 00092054, reiterado con Requerimiento N° 00092062, que corren a fojas 3201 y 4545, se solicitó al recurrente que sustentara documentariamente la deducción de los gastos anotados en sus libros contables, indicados en el Anexo N° 7 al primer requerimiento, obrante a fojas 3186 a 3188, por la suma de S/. 348 515,33.

Que a través del numeral 6 del escrito que corre a fojas 4519 y 4520, el recurrente señaló que le era materialmente imposible ubicar los correspondientes comprobantes de pago debido al plazo otorgado para tal efecto, habiendo solicitado a sus proveedores las copias respectivas, agregando que el derecho a un gasto no puede estar limitado a la presentación del comprobante de pago, lo cual encuentra respaldo en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 333-2-2000.

Que posteriormente, mediante los escritos de fojas 2303 y 2989, proporcionó copias de comprobantes de contabilidad y de algunos cheques emitidos por el pago de los gastos observados, así como cartas remitidas a sus proveedores solicitando copia de los respectivos comprobantes de pago.

Que conforme se consignó en el numeral 6 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 00092062, que obra a fojas 4543, el recurrente no presentó los correspondientes comprobantes de pago, por lo que la Administración reparó los gastos detallados en el Anexo N° 7 al resultado del indicado requerimiento de fojas 4530 a 4532, amparándose en el inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que según consta en su reclamación, el recurrente reconoció parcialmente el presente reparo por la suma de S/. 274 855,33, detallando en el Anexo N° 5 de su escrito que obra a fojas 5219 los gastos objeto de impugnación, cuya procedencia corresponde analizar.

Que atendiendo a que el recurrente no exhibió los comprobantes de pago que sustentaban los gastos reparados, pese a haber sido requerido para tal efecto, en aplicación de la norma antes citada debe mantenerse el reparo bajo análisis, excepto lo referente al gasto por concepto de publicación de aviso en la Revista Gente por la suma de S/. 4 896,00, según Comprobante de Contabilidad 221-404865, al haber sido presentada en la etapa de fiscalización la Factura N° 001-03263 que lo acredita, conforme se advierte en autos a fojas 2637, 5058 y 5060.

Que las resoluciones invocadas por el recurrente están referidas a reparos efectuados a gastos sustentados con copia y no con el original del comprobante de pago, por lo que al tratarse de un supuesto distinto al caso de autos, no resultan aplicables.

Gastos de representación que exceden el límite máximo del 0.5% de los ingresos brutos o 40 UIT

Que el recurrente sostiene que los gastos reparados no son de representación sino de promoción y publicidad, que no están sujetos a límite alguno, de acuerdo con las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 756-2-2000, 654-3-2001 y 989-3-2001, entre otras.

Que de acuerdo con el citado artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles los gastos necesarios para producir la renta gravada y mantener su fuente, en tanto la deducción no se encuentre expresamente prohibida por ley, siendo que la relación de gastos enumerados en el citado artículo, es enunciativa y no taxativa, pudiendo existir otros que cumplan con el enunciado general y por tanto deducibles para determinar la renta neta.

RE

ca f sh



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que el inciso q) del citado artículo indica que son deducibles los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias.

Que por su parte, el inciso m) del artículo 21º del reglamento de la citada ley establece que a efecto de lo previsto en el mencionado inciso q) del artículo 37º, se consideran gastos de representación propios del giro del negocio, los realizados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos, y los destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes, precisando que no se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda.

Que agrega esta última norma que para efecto del límite a la deducción por gastos de representación propios del giro del negocio, se considerará los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza, y que la deducción de los gastos que no excedan del límite a que alude el párrafo anterior, procederá en la medida en que se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas.

Que mediante el numeral 8 del Anexo Nº 1 del Requerimiento Nº 00092054, reiterado con Requerimiento Nº 00092062, que corren a fojas 3201 y 4545, se solicitó al recurrente que explicara con la respectiva documentación sustentatoria, el motivo por el que no fueron considerados como gastos de representación los correspondientes a las operaciones detalladas en el Anexo Nº 9 del primer requerimiento, obrante a fojas 3183 y 3184, por el importe de S/. 213 511,00.

Que en tal virtud, el recurrente a través del numeral 8 del escrito que corre a fojas 4518 y 4519, manifestó que la Administración había confundido la naturaleza de los gastos observados, ya que se trataban de gastos de propaganda o publicidad destinados a la masa de clientes y potenciales clientes, pues correspondían a paneles publicitarios en los exámenes de admisión a universidades, auspicios y publicidad en eventos organizados por la Municipalidad de Lima, auspicios o avisos publicitarios en las cuponerías de pago de las municipalidades donde se encargaba de la recaudación, anuncios publicitarios en revistas de organismos públicos o privados, universidades, etc., y artículos promocionales como lapiceros, calendarios, tacos de papel, llaveros, etc.

Que posteriormente, mediante escrito de fojas 2989, adjuntó diversa documentación sobre los gastos observados, tales como copia de los respectivos comprobantes de pago, guías de remisión, comprobantes de contabilidad, memorandum de cancelación de facturas y cheques emitidos por tal concepto, convenio de recaudación de tributos con las Municipalidades Distritales de Surquillo, San Luis y San Borja, carátulas de cuponerías de pago de tributos de la Municipalidad Distrital de La Molina donde figura la promoción de las agencias del banco como centro de pago, convenio de recaudación de pensiones suscrito con la Universidad de San Martín de Porres, memorandum interno sobre confección de recibos y Circulares Nºs. 010-97, 060-97 y 123-97 sobre servicio de recepción de pagos por derecho de admisión a dicha universidad, servicio de cobranza de pensiones de la Universidad Alas Peruanas y servicio de recepción de pagos por la venta de prospectos y derechos de admisión a la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, respectivamente.

Que según se aprecia del numeral 8 del Anexo Nº 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00092062 y del Anexo 1.1 de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331, que corren a fojas 4543 y 10371, la Administración, considerando que el recurrente no había desvirtuado la naturaleza de gastos de representación, los reparó por exceder el límite aceptado por dicho concepto, amparándose en el inciso q) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, detallándolos en el Anexo Nº 8 del indicado resultado.

C. f. sup



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que conforme consta en su reclamación, el recurrente reconoció parcialmente el presente reparo por la suma de S/. 41 703,01, detallando en el Anexo Nº 6 de su escrito que obra a fojas 5218 los gastos objeto de impugnación, cuya procedencia corresponde analizar.

Que de las Facturas Nºs. 002-13975, 002-H-34314176, 032-0038583, 032-39436, 032-39314, 002-0016821, 002-0016710 y 002-15609, presentadas por el recurrente, correspondientes a recibos universitarios, se aprecia que se tratan de gastos efectuados en relación con los contratos de recaudación de pensiones y derechos académicos suscritos con diversas universidades, por lo que no constituyen gastos de representación como consideró la Administración, procediendo en consecuencia levantar el presente reparo respecto de aquéllos, por carecer de sustento.

Que de otro lado, tratándose de los gastos incurridos por el recurrente por chalecos y banderolas, afiches para pago de pensiones, alquileres de 4 paneles para examen y diseño para campaña de admisión para la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, confección de 35 banderolas para las Municipalidades de La Molina y Surquillo, auspicio para cuponera Municipalidad de Surquillo, 6000 carpetas contribuyente Municipalidad de San Luis, auspicio memorias Municipalidad de San Borja y auspicio cuponera Municipalidad de La Molina, correspondientes a las Facturas Nºs. 001-000175, 001-000113, 001-00208, 001-000072, 001-000115, 001-087, 001-000261, 001-00396 y 001-854, detalladas en el Anexo 9 del Resultado del Requerimiento Nº 00092062, de la documentación que corre en autos se aprecia que están dirigidos a promocionar las agencias del banco como centros de pago, por lo que al estar dirigidos a la masa de consumidores reales o potenciales, corresponde aceptar su deducción como gastos de promoción o propaganda, los que por su naturaleza no están sujetos a límite de deducción alguno.

Que en la Resolución Nº 756-2-2000 de 29 de agosto de 2000, este Tribunal ha señalado que se encuentran fuera del concepto de gastos de representación, aquellos realizados para efectos de una promoción masiva, entre los que se incluye la publicidad y promoción de ventas, entre otros, dirigida a la masa de consumidores reales o potenciales.

Que en tal sentido y considerando que no se ha cuestionado que los gastos correspondientes a las indicadas facturas cumplan con el principio de causalidad, corresponde levantar el presente reparo respecto de ellos.

Que igualmente resultan razonables como gastos de promoción del recurrente los artículos correspondientes a lapiceros imitación Cross con logo y lapiceros italianos con logo y con impresión, con el fin de ser entregados a la masa de consumidores reales y potenciales, por lo que corresponde aceptar su deducción como tales.

Que sin embargo, tratándose de los gastos restantes por la adquisición de desodorantes ambientales, llaveros, bolígrafos, tacos de papel, calendarios, llaveros con bolsa de pana y directorios magnéticos con bolsa y relojes, si bien podrían constituir gastos de promoción de ventas y servicios, como sostiene el recurrente, no se ha acreditado que sean tales, como en el caso anterior en que los artículos contaban con su logo, y no así gastos de representación, pues podría tratarse de obsequios a clientes y por tanto sujetos a un límite de deducción, por lo que corresponde mantener el reparo bajo análisis en cuanto a tales gastos.

Servicios reconocidos como gastos que no tienen relación con la generación de renta gravada

Que el recurrente alega que los gastos reparados cumplen con el principio de causalidad, y que de acuerdo con reiterada jurisprudencia del Tribunal Fiscal, para que sean deducibles basta que guarden relación causal con la generación de renta, no procediendo su cuestionamiento en la medida que se demuestre su fehaciencia, ya que la prohibición de deducir los gastos debe estar expresamente consignada en la ley.

Que agrega que cualquier cuestionamiento a la fehaciencia o realidad de la operación debe ser sustentado y probado por la Administración, precisando que presentó respecto del servicio de asesoría de



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

captación de fondos prestado por Star Dot Star S.A., el contrato, las facturas y los asientos contables respectivos, que demuestran su realización.

Que asimismo mediante escrito que corre a fojas 6271 ha adjuntado copia de algunas facturas correspondientes a los gastos reparados y sus respectivos comprobantes de contabilidad, que obran de fojas 5786 a 5851.

Que mediante el numeral 10 del Anexo Nº 1 del Requerimiento Nº 00092054, reiterado con Requerimiento Nº 00092062, que corren a fojas 3200 y 4545, se solicitó al recurrente que sustentara documentariamente la relación de causalidad con la generación de sus rentas gravadas, de los servicios de asesoría y de captación y evaluación de personal contabilizados como gasto detallados en el Anexo Nº 10 del primer requerimiento, obrante a fojas 3181 y 3182, por el importe de S/. 1 609 059,28, agregándose que para ello debía señalar los clientes y la actividad para los que se utilizaron los servicios recibidos.

Que en el citado Anexo Nº 10 se señalaron como observaciones de los gastos en referencia, que en la ficha RUC de la empresa que brindaba el servicio figuraba otro giro de negocio; que su representante legal era gerente del recurrente; que su gerente general era presidente del directorio del recurrente; que no había mayor sustento que el comprobante de pago sobre la realización del servicio y que de certificarse la fehaciencia del servicio de asesoría en la aplicación de software contable prestado por Star Dot Star S.A., el desembolso no debía ser considerado como un gasto sino como un intangible.

Que a través del numeral 10 del escrito que corre a fojas 4517, el recurrente manifestó que contrató los servicios de terceros para que le brindaran asesorías o consultorías con el fin de mejorar la calidad de su información, la captación y canalización de fondos y la evaluación de su personal, así como contar con un soporte jurídico especializado, por lo que se trataban de gastos indispensables y vinculados con la generación de su renta gravada, indicando que para acreditarlos acompañaba algunos de los contratos de locación de servicios celebrados e informes emitidos como resultado de los trabajos realizados, y que había solicitado a aquellos copia de los contratos restantes, debido a que no pudo ubicarlos.

Que agregó que resultaba irrelevante para la deducción de los gastos observados, el hecho que el representante legal de la empresa prestadora del servicio fuera su funcionario, o que la actividad registrada en su ficha RUC difiriera del servicio prestado, ya que no invalidaban tal prestación.

Que posteriormente, a través del escrito de fojas 2571, acompañó copias de las cartas cursadas a algunos de sus proveedores solicitando copia de los contratos suscritos en el año 1997.

Que conforme se dejó constancia en el numeral 10 del Anexo Nº 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00092062, que obra a fojas 4542, el recurrente presentó parcialmente la documentación solicitada, reparándose los gastos indicados en el Anexo Nº 10 del resultado del requerimiento en mención de fojas 4525 y 4526, por el importe de S/. 1 569 178,00, en virtud del primer párrafo del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que según consta en su reclamación, el recurrente reconoció parcialmente el presente reparo por la suma de S/. 163 170,33, detallando en el Anexo Nº 7 de su escrito que obra a fojas 5217 los gastos objeto de impugnación, cuya procedencia debe analizarse.

Que dichos gastos corresponden a los servicios de asesoría de imagen arquitectónica prestados por Carlos Alberto Fernández Dávila, apoyo y gestión prestados por Inverpeco, asesoría en la aplicación de software contable y aplicativos en las diferentes áreas del banco y canalización de fondos y recursos prestados por Star Dot Star S.A., y asesoría de gestión prestados por Administradores y Economistas Consultores S.A. – Adeco Consult.

Que como se ha indicado precedentemente, la causalidad del gasto para efectos de su deducción debe analizarse en cada caso particular, considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad.

C. A. F. S.A.

de



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que asimismo, de acuerdo con el citado artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, para la deducción de gastos no basta acreditar que se cuenta con el comprobante de pago que respalde las operaciones realizadas, ni con su registro contable, sino que se debe demostrar que, en efecto, éstas se realizaron, criterio que ha sido adoptado por este Tribunal en las Resoluciones N°s. 1218-5-2002, 03962-5-2005 y 06689-5-2005 de 6 de marzo de 2002, 24 de junio y 4 de noviembre de 2005, respectivamente, entre otras.

Que sin embargo, el recurrente no ha presentado pruebas que permitan acreditar de manera suficiente y razonable la prestación de los servicios supuestamente recibidos, no siendo suficiente para ello la copia de algunos de los contratos de locación de servicios que suscribió, ni los comprobantes de pago emitidos y sus respectivos comprobantes de contabilidad, de acuerdo con el criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones N°s. 06379-5-2005 de 19 de octubre de 2005, 01423-5-2005 de 4 de marzo de 2005, 03555-5-2004 de 26 de mayo de 2004 y 00017-5-2004 de 7 de enero de 2004, entre otras.

Que igualmente no dan certeza de su efectiva prestación, las copias de algunos de los recibos de pago emitidos y visados por el propio recurrente, obrantes a fojas 4423, en los que además no se hace referencia al servicio o factura al que corresponden.

Que si bien tratándose de servicios las pruebas que acreditan su prestación no son las mismas, pues eso depende de la naturaleza de cada uno de ellos, en este caso en particular no se presentaron pruebas suficientes que permitiesen confirmar que los servicios reparados se brindaron, a pesar que por su naturaleza, siendo servicios de asesoría -de imagen arquitectónica, de apoyo y gestión, de aplicación de software y de canalización de fondos y recursos-, tendrían que haberse materializado en algún informe o existir cierta correspondencia al respecto.

Que en efecto, según se aprecia de las copias de los contratos de locación de servicios celebrados con Star Dot Star S.A. y Adeco Consult, que obran de fojas 4413 a 4415, 4419 y 4420, la primera empresa se comprometía a orientar y proporcionar los servicios de asesoría de canalización así como la información requerida para obtener la captación de recursos financieros, mientras que la segunda se obligaba a prestar los servicios de asesoría de gestión a través de su propio personal, pudiendo el recurrente designar un supervisor de los servicios que se le prestaran, por lo que debió haberse generado cierta documentación que permitiera acreditar su realización, sin embargo, no ha sido presentada.

Que las observaciones relativas a que los representantes legales de las empresas Star Dot Star S.A. y Adeco Consult., eran a la vez gerente o director del recurrente, y que la actividad que figuraba en la ficha RUC de estas empresas difería del servicio prestado, si bien no son suficientes para desconocer el gasto por la prestación de servicios, el recurrente no ha presentado documentación que demuestre su efectiva realización, como se ha indicado precedentemente.

Que considerando lo expuesto, corresponde mantener el presente reparo en cuanto a los gastos impugnados, y en consecuencia, carece de objeto pronunciarse sobre la validez de la observación formulada por la Administración respecto del servicio de asesoría en aplicación de software contable prestado por Star Dot Star S.A., en el sentido que de demostrarse su fehaciencia, debía ser considerado como un intangible.

Servicios de limpieza sin documentación sustentatoria

Que el recurrente afirma que a pesar de haber presentado las facturas sustentatorias de la prestación del referido servicio, éstas no fueron tomadas en cuenta por la Administración al emitir el respectivo valor.

Que según se aprecia del numeral 11 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 00092062 y del Anexo 1.1 de la Resolución de Determinación N° 012-03-0002331, que obran a fojas 4542 y 10370, la Administración reparó el gasto a que se refería el Comprobante de Contabilidad 221-405135 por la suma de S/. 10 074,72, correspondiente a los servicios de limpieza prestados por T. Services S.R.L. en el mes

C. A. B. S. A. B.

RE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

de noviembre de 1997, por no haberse presentado el respectivo comprobante de pago, amparándose en el inciso j) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sin embargo, obra en autos de fojas 5055 a 5057 el escrito presentado por el recurrente en la etapa de fiscalización acompañando las Facturas Nros. 002-000831 y 002-000832 emitidas por T. Service S.R.L. en noviembre de 1997 por el importe de S/. 10 074,72, correspondientes al comprobante de contabilidad en referencia, por lo que al carecer de sustento el presente reparo, debe levantarse.

Gastos de vigilancia policial que exceden ¼ de la UIT (S/. 600,00)

Que el recurrente sostiene que este reparo vulnera los principios de irretroactividad y reserva de ley, por cuanto se ha aplicado un procedimiento regulado en el año 1999 así como una determinación sobre base presunta no prevista en la ley, empleándose analógicamente la presunción regulada por el artículo 66º del Código Tributario, según se aprecia del Resultado del Requerimiento Nº 00092075.

Que mediante Requerimiento Nº 00092063, reiterado por Requerimiento Nº 00092075, que obran a fojas 4069 y 4084, se solicitó al recurrente que sustentara la deducción como gasto del ejercicio de la suma de S/. 763 644,76 correspondiente a la Cuenta 471904 - Gastos de protección policial, al no constituir la documentación presentada comprobantes de pago que permitieran tal deducción, adjuntándose en el Anexo Nº 1 del primer requerimiento el detalle del movimiento de la indicada cuenta.

Que en el Resultado del Requerimiento Nº 00092075, se consignó que el recurrente presentó parcialmente lo solicitado, por lo que se procedió a reparar los gastos de vigilancia policial por el importe de S/. 128 608,00 por no haberse presentado la documentación sustentatoria respectiva, según detalle que figura en su Anexo Nº 1 de fojas 4065 a 4068, reparo que fue reconocido por el recurrente.

Que asimismo en el indicado resultado del requerimiento, y conforme consta en el Anexo 1.1 de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331, la Administración señaló que respecto de la documentación sustentatoria presentada, por el monto de S/. 669 478,81, se revisó selectivamente los meses de agosto a noviembre de 1997, encontrándose que los ingresos recibidos por los servicios de seguridad prestados por algunos miembros de la Policía Nacional del Perú excedían el límite de ¼ de la UIT en un mes calendario, previsto por el artículo 7º y quinta disposición final del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 007-99/SUNAT, por lo que fueron reparados, aplicándose un porcentaje promedio para los meses restantes sustentándose para ello en la escasez de tiempo, según consta en el Anexo Nº 1 del citado resultado del requerimiento de fojas 4063 a 4065, ascendiendo el reparo a S/. 325 590,00.

Que como se advierte, la Administración efectuó el reparo materia de análisis, amparándose en el artículo 7º y quinta disposición final del Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Resolución de Superintendencia Nº 007-99/SUNAT, publicada el 24 de enero de 1999, habiendo aplicado un porcentaje debido a la escasez de tiempo del auditor.

Que el numeral 8) del artículo 7º del citado Reglamento de Comprobantes de Pago dispone que se exceptúa de la obligación de otorgar comprobantes de pago por los servicios de seguridad originados en convenios con la Policía Nacional del Perú, prestados por sus miembros a entidades públicas o privadas, siempre que la retribución que por dichos servicios perciba cada uno de sus miembros en el transcurso de un mes calendario, no exceda de un cuarto (1/4) de la UIT.

Que la quinta disposición final del mismo reglamento señala que a partir de su entrada en vigencia, lo dispuesto en la norma antes glosada sería de aplicación a los procesos de fiscalización, así como a los procedimientos contenciosos que se encontraran en trámite.

Que considerando que el reglamento en referencia no estaba vigente en el ejercicio 1997 al que correspondía los gastos reparados, la Administración no podía ampararse en él para formular el presente reparo.

C A f SUB

28

RE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que sin perjuicio de ello, del texto del numeral 8) del artículo 7º en mención, se aprecia que se incluyó dentro de las excepciones a la obligación de otorgar comprobantes de pago, los servicios de seguridad brindados por miembros de la Policía Nacional del Perú a entidades públicas o privadas, en virtud de la celebración de convenios, cuando su retribución mensual no exceda de 1/4 de la UIT, con lo cual, tratándose de tal supuesto, no resulta necesario contar con el comprobante de pago para la deducción del gasto para efectos del Impuesto a la Renta

Que sin embargo, no estableció límite alguno a la deducción del gasto por dichos servicios en el supuesto que el contribuyente contara con la respectiva documentación sustentatoria, la cual, según se dejó constancia en el Resultado del Requerimiento Nº 00092075, fue presentada por el recurrente en la fiscalización.

Que atendiendo a lo expuesto, debe levantarse el presente reparo por carecer de sustento.

XII. Adquisición de bienes y mejoras de carácter permanente en locales propios y alquilados

Que el recurrente alega que los gastos reparados no califican como mejoras, pues no extienden la vida útil del bien, según el criterio establecido por las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nºs. 313-1-2001 y 1217-5-2002.

Que el inciso e) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta señala que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, las sumas invertidas en la adquisición de bienes o mejoras de carácter permanente.

Que según el inciso h) del artículo 22º del reglamento de la citada ley, las mejoras introducidas por el arrendatario en un bien alquilado, en la parte que el propietario no se encuentre obligado a reembolsar, serán depreciadas por el arrendatario con el porcentaje correspondiente a los bienes que constituyen las mejoras, de acuerdo con el inciso a) y con la tabla a que se refiere el inciso b) del indicado artículo.

Que el artículo 23º del mismo reglamento dispone que la inversión en bienes de uso cuyo costo por unidad no sobrepase de un cuarto (1/4) de la UIT, a opción del contribuyente, podrá considerarse como gasto del ejercicio en que se efectúe, no siendo aplicable cuando los referidos bienes de uso formen parte de un conjunto o equipo necesario para su funcionamiento.

Que mediante el numeral 5 del Anexo Nº 1 del Requerimiento Nº 00092054, reiterado con Requerimiento Nº 00092062, que corren a fojas 3201 y 4545, se indicó que se había determinado mejoras en locales propios y arrendados, y compra de muebles, enseres y otros activos, según detalle que figura en el Anexo Nº 6 del Requerimiento Nº 00092054, obrante a fojas 3189 a 3191, que fueron deducidos como gastos por el importe de S/. 212 891,91, no obstante lo dispuesto por los artículos 22º inciso h) y 23º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que debía calcularse la depreciación correspondiente, la cual podía deducirse en el ejercicio, y efectuarse el ajuste por inflación en su costo y depreciación acumulada.

Que en tal virtud, a través del punto 5 del escrito de fojas 4520 y 4521, el recurrente manifestó que los gastos observados no correspondían a mejoras, ya que no aumentaron la vida útil y condiciones de productividad del activo, ni a bienes de uso, sino que se trataban de desembolsos para el mantenimiento de la fuente generadora de renta gravada, agregando que respecto de aquéllos en los que existía dudas sobre su naturaleza, se estaba evaluando la posibilidad de presentar la respectiva declaración rectificatoria.

Que conforme se consignó en el numeral 5 del Anexo Nº 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00092062 y el Anexo 1.1. de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331, que corren a fojas 4543, 4544 y 10371, se repararon los desembolsos deducidos como gastos por S/. 141 492,00, detallados en el Anexo Nº 6 de dicho resultado, por concepto de mejoras y compra de muebles, enseres y otros activos, que incluso sobrepasaban ¼ de la UIT, por cuanto debieron activarse y efectuarse el cálculo de la

C' b sub

RE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

depreciación correspondiente, en virtud de los artículos 44º inciso e) de la Ley del Impuesto a la Renta y 22º inciso h) y 23º de su reglamento.

Que como se advierte, la Administración cuestionó la deducción como gasto del ejercicio de los desembolsos observados, por considerar que se trataban de mejoras de carácter permanente o de la inversión en bienes de uso cuyo costo sobrepasaba $\frac{1}{4}$ de la UIT.

Que según consta en su reclamación, el recurrente reconoció parcialmente el presente reparo por la suma de S/. 108 382,92, detallando en el Anexo Nº 4 de su escrito que obra a fojas 5220 los gastos objeto de impugnación, cuya procedencia corresponde analizar.

Que de los comprobantes de pago reparados materia de impugnación así como de la documentación adicional que corre a fojas 5507 a 5563, se observa que los desembolsos observados corresponden a la adquisición de cerradura digital Safe Gard Combogard, cerraduras de retardo mecánica, cerraduras electrónicas digitales con retardo, todas para ser instaladas en caja de seguridad, letras de bronce fundido con el texto "Fundación Banco de Comercio Galería de Arte" y confección de letrero en bronce con el texto "Galería de Arte", así como a tabiquería de la agencia Chincha, protector de puerta bóveda en la agencia Callao, pavimentación de la playa de estacionamiento en la agencia Pardo, y recableado y colocación de canaletas de piso y pared modificados por instalación de nueva alfombra en el área de mezanine en la oficina principal.

Que los trabajos realizados en la agencia Chincha, según el detalle de la Factura Nº 001-000408, de fojas 5548, fueron por cerrar ambiente con tabique contraplacado y estructura de madera, confección e instalación de estructura de una puerta batiente en madera cedro y cierre de ambiente con tabique contraplacado al costado de la puerta, cambio de una chapa a puerta del baño, reposición de seis baldosas de vinílico al piso, y relaqueado general de dos escritorios de madera del administrador y sub administrador; los de la agencia Callao, según Factura Nº 001-000445, de fojas 5530, por confección de estructura de tabique con estructura madera cedro contraplacado con triplay e instalado en puerta de bóveda, pintado general al duco color similar mármol por ambas caras del mencionado tabique, confección de estante para archivo con cinco repisas estructura en madera cedro contraplacado en triplay, pintado al duco color similar al mármol de las indicadas repisas, y confección de dos tableros de medidas iguales instalado al nuevo tabique; y los de la agencia Pardo, según Factura Nº 001-000475, de fojas 5525, por pavimentación de playa de estacionamiento.

Que de conformidad con lo señalado en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) Nº 16, referida a Inmuebles, Maquinaria y Equipo (modificada en 1993), vigente para el ejercicio 1997, los desembolsos posteriores relacionados con una partida de inmuebles, maquinaria y equipo que ha sido previamente reconocida deben ser agregados al valor en libros del activo cuando sea probable que la empresa recibirá futuros beneficios económicos superiores al rendimiento estándar originalmente evaluado para el activo existente, debiendo reconocerse todos los demás desembolsos posteriores como gastos en el periodo en el cual se incurre.

Que agrega la citada NIC que los desembolsos por reparaciones o mantenimiento de los activos son aquellos efectuados para restaurar o mantener los futuros beneficios económicos que una empresa puede esperar del rendimiento estándar originalmente evaluado del activo, siendo generalmente reconocidos como gastos cuando se incurre en ellos.

Que en ese sentido y conforme al criterio establecido por este Tribunal en las Resoluciones Nºs. 9259-5-2001 y 1217-5-2002 de 21 de noviembre de 2001 y 16 de marzo de 2002, entre otras, los desembolsos por reparaciones de un activo fijo tangible son necesarios para que el bien vuelva a estar en perfectas condiciones de funcionamiento, mediante trabajos que no incrementan su capacidad de funcionamiento, sino más bien provocan que la recupere, después de haberse detectado algún desperfecto o fallo de funcionamiento; por lo tanto, no tienen repercusión futura, debiendo considerarse como gasto del periodo, señalándose en cuanto a los desembolsos por conservación o mantenimiento de un activo fijo, que son

ca f SEP



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

los necesarios para que el bien opere correctamente, pero sin añadir valor alguno al mismo, tratándose básicamente de erogaciones por pintura, limpieza, etc., y por ende, constituyen desembolsos que serán reconocidos como gasto del período en que se llevan a cabo.

Que en el presente caso se advierte que los desembolsos por recableado y colocación de canaletas de piso y pared modificados por instalación de nueva alfombra en área de mezanine de la oficina principal, cambio de chapa a puerta del baño, reposición de seis baldosas de vinílico del piso, relaqueado general de dos escritorios de madera del administrador y sub administrador, pintado general al duco color similar mármol por ambas caras de tabique y pintado al duco color similar al mármol de repisas, correspondientes a las Facturas N^{os}. 001-0810, 001-000408 y 001-000445 y Recibo por Honorarios N^o 001-000064, estuvieron destinados al mantenimiento o reparación de bienes del activo fijo, por lo que al no constituir mejoras que deban formar parte del costo del bien principal, califican como gasto y no como activo, por lo que debe levantarse el reparo en este extremo, considerándose para tal efecto el detalle contenido en las indicadas facturas sobre el valor de venta de cada trabajo.

Que igualmente corresponde levantar el reparo en cuanto al desembolso por confección de un estante para archivo, cuyo detalle figura en la Factura N^o 001-000445, toda vez que al no exceder su costo un 1/4 de la UIT vigente para el ejercicio 1997, ascendente a S/. 2 400,00, el recurrente podía considerarlo como gasto del ejercicio, en aplicación del artículo 23^o del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sin embargo, tratándose de los restantes conceptos a que se refieren los comprobantes de pago observados, por la adquisición de cerraduras digitales, electrónicas y de retardo para ser instaladas en cajas de seguridad y letras de bronce, confección de letrero en bronce y diversos trabajos en los locales de las agencias bancarias, debe mantenerse el reparo considerando que por su naturaleza están referidos a la inversión en bienes cuyo costo excede ¼ de la UIT o destinados a mejorar las condiciones de bienes del activo fijo, más allá de su rendimiento original o a obras nuevas que le agregarían valor, no habiendo el recurrente desvirtuado con medio de prueba alguno que éstos constituyan inversiones en bienes de activo fijo o mejoras de carácter permanente, cuya deducción como gasto no está permitida de acuerdo con el inciso e) del artículo 44^o de la Ley del Impuesto a la Renta y artículo 23^o de su reglamento, no siendo suficiente su sola afirmación en tal sentido.

XIII. Diferencia de cambio de pasivos por bonos de arrendamiento financiero plenamente identificables con activos fijos existentes a la fecha del balance

Que el recurrente señala que la Administración ha presumido la existencia de una plena identificación entre el referido pasivo con los activos entregados en las operaciones de arrendamiento financiero, sin señalar tales activos y partiendo de una interpretación inadecuada de las resoluciones de Conasev, sin tener en cuenta que una emisión de bonos origina efectivo a favor del emisor, cuyo uso puede ser variado, y no activos.

Que agrega que la emisión de bonos corresponde al ejercicio 1994, por lo que es posible que muchos de los activos adquiridos y negociados en esa fecha no se encontraran en su balance en el ejercicio 1997, no siendo cierto lo señalado por la Administración en el sentido que no presentó la relación de activos financiados, pues no fue debidamente requerido para tal efecto.

Que mediante el numeral 2 del Anexo N^o 1 del Requerimiento N^o 00092061, reiterado con Requerimiento N^o 00092073, que obran a fojas 4407 y 4408, la Administración señaló que de acuerdo con el inciso f) del artículo 61^o de la Ley del Impuesto a la Renta, procedía activar el importe acumulado en el año 1997 de S/. 515 808,00 correspondiente a la Cuenta 25-28-01-03-00 - Arrendamiento Financiero, que había sido enviado al gasto como diferencia cambiaria de pasivos en moneda extranjera, al estar plenamente identificados dichos financiamientos con la adquisición de activos, por cuanto fueron utilizados para tal adquisición de activos con la finalidad de realizar operaciones de arrendamiento financiero, solicitando al recurrente el sustento de la indicada observación.

C. F. S. S.



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que según consta en el numeral 2 del Anexo Nº 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00092073, que corre a fojas 4405 y 4406, el recurrente se limitó a manifestar que la diferencia de cambio de la referida cuenta contable correspondía al pasivo producto de la emisión de bonos de arrendamiento financiero, y que por lo tanto no se trataba de un pasivo plenamente identificable con un activo fijo, sino de un financiamiento con el propósito de obtener fondos de efectivo, acompañando únicamente los comprobantes de contabilidad obrantes a fojas 4388 a 4394, donde figuraba anotada la diferencia de cambio cargada al gasto.

Que si bien el recurrente manifiesta que el Requerimiento Nº 00092073 es nulo por haberle otorgado un plazo menor de tres días, contraviniendo lo previsto en el segundo párrafo del numeral 1) del artículo 62º del Código Tributario, éste era uno reiterativo de otro anterior, que fue el Requerimiento Nº 00092061, que sí le otorgó dicho plazo, habiendo éste inclusive presentado sus descargos a la observación formulada por la Administración, conforme consta en su resultado, por lo que la nulidad deducida no resulta atendible, correspondiendo en consecuencia analizar la validez del presente reparo.

Que de acuerdo con el inciso f) del artículo 61º de la citada Ley del Impuesto a la Renta, las diferencias de cambio originadas por pasivos en moneda extranjera relacionadas con activos fijos existentes o en tránsito u otros activos permanentes a la fecha del balance general, deberán afectar el costo del activo, siendo ésta de aplicación en los casos en que la diferencia de cambio esté relacionada con los pagos efectuados en el ejercicio.

Que por su parte, el inciso a) del artículo 1º del Decreto Legislativo Nº 797, que aprobó las normas de ajuste por inflación del balance general con incidencia tributaria, señala que dicho ajuste es la reexpresión o actualización de todas las partidas no monetarias del balance general, en moneda con poder adquisitivo de la fecha de cierre del ejercicio, y que el Resultado por Exposición a la Inflación (REI) resulta del mayor valor nominal atribuido al activo no monetario, menos los mayores valores nominales atribuidos al pasivo no monetario y al patrimonio neto, indicando en el inciso b) que al valor de las partidas no monetarias del balance general a reexpresarse o actualizarse deberá excluirse las diferencias de cambio y las revaluaciones comprendidas en dicho valor.

Que de las normas expuestas se tiene que si bien la Ley del Impuesto a la Renta establece la incorporación en el valor de los activos de las diferencias de cambio vinculadas a éstos, en el caso de contribuyentes obligados a efectuar el ajuste por inflación, al realizar dicho ajuste, tales diferencias deben ser excluidas del valor de los activos, afectando, en ese momento, el resultado del ejercicio a fin que no se distorsione el valor del activo.

Que sobre el particular, en las Resoluciones N.ºs. 5754-2-2003, 586-4-2004, 1932-5-2004, 2538-1-2004 y 3691-3-2004 de 10 de octubre de 2003, 30 de enero de 2004, 31 de marzo de 2004, 23 de abril de 2004 y 28 de mayo de 2004, este Tribunal ha señalado que las diferencias de cambio generadas por pasivos existentes en moneda extranjera vinculados con la adquisición de activos no monetarios, si bien en un primer momento se incorporan al costo de tales activos, inmediatamente se excluyen del mismo para efecto del ajuste por inflación de las partidas no monetarias, constituyendo las citadas diferencias gasto del ejercicio.

Que ahora bien, en el presente caso, al no haber el recurrente presentado medios de prueba que desvirtuaran en forma suficiente la referida observación y considerando que de acuerdo con las Resoluciones Conasev N.ºs. 154-94-EF/94.10.0 y 155-94-EF/94.10.0, que autorizaron la emisión de bonos de arrendamiento financiero, que corren de fojas 4395 a 4402, los recursos que captara de la emisión y oferta pública autorizadas, debían destinarse exclusivamente al financiamiento de las operaciones de arrendamiento financiero de la sociedad emisora, como es la adquisición de activos, la Administración reparó la diferencia de cambio cargada a gastos por el importe de S/. 515 808,00, por tratarse de diferencias de cambio de pasivos en moneda extranjera plenamente relacionados con la adquisición de activos, sustentándose en el inciso f) del artículo 61º de la Ley del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que sin embargo, si bien el recurrente no consideró las diferencias de cambio como parte del costo inobservando el artículo en referencia, las contabilizó como gasto de acuerdo con las normas de ajuste por inflación, generando el mismo efecto en la determinación de los resultados del ejercicio, por lo que considerando el criterio establecido por este Tribunal en las citadas resoluciones, debe levantarse el presente reparo.

XIV. Provisión de gastos por intereses de Libreta Fiduciaria sin documentación sustentatoria

Que el recurrente sostiene que la Cuenta 41-16-04-01-00 - Libreta Fiduciaria corresponde a los intereses pagados a los ahorristas por una cuenta a plazo fijo en moneda nacional, operación de captación de fondos que genera la liquidez necesaria para realizar colocaciones que originan ingresos gravados, por lo que no puede cuestionarse la causalidad del gasto, estando regida dicha cuenta de ahorros por una circular interna que presentó en la fiscalización, que explica su origen, la metodología para el tratamiento de las cuentas, señalando entre otros aspectos los plazos involucrados y la forma de devengo de los intereses, siendo que la tasa de interés responde al plazo en que es depositado el dinero por parte del ahorrista, por lo que ésta es variable y corresponde a las tasas normales y similares del sistema bancario, controlado y regulado por la SBS.

Que agrega que aun cuando resulta ilógico que la Administración requiera el sustento documentario de dicha cuenta, siendo además que el detalle vinculado es sumamente engorroso de poder revisar considerando el plazo y oportunidad en que la información fue requerida y que de acuerdo con la Constitución y la Ley Nº 26702 se debe guardar reserva sobre las operaciones pasivas con sus clientes, salvo que se presente alguna de las excepciones contempladas legalmente, cumplió con presentar la documentación sustentatoria, que acredita el gasto por los intereses pagados.

Que mediante el numeral 3 del Anexo 1 del Requerimiento Nº 00092061, reiterado por Requerimiento Nº 00092073, el cual no adolece de nulidad según se explicó precedentemente, que corren a fojas 4407 y 4408, se solicitó al recurrente que sustentara documentariamente la deducción como gasto del importe acumulado en el año 1997 de S/. 3 201 960,00 correspondiente a la Cuenta 41-16-04-01-00 Libreta Fiduciaria, y que de tratarse de cuentas de ahorros u otra forma de captación de dinero del público, explicara por escrito la forma de cálculo, así como las especificaciones de las variables que sirvieron para ello, como tasa de interés, saldos mensuales, cambios de tasas, periodo, etc.

Que en el numeral 3 del Anexo 1 del Resultado del Requerimiento Nº 00092073, obrante a fojas 4405, la Administración dejó constancia que el recurrente presentó un listado con el análisis de la Cuenta 41-16-04-01-00 - Libreta Fiduciaria, detallando los comprobantes de contabilidad (sintéticos) que conformaban la cuenta contable por un total de S/. 3 201 960,00, comprobantes de contabilidad con su respectiva documentación sustentatoria por la suma de S/. 53 375,08 y el control de encaje remitido al Banco Central de Reserva del ejercicio 1997, que corren de fojas 4354 a 4387, indicándose que no proporcionó la forma de cálculo y las especificaciones de las variables que sirvieron para tal efecto.

Que asimismo se indicó que de la documentación proporcionada por el recurrente, se evidenciaba que los intereses por Libreta Fiduciaria correspondían a intereses de depósitos de cuentas a plazo, reparándose el importe de S/. 3 148 585,00 (3 201 960,00 - 53 375,00), por no haber presentado la respectiva documentación sustentatoria, según se aprecia del Anexo 1.1 de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331 de fojas 10370.

Que sin embargo, obra en autos de fojas 4961 a 5054 la Carta Nº 319-AL/12-2002, presentada por el recurrente durante la etapa de fiscalización, adjuntando las Circulares Nºs. 138-85 y 035-86, que explicaban las características, operatividad y metodología para el tratamiento de la cuenta a plazo - Libreta Fiduciaria y el pago de sus intereses, un resumen del análisis mensual de dicha cuenta, detalles de la contabilización de sus provisiones, así como una muestra de los comprobantes de contabilidad por agencia del pago de sus intereses y de los vouchers de su depósito a los titulares, los cuales resultan razonables para acreditar el pago de tales intereses, considerando que por el tipo de operación del que

C. t. SBS

SE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

se trata, la documentación que se genera es profusa y su presentación podría ser engorrosa, siendo además que su causalidad con la generación de la renta gravada ha sido demostrada, por lo que debe levantarse el reparo formulado.

XV. Venta de bienes por debajo de su valor en libros

Que el recurrente sostiene que el valor impugnado es nulo en este extremo, pues el reparo ha sido formulado debido a que no se presentó la tasación de los activos, sin embargo el Requerimiento N° 00092078 que le sirve de sustento le otorgó un plazo menor a los tres días hábiles previsto para tal efecto por el numeral 1) del artículo 62° del Código Tributario, incurriendo en causal de nulidad, siendo además que los bienes en cuestión son existencias y bienes respecto de los cuales se realizan transacciones frecuentes, por lo que la tasación no tiene efecto tributario alguno.

Que en primer lugar corresponde analizar la nulidad del Requerimiento N° 00092078 alegada por el recurrente por no haber cumplido la Administración con otorgarle por lo menos los tres (3) días hábiles que establece el numeral 1) del artículo 62° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, aplicable al caso de autos.

Que la mencionada norma establecía que la Administración tenía, entre otras facultades discrecionales, la de exigir a los deudores tributarios la exhibición de sus libros y registros contables y documentación sustentatoria, añadiendo que sólo en el caso que por razones debidamente justificadas, requiriera un término para dicha exhibición, debía otorgarle un plazo de dos (2) días hábiles; asimismo disponía en su segundo párrafo que podía exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos imponderables, exhibición de documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y condiciones solicitadas, para lo cual debía otorgar un plazo que no podía ser menor de tres (3) días hábiles.

Que en la Resolución N° 148-1-2004 de 14 de enero de 2004, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 9 de febrero de 2004, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, este Tribunal ha dejado establecido que el requerimiento para la presentación de la información detallada en el segundo párrafo del numeral 1) del artículo 62° del Código Tributario es nulo en los casos en que el plazo que medie entre la fecha que su notificación produce efecto, y la fecha señalada para la entrega de dicha información, sea menor a 3 días hábiles, lo cual conlleva la nulidad de su resultado en el extremo vinculado al pedido de tal información, no obstante, en el caso que se hubiera dejado constancia en el resultado en mención que el deudor tributario presentó la información solicitada y siempre que ésta hubiera sido merituada por la Administración dentro del procedimiento de fiscalización, procede conservar el resultado de tal requerimiento en virtud de lo dispuesto en el artículo 13.3° de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, así como los actos posteriores que estén vinculados al referido resultado.

Que asimismo en las Resoluciones N°s. 02442-3-2004 y 03158-5-2005 de 23 de abril de 2004 y 20 de mayo de 2005, entre otras, ha señalado que no se verifica la nulidad del requerimiento, aun cuando la Administración no otorgue un plazo de tres (3) días hábiles, si el plazo que media entre la fecha que la notificación del requerimiento surte efecto y aquélla en que se realiza su cierre, no es menor a dicho plazo.

Que de la revisión del Requerimiento N° 00092078, que corre a fojas 3886, se aprecia que fue notificado el jueves 5 de diciembre de 2002, solicitándose el sustento por escrito de la venta de bienes por debajo del valor en libros que dio lugar a una diferencia de S/. 168 538,00, resultante entre el valor contable de S/. 229 573,00 y el precio de venta de S/. 61 036,00, según detalle que figura en el Anexo N° 1 del citado requerimiento, debiendo para tal efecto asimismo exhibir la tasación comercial del bien y el comprobante de pago emitido por la venta, y de corresponder a un activo, el cuadro de depreciación de los activos señalando el activo enajenado, y de tratarse de bienes de colocaciones (adjudicación, leasing, etc.), el file completo del cliente (contratos celebrados, cronogramas de pagos, etc.) con los respectivos asientos contables realizados por cliente, por el bien materia de contrato y por su posterior enajenación,

ca & SLS



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

indicándose que los mencionados documentos e información debían ser presentados el viernes 6 de diciembre de 2002.

Que en los resultados de dicho requerimiento figuran como fechas de cierre el martes 10 y jueves 12 de diciembre de 2002, dejándose constancia que el recurrente no presentó escrito alguno ni la documentación sustentatoria solicitada, por lo que se reparó la diferencia observada, al no haber mayor punto de referencia que el valor en libros, sustentándose en el artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, según se aprecia del Anexo 1.1 de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331, que corre a fojas 10369.

Que como se advierte, en el presente caso la Administración otorgó un plazo menor a tres (3) días hábiles para la presentación de la documentación requerida, no existiendo certeza si el plazo que medió entre la fecha que la notificación del requerimiento en mención surtió efecto y aquella en que se realizó su cierre, no fue menor a dicho plazo, al haberse consignado dos fechas distintas de cierre, por lo que de conformidad con los criterios precedentemente anotados y estando a lo más favorable al contribuyente, según lo establecido por este Tribunal en las Resoluciones N.ºs. 909-1-2000 y 3321-1-2002 del 10 de noviembre de 2000 y 21 de junio de 2002, corresponde declarar la nulidad del Requerimiento Nº 00092078 y de los actos que se sustentan en la observación indicada mediante el citado documento, esto es, de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331 en el extremo referido al presente reparo.

XVI. Crédito por Impuesto Mínimo a la Renta pagado en el ejercicio anterior

Que el recurrente manifiesta que sin fundamento alguno se ha omitido considerar dentro de los créditos contra el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, el resultante de la diferencia entre el Impuesto Mínimo a la Renta declarado y pagado en el ejercicio 1996 y el Impuesto a la Renta del mismo periodo, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 109º de la Ley del Impuesto a la Renta, y aun cuando correspondiese aplicar los saldos establecidos en la Resolución de Determinación Nº 012-03-0001649, como pretende la Administración, pese a que está reclamada, no debería desconocerse el íntegro del crédito generado.

Que el artículo 88º de la Ley del Impuesto a la Renta señalaba que los contribuyentes obligados o no a presentar las declaraciones juradas, deducirían de su impuesto, las retenciones sufridas con carácter de pago a cuenta sobre las rentas del ejercicio gravable al que correspondía la declaración, los pagos efectuados a cuenta del impuesto liquidado en la declaración jurada y los créditos contra dicho tributo, los saldos a favor del contribuyente reconocidos por la SUNAT o establecidos por el propio responsable en sus declaraciones juradas anteriores como consecuencia de los créditos autorizados en este artículo, siempre que dichas declaraciones no hubieran sido impugnadas, el crédito contra el impuesto originado en las donaciones que establecía el inciso d) del artículo, y los impuestos a la renta abonados en el exterior por las rentas de fuente extranjera gravadas por dicha ley, siempre que no excedieran del importe que resultara de aplicar la tasa media del contribuyente a las rentas obtenidas en el extranjero, ni el impuesto efectivamente pagado en el exterior.

Que el artículo 109º de la misma ley establecía que la diferencia entre el Impuesto Mínimo a la Renta que abonaran los contribuyentes y el determinado por el régimen general del mismo ejercicio, constituiría crédito contra el pago de regularización del impuesto que correspondiera al siguiente ejercicio, siempre que éste se determinase según las reglas del régimen general.

Que de otro lado, la segunda disposición final y transitoria de la Ley Nº 26777, Ley que creó el Impuesto Extraordinario a los Activos Netos, aplicable a los perceptores de rentas de tercera categoría y que derogó las disposiciones que regulaban el Impuesto Mínimo a la Renta, estableció que el crédito generado por el pago de este último correspondiente al ejercicio 1996 como consecuencia de lo establecido en el cuarto y quinto párrafos del artículo 109º de la Ley del Impuesto a la Renta, sólo podía ser utilizado en aquellos casos en que se hubiere cumplido con efectuar los pagos a cuenta del indicado Impuesto Mínimo por los meses de enero, febrero, marzo y abril de 1997 de ser el caso y del anotado

C. f. S. S. S.



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Impuesto Extraordinario durante el mismo ejercicio, agregándose que dicho crédito sólo se aplicaría contra el pago de regularización del Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 1997 que resultara después de deducir los pagos indicados.

Que por su parte, el artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto Extraordinario a los Activos Netos, aprobado por Decreto Supremo Nº 068-97-EF, precisó el procedimiento para acreditar el impuesto y demás créditos contra el Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, reiterando que constituía crédito aplicable contra el Impuesto a la Renta del ejercicio 1997 por concepto de Impuesto Mínimo a la Renta, el generado por la diferencia entre este último impuesto pagado por el ejercicio 1996, y el determinado según las normas del régimen general por el mismo ejercicio.

Que corre en autos a fojas 4936, la declaración rectificatoria presentada por el recurrente por Impuesto a la Renta del ejercicio 1997, mediante Formulario Nº 170 Nº 05008755, donde consigna como crédito por Impuesto Mínimo a la Renta pagado en el ejercicio anterior, la suma de S/. 1 793, 795, resultante de la diferencia entre S/. 2 420 572,00 por Impuesto Mínimo a la Renta pagado por el ejercicio 1996 y S/. 626 777,00 por Impuesto a la Renta del mismo periodo según las normas del régimen general, los cuales figuran en la correspondiente declaración jurada presentada a través del Formulario Nº 138 Nº 00517481, obrante a fojas 4938 y 4939.

Que según se advierte del Anexo de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002331, que obra a fojas 10380, la Administración consideró como crédito aplicable contra el Impuesto a la Renta, un importe ascendente a S/. 455 603,00, haciendo referencia únicamente a que se estaba tomando en cuenta los saldos establecidos en la Resolución de Determinación Nº 012-03-0001694, girada por Impuesto Mínimo a la Renta del ejercicio 1996, obrante de fojas 7237 a 7241, la cual al haber sido confirmada por este Tribunal en la Resolución Nº 01112-3-2004 de 26 de febrero de 2004, ha quedado firme.

Que de la revisión de la citada Resolución de Determinación Nº 012-03-0001694 se observa que se estableció por Impuesto Mínimo a la Renta la suma de S/. 2 426 848,00 y por Impuesto a la Renta según normas del régimen general la de S/. 812 006,00, considerándose como Impuesto Mínimo a la Renta pagado el importe de S/. 2 411 919,00 (S/. 2 134 480,00 + S/. 277 439,00).

Que estando a lo expuesto y siendo que de la documentación que obra en el expediente no se puede establecer con certeza el monto que debe aplicarse como crédito por concepto de Impuesto Mínimo a la Renta pagado en el ejercicio 1996, de acuerdo con lo regulado por el artículo 109º de la Ley del Impuesto a la Renta, así como con la segunda disposición final y transitoria de la Ley Nº 26777 y demás normas sobre la materia antes mencionadas, procede que la Administración verifique dicha situación, y aplique el importe que corresponda contra el pago de regularización del Impuesto a la Renta del ejercicio 1997.

2. Resolución de Determinación Nº 012-03-0002327 – Impuesto a la Renta del ejercicio 1997 (FINSUR)

Que en el Anexo Nº 1 del referido valor, que corre de fojas 10389 a 10391, se aprecia que fue emitido por la omisión de ingresos provenientes de la venta del Hotel Diplomat, ubicado en Alcanfores 285 - Miraflores, cancelada por la CPMP en el ejercicio 1997, al considerar la Administración que se realizó en beneficio de Finsur, empresa absorbida por el recurrente.

Que según se aprecia de la copia del Testimonio de la Escritura Pública de Compra Venta de 16 de mayo de 1995, que corre de fojas 203 a 219, Finsur se adjudicó el Hotel Diplomat de propiedad de Palm Suites S.A., comprendido por inmueble, mobiliario y enseres, por el importe de US\$ 2 700 000,00, equivalente a S/. 6 075 000,00, en una subasta efectuada por el Notario Ricardo Ortiz de Zevallos Villarán a solicitud de la CPMP por el incumplimiento de Palm Suites S.A. del contrato de mutuo que habían celebrado, habiendo sido la indicada adquisición financiada íntegramente por un préstamo concedido por la CPMP, estando ambas operaciones anotadas en la contabilidad de Finsur, en los Comprobantes de Diario Nºs. 311-1189 y 311-1188 de 31 de mayo de 1995, respectivamente, que obran a fojas 1093 y 1094.



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que conforme consta en el Acta de Sesión de Directorio de Finsur Nº 51 de fecha 26 de diciembre de 1996 de fojas 713 a 721, se aprobó por unanimidad autorizar a la gerencia general la venta del referido hotel a Alliance Stichting Corp. por la suma de US\$ 2 772 500,00, a pagarse US\$ 1 500 000,00 al contado y la otra con un préstamo que le otorgaría Finsur mediante un pagaré no descontado por US\$ 1 272 500,00, a pagarse en cuotas trimestrales en un plazo de cinco años, otorgándose como garantía un depósito de US\$ 450 000,00 y una hipoteca hasta por US\$ 872 500,00 sobre el indicado inmueble.

Que en la sesión en mención el gerente general manifestó que el plazo adicional otorgado por la SBS para la transferencia del inmueble estaba por vencer², y considerando su condición litigiosa por estar aún pendiente a esa fecha el proceso de nulidad de acto jurídico seguido por Palm Suites S.A. respecto de la compraventa de dicho hotel por Finsur³, era conveniente realizar la operación de venta solicitada, más aun si el precio ofrecido estaba por encima del costo de adquisición del bien.

Que de acuerdo con la minuta de compraventa de 31 de diciembre de 1996, cuyo testimonio de escritura pública obra de fojas 74 a 86, Finsur transfirió el referido hotel a la empresa no domiciliada Alliance Stichting Corp. por la suma de US\$ 2 772 500,00, constando inscrita la transferencia del inmueble en la Ficha Nº 1119634 del Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Lima que corre de fojas 361 a 365, asimismo se anotó la hipoteca constituida por Alliance Stichting Corp. a favor del Banco de Comercio y Finsur hasta por dicho monto, que convinieron en dividirse en US\$ 1 900 000,00 y US\$ 872 500,00, respectivamente.

Que en autos de fojas 954 a 983 obran comprobantes de contabilidad, notas de ingreso y de cargo y estados de cuenta respecto de los créditos otorgados por Finsur y Banco de Comercio a Alliance Stichting Corp. para la adquisición del mencionado hotel, por US\$ 1 500 000,00 y US\$ 1 272 500,00, respectivamente.

Que según documento público de compraventa de 20 de marzo de 1997 que corre de fojas 225 a 229, Alliance Stichting Corp. vendió el hotel comprendido sólo por el inmueble a la empresa no domiciliada Heniker Holdings Corp. por la suma de US\$ 5 650 000,00, la cual debía cancelarse íntegramente al suscribirse dicho documento, constando inscrita la indicada transferencia en la citada Ficha Nº 1119634 del Registro de la Propiedad Inmueble.

² De acuerdo con el artículo 284° de la Ley General de Instituciones Bancarias, Financieras y de Seguros aprobada por Decreto Legislativo Nº 770, vigente hasta el 9 de diciembre de 1996, "Si un banco recibe un inmueble, máquinas o equipos en pago de una deuda contraída previamente y de buena fe, o como consecuencia de su adjudicación en remate judicial, debe enajenarlos en el plazo de un año, prorrogable por una sola vez hasta por un lapso igual, de mediar causa justificada. (...) Vencido el plazo, o su prórroga, sin que la venta haya sido hecha, el banco queda obligado a incrementar la reserva de que trata el artículo 83° hasta por un monto equivalente al valor de tasación de los bienes no vendidos."

La Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros, Ley Nº 26702, publicada el 9 de diciembre de 1996, que derogó la norma anterior, señala en igual sentido que "Cuando como consecuencia del pago de una deuda contraída previamente y de buena fe, se reciba o adjudique en pago total o parcial, bienes muebles o inmuebles, debe enajenarlos en el plazo de un (1) año, el mismo que podrá ser prorrogado por la Superintendencia por una sola vez y por un máximo de seis (6) meses. (...) Vencido dicho plazo, sin que se haya efectuado la venta o el arrendamiento financiero del bien, la empresa deberá constituir una provisión hasta por el monto equivalente al costo en libros de los bienes no vendidos."

³ Se observa a fojas 10567 a 10569 y 10662 y 10663 que Palm Suites S.A. interpuso demanda de nulidad de acto jurídico respecto de la referida compraventa, celebrada entre Ricardo Ortiz de Zavallos, en su nombre y representación, y Finsur, la cual fue declarada infundada en primera instancia judicial mediante sentencia de 30 de junio de 1999, que fue confirmada por resolución de 8 de noviembre del mismo año expedida por la Sala de Procesos de Conocimiento y Abreviado de la Corte Superior de Justicia de Lima.

C¹ f sub

PO



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que conforme se aprecia de la escritura pública de permuta de 26 de enero de 1998 y de la mencionada ficha registral, que obran a fojas 343 a 347 y 363, con fecha 13 de noviembre de 1997 Heniker Holdings Corp. y la CPMP convinieron en permutar el inmueble del hotel de propiedad de la primera, valorizado en US\$ 6 200 000,00, con los inmuebles ubicados en Av. Paseo de la República N°s. 3675 – 3681 y 3135-3137 pertenecientes a la segunda, valorizados en US\$ 2 050 000,00 y US\$ 2 800 000,00, respectivamente, cuyas boletas de venta figuran a fojas 339 y 340, acordándose que la diferencia entre las valorizaciones de dichos inmuebles, ascendente a US\$ 1 350 000,00, sería pagada por la CPMP mediante letras mensuales.

Que en la citada ficha registral de fojas 360 y 361 igualmente consta inscrita la hipoteca legal constituida a favor de Heniker Holdings Corp, por la indicada diferencia de US\$ 1 350 000,00, la cual fue cancelada por escritura pública de 9 de julio de 1998.

Que de los cruces de información efectuados a Alliance Stichting Corp. y Heniker Holdings Corp., cuyos papeles de trabajo obran de fojas 1 a 134 y 147 a 425, la Administración determinó que se le denegó la certificación de capital invertido solicitada de acuerdo con los artículos 76º de la Ley del Impuesto a la Renta y 57º de su reglamento, por no haber presentado la tasación del inmueble, que acreditara fehacientemente el costo incurrido conforme con los artículos 31º y 32º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que del cruce de información efectuado a la CPMP, cuyos papeles de trabajo corren a fojas 447 y 448, la Administración obtuvo las tasaciones del mencionado hotel, efectuada por Julio Amézquita Gutiérrez de 31 de diciembre de 1996 por US\$ 7 789 597,00, certificado de valuación de Valere de 7 de noviembre de 1997 por US\$ 6 498 752,18, así como la realizada por Edifica E.I.R.L. de 31 de diciembre de 1997 por US\$ 6 200 016,30, asimismo, se determinó que el referido hotel incrementó su valor debido a que la CPMP invirtió aproximadamente US\$ 2 000 000,00 en su acondicionamiento y remodelación.

Que de las manifestaciones obtenidas en la fiscalización, que corren de fojas 485 a 731, se obtuvo, entre otros, que Juan Valencia Rosas, ex - director de Finsur, afirmó que Alliance Stichting Corp. fue creada por disposición de Luis Duthurburu Cubas, quien fue a su vez director de Finsur, para que representara una parte de las acciones compradas en Finsur (manifestación tomada de la declaración instructiva rendida ante el Juez del Sexto Juzgado Especial de Lima, en el proceso penal seguido contra Vladimiro Montesinos Torres, Víctor Alberto Venero Garrido y otros, por delito contra la Administración Pública, corrupción y delito de encubrimiento y otro, en agravio del Estado - Expediente Nº 7853-00).

Que asimismo, que Víctor Alberto Venero Garrido - quien fue socio de Luis Duthurburu Cubas de acuerdo con las manifestaciones brindadas por este último, Juan Valencia Rosas y otros - manifestó que en las transacciones del Hotel Diplomat, efectuadas por Finsur, Alliance Stichting Corp. y CPMP, el beneficio económico estuvo en las diferencias de precio, agregando que Luis Duthurburu Cubas manejó la operación (manifestación tomada de la declaración instructiva rendida ante el Juez del Sexto Juzgado Especial de Lima, en el proceso penal seguido contra Vladimiro Montesinos Torres, Víctor Alberto Venero Garrido y otros, por delito contra la Administración Pública, corrupción y delito de encubrimiento y otro, en agravio del Estado - Expediente Nº 7853-00).

Que Iván Barco Lecussan, asesor legal de Finsur, señaló que representó a Heniker Holdings Corp., que era de propiedad de Gerald Krueger Dizillo, quien fue a su vez ex director de Finsur, en la operación de compra del inmueble a Alliance Stichting Corp. realizada en Panamá, habiendo prestado el servicio de representación legal en forma gratuita.

Que conforme se aprecia del valor bajo análisis, en virtud a las manifestaciones obtenidas, la Administración concluyó que existía vinculación económica entre Finsur, Banco de Comercio, la CPMP y las empresas no domiciliadas que intervinieron en las operaciones de venta efectuadas respecto del inmueble en referencia, determinando en base a ello, a los cruces de información y a los hechos antes descritos que las ventas realizadas entre las empresas no domiciliadas fueron simulaciones con la finalidad que Finsur no declarara ingresos.

cc f sus *DE*



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que así, determinó que Finsur había vendido a la CPMP el referido hotel en US\$ 6 200 000,00 equivalente a S/. 16 975 600,00, que descontado el costo de adquisición de dicho bien ajustado por inflación ascendente a S/. 6 990 879,00, le originó una ganancia de S/. 9 984 721,00, que acotó como ingreso omitido, sustentándose en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario y los artículos 3º, último párrafo, 31º y 32º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que en el Informe General de fiscalización que obra de fojas 1456 a 1462, se precisó que la referida operación de venta se consideró realizada en el ejercicio 1997, en el que la CPMP pagó el valor del inmueble, considerándose las transferencias anteriores, en las que intervinieron las empresas no domiciliadas, como simulaciones realizadas por Finsur, con la finalidad de no declarar ingresos, por lo que el Impuesto a la Renta materia de acotación no había prescrito.

Que el recurrente manifiesta que el presente reparo no tiene sustento pues se basa en la interpretación efectuada por la Administración de manifestaciones que no le fueron comunicadas, de las cuales no puede concluirse que Finsur realizó las operaciones de venta de dicho inmueble en lugar de las empresas no domiciliadas, siendo que el hecho que Heniker Holdings Corp. perteneciera a un miembro del directorio de aquélla, no implicaba que ésta estuviera detrás de dichas transacciones.

Que señala que no se ha demostrado la vinculación económica alegada por la Administración, ni que Juan Valencia Rosas y Víctor Alberto Venero Garrido tuvieran el control político o de gestión de Finsur, ni que ésta contara con dicho poder respecto de las empresas no domiciliadas, agregando que en todo caso no está previsto legalmente como efecto de la vinculación económica que las operaciones entre las empresas vinculadas sean imputadas a una de ellas, correspondiéndole a aquella demostrar documentariamente que las formas jurídicas empleadas por el contribuyente no responden a la realidad, no habiendo existido en su caso simulación ni fraude a la ley.

Que refiere que la Administración confunde el ejercicio materia de acotación, pues si bien Finsur vendió en el año 1996, se reparó esa operación en el ejercicio 1997, en el entendido que fue simulada y se realizó recién en dicho año.

Que indica que si la Administración pretende cuestionar el precio al que Finsur vendió el inmueble en el ejercicio 1996, y ajustarlo a US\$ 6 200 000,00, por considerarlo diminuto en relación con su precio de venta a la CPMP y las tasaciones realizadas a solicitud de ésta, ya habría prescrito su facultad para acotar dicho periodo, siendo además que dichas tasaciones no pueden prevalecer sobre el valor de mercado obtenido en la subasta pública donde fue adquirido el inmueble por Finsur, compraventa que fue confirmada por la Resolución de 8 de noviembre de 1999 expedida por la Sala de Procesos de Conocimiento y Abreviado de la Corte Superior de Justicia de Lima, que confirmó la sentencia de 30 de junio de 1999, que declaró infundada la demanda de nulidad de acto jurídico interpuesta por Palm Suites contra la CPMP, el notario Ricardo Ortiz de Zevallos Villarán y Finsur.

Que agrega que si bien entre las fechas de la subasta y de la compra del inmueble por la CPMP, existe un periodo de dos años, éste no justifica el elevado incremento en su precio de venta, por lo que la explicación más razonable al resultado de las mencionadas tasaciones, es que éstas fueron encargadas para justificar una compra sobrevaluada, a fin de producir un beneficio indebido a favor de terceros, conforme se aprecia de las manifestaciones citadas por la Administración en el valor impugnado.

Que mediante escrito ampliatorio de apelación que corre de fojas 10505 a 10522, manifiesta que existe un proceso penal en trámite ante la Segunda Sala Penal Especial, Expediente Nº 49-2001 (anteriormente Expediente Nº 68-2001), seguido contra Vladimiro Montesinos Torres, Juan Silvio Valencia Rosas y otros, por delitos contra la Administración Pública por colusión desleal, la tranquilidad pública por asociación ilícita para delinquir y otros, en agravio del Estado, vinculado al presente reparo, pues se está cuestionando la tasación del hotel efectuada por Julio Amézquita Gutiérrez, por haberse manipulado el valor asignado al hotel en la venta efectuada a la CPMP en 1997 para extraer sus fondos

C' 6 S/S

JO



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

fraudulentamente, por lo que debe suspenderse el procedimiento de apelación hasta que concluya dicho proceso.

Que de fojas 10866 a 10910 corre copia del Auto Apertorio de Instrucción de 31 de enero de 2002, expedido por el Juez del Segundo Juzgado Penal Especial de la Corte Superior de Justicia de Lima, recaído en el Expediente Nº 68-2001, en relación con el proceso penal a que alude el recurrente, del cual se advierte que éste es seguido contra Vladimiro Montesinos Torres, Víctor Alberto Venero Garrido, Luis Enrique Duthurburu Cubas, Juan Silvio Valencia Rosas, Francisco José Duffo Boza, Gerald Krueger Dizillo, y otros, por los delitos contra la Administración Pública por colusión desleal en agravio del Estado y de la CPMP, así como contra la tranquilidad pública por asociación ilícita para delinquir en agravio del Estado, proceso que se inició por la denuncia presentada por el Fiscal Provincial Titular encargado de la Primera Fiscalía provincial Penal Especializada en Delitos de Corrupción de Funcionarios.

Que de acuerdo con los términos del referido auto apertorio, se abrió instrucción contra dichas personas y otros, por existir indicios de haber defraudado al Estado y a la CPMP causándole un grave perjuicio económico, en relación con las operaciones llevadas a cabo mediante los contratos de crédito celebrado entre Palm Suites S.A. y la CPMP y de permuta entre Heniker Holdings Corp. y la CPMP respecto del Hotel Diplomat, precisándose en relación con el primero, que por el modo y circunstancias en que se otorgó el crédito a Palm Suites S.A. se presumía que existía colusión entre los miembros del consejo directivo de la CPMP y los representantes de dicha empresa, y con respecto al segundo, que se recomendó la compra del inmueble puesto a la venta por Heniker Holdings Corp. por la suma de US\$ 6 200 000,00, teniéndose en cuenta las tasaciones de la empresa Edifica S.A. y del ingeniero Julio Amézquita Gutiérrez, las cuales fueron observadas mediante un informe pericial, en donde se indicó que fueron realizadas sin tomar en cuenta las áreas reales ni los estudios de mercado correspondientes, las cuales según el Consejo Nacional de Tasaciones habrían sido sobrevaluadas.

Que sobre los contratos de compraventa celebrados en relación con el citado hotel, entre Finsur y Alliance Stichting Corp. y esta última y Heniker Holdings Corp., mencionados en la citada denuncia, el juez penal anotó que habían sido suscritos entre personas de derecho privado que no formaban parte del Estado, por lo que los actos que sus miembros, directores o representantes realizaran, no podían ser constitutivos del delito de colusión previsto en el artículo 384º del Código Penal, pues ninguno de ellos ostentaba la calidad de funcionario público, no habiendo lugar a abrir instrucción en tal extremo.

Que el artículo 13º del Texto Único Ordenado de la Ley Orgánica del Poder Judicial aprobado por el Decreto Supremo Nº 017-93-JUS establece que cuando en un procedimiento administrativo surja una cuestión contenciosa, que requiera de un pronunciamiento previo, sin el cual no puede ser resuelto el asunto que se tramita ante la Administración Pública, se suspende aquel por la autoridad que conoce del mismo, a fin que el Poder Judicial declare el derecho que defina el litigio.

Que la cuarta disposición final del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF precisa que a los procedimientos tributarios no se les aplicará lo dispuesto en el precitado artículo 13º, excepto cuando surja una cuestión contenciosa que, de no decidirse en la vía judicial, impida al órgano resolutor emitir pronunciamiento en la vía administrativa.

Que atendiendo a que el proceso penal en mención está referido a establecer la responsabilidad penal de los denunciados en relación con la defraudación al Estado y a la CPMP en la celebración de los contratos de crédito y permuta antes indicados, lo que se defina en dicho proceso no es necesario para emitir pronunciamiento sobre el reparo materia de grado, cuyo análisis está dirigido a determinar si el recurrente omitió ingresos por la supuesta venta realizada a la CPMP en el ejercicio 1997, por lo que no procede suspender la apelación en este extremo hasta que culmine el citado proceso, como alega el recurrente.

Que de acuerdo con la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, según texto aplicable al caso de autos, al aplicar las normas tributarias podrá usarse todos los métodos de interpretación admitidos por el derecho, añadiendo en su segundo párrafo que para determinar la verdadera naturaleza

C) t SUB

AE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

del hecho imponible, la SUNAT tomará en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los deudores tributarios, y que en vía de interpretación no podrá crearse tributos, establecerse sanciones, concederse exoneraciones, ni extenderse las disposiciones tributarias a personas o supuestos distintos de los señalados en la ley.

Que este Tribunal en la Resolución N° 590-2-2003 de 4 de febrero de 2003, ha señalado que el segundo párrafo de la norma antes glosada, incorpora el criterio de la realidad económica como una apreciación o calificación del hecho imponible, que busca descubrir la real operación económica y no el negocio civil que realizaron las partes, razón por la cual permite la actuación de la Administración facultándola a verificar o fiscalizar los hechos imponibles ocultos por formas jurídicas aparentes.

Que en tal sentido, y conforme con lo señalado por esta instancia en las Resoluciones N°s. 04773-4-2006 y 04774-4-2006 de 1 de setiembre de 2006, el criterio de la calificación económica de los hechos recogido en la indicada Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, entendido como la discordancia entre la realidad económica y la forma jurídica respecto de una operación económica determinada, puede evidenciarse en distintos niveles de desajuste entre forma y fondo, constituyendo uno de ellos la realización de actos simulados.

Que así, este Tribunal en diversas resoluciones como las N°s. 5468 de 3 de agosto de 1970, 383-3-1999 de 18 de junio de 1999, 622-2-2000 de 21 de julio de 2000 y 5637-4-2002 de 26 de setiembre de 2002, entre otras, ha emitido pronunciamiento respecto de diversos casos sobre discordancia entre fondo y forma.

Que sobre los actos simulados, el artículo 190° del Código Civil señala que por la simulación absoluta se aparenta celebrar un acto jurídico cuando no existe realmente voluntad para celebrarlo, y el artículo 191° que cuando las partes han querido concluir un acto distinto del aparente, tiene efecto entre ellas el acto ocultado, siempre que concurren los requisitos de sustancia y forma y no perjudique el derecho de tercero.

Que en la simulación *"siempre existe una realidad aparente o manifestada al exterior que no concuerda con la voluntad de la partes (...), siendo la misma únicamente posible en el ámbito de los negocios jurídicos bilaterales o multilaterales, ya que es preciso un acuerdo entre las partes que han convenido que su declaración exterior de voluntad produzca unos efectos distintos de los aparentes."*⁴

Que la simulación absoluta consiste en la declaración de una voluntad cuyo contenido no se quiere, ni tampoco los efectos jurídicos que se derivan típicamente de él, pues lo que realmente se quiere es ocultar la realidad precedente, sin modificarla, y la relativa, se presenta cuando tras un negocio estructuralmente correcto, pero aparente porque su contenido no coincide con la real voluntad de las partes, se esconde otro negocio con función económica y social distinta, el cual sí refleja los intereses que las partes quieren regular⁵.

Que en efecto, en la simulación absoluta *"se finge o simula un negocio inexistente que no oculta o disimula ningún otro. Así, se finge o simula la celebración de una compraventa con el fin de emitir una factura tan falsa como el negocio que se simula (...)"*, y en la relativa *"... se simula un negocio falso e inexistente que disimula, disfraza u oculta el negocio efectivamente realizado."*⁶

⁴ CHECA GONZÁLEZ, Clemente. Interpretación y aplicación de las normas tributarias: Análisis jurisprudencial. Editorial Lex Nova, Valladolid, 1998, p.292.

⁵ LOHMANN LUCA DE TENA, Guillermo. El Negocio Jurídico. Editora Jurídica Grijley E.I.R.L., Segunda Edición, Lima, 1994, p. 371 y 372.

⁶ FERREIRO LAPATZA, José Juan. Economía de opción, fraude de ley, sanciones y delito fiscal. En: Tratado de Derecho Tributario. Palestra Editores, Lima, 2003, p. 513.

ca f ses



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que en tal sentido, si bien en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario la Administración puede prescindir de la apariencia creada por las partes bajo la figura de la simulación, para descubrir la real operación económica que está o no detrás, debe probar en forma fehaciente su existencia, para lo cual es necesario que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125º del Código Tributario, los artículos 162º y 163º de la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley Nº 27444 y el artículo 197º del Código Procesal Civil.

Que así, como señala Ferreiro Lapatza⁷, la Administración puede prescindir del negocio inexistente *"tanto en la simulación absoluta como en la relativa para exigir el tributo conforme a los hechos efectivamente realizados. Sin embargo, para ello "ha de destruir la apariencia creada, demostrando de modo cierto e indubitado que el negocio simulado no existe por carecer de uno de sus elementos esenciales: sujetos, objeto y causa. Y en la simulación relativa ha de probar, además, de modo cierto la existencia del negocio simulado"*.

Que de otro lado, el último párrafo del artículo 3º de la Ley del Impuesto a la Renta, aplicable en el ejercicio de autos, señalaba que, en general, constituía renta gravada de las empresas, cualquier ganancia o beneficio derivado de operaciones con terceros, así como el resultado por exposición a la inflación determinado conforme a la legislación vigente.

Que el artículo 32º de la citada ley establecía que en los casos de ventas, aporte de bienes y demás transferencias de propiedad a cualquier título, el valor asignado a los bienes para efectos del impuesto, sería el de mercado, determinado de acuerdo con las reglas del artículo 31º; siendo que si el valor asignado difería del de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procedería a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

Que el referido artículo 31º disponía que las mercaderías u otros bienes que el propietario o propietarios de empresas retiraran para su uso personal o de su familia o con destino a actividades que no generaran resultados alcanzados por el impuesto, se considerarían transferidos a su valor de mercado, y que igual tratamiento se dispensaría a las operaciones que las sociedades realizaran por cuenta de sus socios o a favor de los mismos, agregándose que se consideraría valor de mercado para los bienes de activo fijo, cuando se tratara de bienes respecto de los cuales se realizaran transacciones frecuentes, el que correspondiera a dichas transacciones, y cuando se tratara de bienes respecto de los cuales no se realizaran transacciones frecuentes, el valor de tasación, y para las transacciones entre empresas vinculadas económicamente, el que normalmente se obtuviera en las operaciones que la empresa realizara con terceros no vinculados, en condiciones iguales o similares, debiéndose tener en cuenta todos los elementos que fueran pertinentes, y de no poderse determinar dicho valor, el que estableciera el mercado.

Que de los antecedentes expuestos se aprecia que Finsur adquirió el Hotel Diplomat en el año 1995 de Palm Suites S.A. por US\$ 2 700 000,00, en la subasta pública efectuada por el notario Ricardo Ortiz de Zevallos Villarán a solicitud de la CPMP, en virtud de la cláusula de garantía contenida en el contrato de mutuo que celebró con dicha empresa, en caso que incumpliera con el pago del crédito otorgado, habiendo sido dicha adquisición financiada por la CPMP mediante un préstamo.

Que asimismo se observa que Finsur transfirió dicho bien a Alliance Stichting Corp., quien recibió para tal efecto un préstamo de Finsur, ésta a su vez a Heniker Holdings Corp., y finalmente esta última a la CPMP en el año 1997, mediante un contrato de permuta, habiendo sido el precio en cada transacción de US\$ 2 772 500,00, US\$ 5 650 000, 00 y US\$ 6 200 000,00, respectivamente, otorgándose para realizar su pago garantías hipotecarias.

⁷ Idem.

ca b S45

RO



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que la Administración imputó a Finsur la ganancia derivada de esta última operación en el ejercicio 1997, al considerar que las ventas en las que participaron las empresas no domiciliadas fueron simulaciones con la finalidad que aquélla declarara menores ingresos.

Que como se advierte, la Administración ha considerado que Finsur vendió directamente el bien a la CPMP en el ejercicio 1997, desconociendo las operaciones realizadas entre Finsur y Alliance Stichting Corp., esta última y Heniker Holdings Corp., y finalmente ésta y la CPMP, sustentándose únicamente en la existencia de una supuesta vinculación económica entre las empresas involucradas según las manifestaciones que obtuvo de terceros en la fiscalización, las cuales constan en el Anexo Nº 1 del valor bajo análisis, así como en las tasaciones obtenidas.

Que dichas manifestaciones no son suficientes para demostrar la existencia de la indicada vinculación económica, la cual en todo caso no implica por sí sola el desconocimiento de los efectos jurídicos de los mencionados contratos, ni resulta suficiente para acreditar la participación de Finsur en el último negocio jurídico celebrado, así como para atribuirle la titularidad de la ganancia derivada de dicha operación, más aun cuando no se ha cuestionado la fehaciencia de la documentación que sustenta las diferentes transacciones realizadas, en este caso, por personas jurídicas distintas, la cual obra en el expediente.

Que igualmente no enerva la realización de dichas operaciones, las tasaciones del inmueble presentadas por la CPMP, que le atribuyen un valor mayor al que fue transferido por Finsur, siendo que en todo caso pudo haberse cuestionado el valor de venta aplicado por esta última, mas no la existencia de la operación en sí misma ni las posteriores.

Que el hecho que Alliance Stichting Corp. y Heniker Holdings Corp. no hubieran obtenido la certificación de capital invertido de acuerdo con los artículos 76º de la Ley del Impuesto a la Renta y 57º de su reglamento, en relación con las operaciones de venta del indicado inmueble, sólo tiene relevancia para la determinación de su renta neta y por tanto para la correspondiente retención del impuesto a su cargo, pero en ningún modo puede conllevar al desconocimiento de las transacciones que realizaron, habiendo indicado la propia Administración en el Anexo Nº 1 del valor materia de autos, que las solicitudes de dichas empresas fueron denegadas únicamente por no acreditar el costo incurrido mediante tasación por perito competente.

Que el artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta invocado por la Administración resulta aplicable cuando se pretende cuestionar el valor de una operación de venta, a efecto de ajustarlo al valor de mercado, según las reglas establecidas para ello, lo que no sucede en el presente caso, donde se ha desconocido la realización de operaciones, como se ha indicado anteriormente.

Que atendiendo a que las observaciones y elementos de prueba reunidos por la Administración no son suficientes para desvirtuar la realización de las operaciones de venta celebradas entre Finsur y Alliance Stichting Corp., esta última y Heniker Holdings Corp., y finalmente ésta y la CPMP, y por tanto para acreditar la existencia de la simulación que alega, la cual, según se advierte, no ha sido demostrada en forma fehaciente, corresponde levantar el reparo bajo análisis.

Que en todo caso, si la Administración hubiera considerado la existencia de subvaluación en las ventas realizadas, podía haber cuestionado el valor pactado en virtud del citado artículo 32º, ajustándolo al valor de mercado, lo que sin embargo no es materia de autos.

3. Resolución de Determinación Nº 012-03-0002330 – Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 1998.

Que dicho valor contiene reparos al débito fiscal por cuotas de leasing devengadas no declaradas y deducciones a la base imponible sin sustento, así como al crédito fiscal por realizar anotaciones en el Registro de Compras sin documentación sustentatoria, y no acreditar que correspondan a operaciones gravadas y que sean deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, y utilizar un tipo de cambio venta mayor al de la fecha de emisión del comprobante de pago.

C' f scb



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que el recurrente sostiene que dichos reparos se sustentan en los Requerimientos N°s. 00092077 a 00092079, que adolecen de nulidad por haber otorgado un plazo menor de tres días hábiles, contraviniendo lo previsto en el artículo 62° del Código Tributario para que presentara la respectiva documentación sustentatoria.

Que además, indica que la Administración no ha tenido en cuenta el sustento que formuló respecto de las supuestas cuotas leasing omitidas, en el sentido que si bien el registro y la emisión del comprobante de pago se rigieron por el momento del pago, el impuesto se declaró y pagó en el mes de vencimiento de cada cuota, lo cual se encuentra corroborado con la documentación que presentó.

Que añade que igualmente no se ha considerado la documentación sustentatoria que presentó por las adquisiciones realizadas a Multialimentos del Perú S.A. y Sul América Compañía de Seguros S.A.

Que en primer lugar corresponde analizar la nulidad de los Requerimientos N°s. 00092077 y 00092079 alegada por el recurrente por no haber cumplido la Administración con otorgarle por lo menos los tres (3) días hábiles que establece el numeral 1) del artículo 62° del Código Tributario, aplicable al caso de autos.

Que según se ha señalado precedentemente, conforme al segundo párrafo del numeral citado la Administración podía exigir a los deudores tributarios la presentación de informes y análisis relacionados con hechos imponible, exhibición de documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos que determinen tributación, en la forma y condiciones solicitadas, para lo cual debía concederles un plazo que no podía ser menor de tres (3) días hábiles.

Que de acuerdo con la Resolución N° 148-1-2004, anteriormente señalada, es nulo el requerimiento en aquellos casos en que el plazo que mediera entre la fecha en que su notificación produce efecto y la fecha señalada para la entrega de la información solicitada en él, fuera menor a dicho plazo, así como su resultado en el extremo vinculado al pedido de tal información, no obstante, en el caso que se hubiera dejado constancia en sus resultados que el deudor tributario presentó la información solicitada y siempre que ésta hubiera sido merituada por la Administración dentro del procedimiento de fiscalización, procede conservar tales resultados en virtud de lo dispuesto en el artículo 13.3° de la Ley N° 27444, así como los actos posteriores que estén vinculados a dicho resultado.

Que asimismo, según se ha indicado precedentemente, conforme con el criterio adoptado por las Resoluciones N°s. 02442-3-2004 y 03158-5-2005, no se verifica la nulidad del requerimiento, aun cuando la Administración no otorgue un plazo de tres (3) días hábiles, si el plazo que media entre la fecha que su notificación surte efecto y aquélla en que se realiza su cierre, no es menor a dicho plazo.

Que de la revisión del Requerimiento N° 00092077, que corre a fojas 3742 a 3747, se aprecia que fue notificado el jueves 5 de diciembre de 2002, solicitando al recurrente que sustentara las observaciones detalladas en sus Anexos N°s. 1 y 2, por deducción indebida de cuotas leasing vencidas en meses anteriores y pagadas en el mes, así como por omisión de cuotas leasing en el Registro de Ventas, para lo cual debía presentar los contratos de leasing elevados a escritura pública, cronogramas de pagos, simulación de pagos y facturas de adquisición de los bienes materia de contrato, indicándose que debía cumplirse con ello el 6 de diciembre de 2002.

Que igualmente, el Requerimiento N° 00092079, obrante a fojas 3684 a 3690, fue notificado el jueves 5 de diciembre de 2002, solicitándose que se sustentara documentariamente las observaciones indicadas en sus Anexos N°s. 1 y 2, sobre anotaciones en el Registro de Compras sin respaldo documentario y vinculación con la generación de renta gravada, y aplicación de tipo de cambio sobrevaluado en operaciones de compra, señalándose que debía cumplir con presentar la información y documentación indicada el 6 de diciembre de 2002.

Que en los resultados de ambos requerimientos figuran como fechas de cierre el martes 10 y jueves 12 de diciembre de 2002, dejándose constancia que el recurrente no presentó escrito alguno ni la documentación sustentatoria solicitada, determinándose reparos al débito fiscal de los periodos de enero

ca f sus

de



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

a diciembre de 1998 por cuotas de leasing devengadas no declaradas y deducciones a la base imponible sin sustento, y al crédito fiscal de enero, febrero, abril y julio a diciembre del mismo ejercicio por anotaciones en el Registro de Compras sin documentación sustentatoria y aplicación de un tipo de cambio mayor al que correspondía, según se aprecia de los anexos de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002330, que corren a fojas 10382 y 10388.

Que como se advierte, la Administración otorgó un plazo menor a tres (3) días hábiles para la presentación de la documentación requerida, no existiendo certeza si el plazo que medió entre la fecha que la notificación del requerimiento en mención surtió efecto y aquélla en que se realizó su cierre, no fue menor a dicho plazo, al haberse consignado dos fechas distintas de cierre, por lo que de conformidad con los criterios precedentemente anotados y estando a lo más favorable al contribuyente, según lo establecido por este Tribunal en las Resoluciones N.ºs. 909-1-2000 y 3321-1-2002 antes citadas, corresponde declarar la nulidad de los Requerimientos N.ºs. 00092077 y 00092079 y de los actos que se sustentan en la observación indicada mediante el citado documento, esto es, de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002330.

4. Resolución de Determinación Nº 012-03-0002326 – Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 1998 (FINSUR)

I. Cuotas de contratos de leasing omitidas

Que el recurrente sostiene que el Requerimiento Nº 00092080 en que se basa dicho reparo adolece de nulidad, por haberse emitido prescindiendo del procedimiento legalmente establecido, al no habersele otorgado el plazo previsto en el Código Tributario para que presentara la respectiva documentación sustentatoria.

Que agrega que se ha aplicado indebidamente, vía analogía, la presunción regulada por el artículo 66º del Código Tributario, anotando que no está contemplada como causal para realizar dicha determinación la escasez de tiempo.

Que en primer lugar corresponde analizar la nulidad del Requerimiento Nº 00092080 alegada por el recurrente por no haber cumplido la Administración con otorgarle por lo menos los tres (3) días hábiles que establecía el numeral 1) del artículo 62º del Código Tributario, precedentemente glosado.

Que de la revisión del Requerimiento Nº 00092080, que corre a fojas 1396 a 1405, se aprecia que fue notificado el jueves 5 de diciembre de 2002, solicitándose que se sustentara la omisión de ingresos por cuotas de contratos de leasing en el Registro de Ventas de Finsur por el ejercicio 1998, detallados en el Anexo Nº 1 a dicho requerimiento, para lo cual debía presentarse el Registro de Ventas, los comprobantes de pago u otro documento que sustentara las anotaciones realizadas en dicho registro, así como los contratos de arrendamiento financiero celebrados mediante escritura pública, los cronogramas de cuotas pactadas, la simulación de pagos y el file del cliente, debiendo presentarse la información y documentación indicada el 6 de diciembre de 2002.

Que en los resultados de dicho requerimiento figuran como fechas de cierre el martes 10 y jueves 12 de diciembre de 2002, dejándose constancia que el recurrente no presentó escrito alguno ni la documentación sustentatoria solicitada, por lo que se procedió a reparar las observaciones señaladas en el referido Anexo Nº 1 por cuotas de contratos de leasing omitidas, incrementándose el débito fiscal de enero a diciembre de 1998, según se aprecia de los Anexos N.ºs. 1 y 2 de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002326, que corren a fojas 10398 y 10399.

Que como se advierte, en el presente caso la Administración otorgó un plazo menor a tres (3) días hábiles para la presentación de la documentación requerida, no existiendo certeza si el plazo que medió entre la fecha que la notificación del requerimiento en mención surtió efecto y aquélla en que se realizó su cierre, no fue menor a dicho plazo, al haberse consignado dos fechas distintas de cierre, por lo que de conformidad con lo señalado precedentemente en el presente análisis y los criterios de las Resoluciones

C. f. S. S.

DE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Nºs. 148-1-2004, 02442-3-2004 y 03158-5-2005, así como en las Nºs. 909-1-2000 y 3321-1-2002 antes anotados, corresponde declarar la nulidad del Requerimiento Nº 00092080 y de los actos que se sustentan en la observación indicada mediante el citado documento, esto es, de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002326 en el extremo referido al presente reparo.

II. Operación no real correspondiente a la factura emitida por Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. por pago a cuenta de la construcción de un almacén en terreno de propiedad de Almacenera Peruana de Comercio S.A.

Que según se aprecia del Anexo Nº 3 de la Resolución de Determinación Nº 012-03-0002326, que corre de fojas 10394 a 10397, la Administración reparó el crédito fiscal contenido en la Factura Nº 001-000136 de 28 de octubre de 1998, girada por Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. a nombre de Finsur, por el importe de US\$ 207 090,00, bajo el concepto de "primer pago del 25% a cuenta de la construcción de almacén en Km. 14.5, carretera a Ventanilla, en terreno de propiedad de Almacenera Peruana de Comercio S.A.", obrante a fojas 1362, al considerar que, de acuerdo con la documentación proporcionada por el recurrente y los cruces de información realizados, no correspondía a una operación real, al no haberse acreditado que Finsur fuera propietaria de la obra y por tanto que debía emitírsele el citado comprobante de pago, ni que efectivamente se prestó el servicio, sustentándose en los artículos 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, 8º del Decreto Legislativo Nº 299 y 1352º y 1868º del Código Civil.

Que del análisis del contrato de obra de 16 de setiembre de 1998, la Administración concluyó que la obra pertenecía a Almacenera Peruana de Comercio S.A.- Alpeco S.A. y no a Finsur, quien sólo se encargaría de los pagos por ella, no acreditándose la existencia de un contrato en cuya virtud se hubiera transferido a esta última la obra y emitido el respectivo comprobante de pago a su nombre, siendo que el de arrendamiento financiero de 9 de noviembre de 1998 que presentó el recurrente no había sido a tal fecha elevado a escritura pública según lo dispuesto por el artículo 8º del Decreto Legislativo Nº 299 y 1352º del Código Civil.

Que asimismo indicó que la carta fianza emitida por Finsur garantizando a Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. a favor de Alpeco S.A., corroboraba que aquélla no efectuaba los desembolsos al constructor por cuenta propia sino por autorización y aprobación de esta última, tal como lo demuestran las aprobaciones de los presupuestos adicionales; caso contrario, se estaría ante una carta fianza emitida por Finsur con el objetivo de garantizarse a sí misma.

Que sobre la realización de la operación, afirmó que de los cruces de información realizados se tenía que ésta no se había efectuado.

Que el recurrente sostiene que el reparo carece de sustento, toda vez que no se ha tenido en cuenta la documentación que presentó mediante Carta Nº 274-OA/12.2002, que acredita la existencia de un contrato de arrendamiento financiero celebrado con Alpeco S.A., y por lo tanto que las construcciones se hicieron en su favor como propietario legal, por lo que era correcto que las facturas correspondientes se emitieran a su nombre.

Que en relación con el referido contrato, indica que si bien en un principio los funcionarios de Alpeco S.A. desconocían su contenido jurídico, según se aprecia de la correspondencia inicial y del contrato de construcción celebrado con Inversiones e Importaciones Limatambo S.A., aquél fue suscrito finalmente de manera acorde al arrendamiento financiero, por lo que algunos documentos elaborados erróneamente no pueden desvirtuar su verdadero carácter.

Que el artículo 18º de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobada por Decreto Legislativo Nº 821, aplicable al caso de autos, establecía que sólo otorgaban derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que fueran permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que el artículo 44° de la misma ley dispone que el comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en él, por el responsable de su emisión, mientras que el que recibe el comprobante de pago no tendrá derecho al crédito fiscal.

Que conforme al criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución Nº 120-5-2002 de 11 de enero de 2002, para sustentar el crédito fiscal en forma fehaciente y razonable, no sólo se debe cumplir con tener los comprobantes de pago por adquisiciones que cumplan con los requisitos sustanciales y formales establecidos en la Ley del Impuesto General a las Ventas, sino que fundamentalmente, es necesario que dichos comprobantes correspondan a operaciones reales.

Que para este efecto, puede entenderse que una operación es no real si se llega a establecer que alguna de las partes, vendedor o comprador, o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en el comprobante de pago reparado.

Que en la Resolución Nº 6368-1-2003 de 4 de noviembre de 2003, este Tribunal ha señalado que para concluir que no existió operación real que sustente el crédito fiscal, es preciso que se investiguen todas las circunstancias del caso, actuando para tal efecto los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, los artículos 162° y 163° de la Ley del Procedimiento Administrativo General y el artículo 197° del Código Procesal Civil.

Que en autos se observa que a través del Anexo A del Requerimiento Nº 00088569, que corre a fojas 1441, la Administración solicitó al recurrente que presentara los contratos relativos a la obra observada, entre Finsur, Banco de Comercio, Alpeco S.A., Limatambo S.A. y Eduardo Zamora Flores S.A., documentación sobre los pagos efectuados, registros contables, comprobantes de pago, valorizaciones, liquidaciones y/o avances de obra, y actas de entrega de obra y liquidaciones finales de obra.

Que del resultado del indicado requerimiento y cargo de presentación de documentación, obrantes a fojas 1440 y 1442, se aprecia que el recurrente proporcionó parte de lo solicitado, pidiéndosele mediante Anexo A de los Requerimientos Nºs. 00088600 y 00090538, obrantes de fojas 1435 a 1439, que presentara, entre otros, el contrato de construcción suscrito entre Finsur e Inversiones e Importaciones Limatambo S.A., constructor de la obra, que sustentara el comprobante de pago emitido por esta última, así como la documentación fehaciente que acreditara la operación, tales como comprobantes de diario y de caja, documentos de cancelación, estado de cuenta corriente, etc.

Que también se le solicitó el contrato de arrendamiento financiero de 9 de noviembre de 1998 suscrito y refrendado por Finsur y Alpeco S.A. y la documentación que acreditara los pagos realizados por esta última al respecto, y en relación con la Factura Nº 001-000136, que explicara por escrito y con documentación sustentatoria los motivos por los cuáles se emitió a nombre de Finsur, si según contrato de obra de 16 de setiembre de 1998, las partes intervinientes en dicho contrato eran Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. y Alpeco S.A.

Que en el Anexo B del Resultado del Requerimiento Nº 00090538, que corre de fojas 1431 a 1434, se señaló que el recurrente no acreditó la existencia del contrato de construcción suscrito entre Finsur e Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. y Alpeco S.A. para la construcción y acondicionamiento del almacén ubicado en los Sub Lotes 4 A-1, 4 A-2 y 4 A-3 de la Carretera Ventanilla, y no presentó documentación fehaciente que sustentara la emisión de la Factura Nº 001-000136, como liquidaciones y valorizaciones, así como el pago del 25% a cuenta de la construcción del almacén, ni la realización del contrato de arrendamiento financiero de 9 de noviembre de 1998, y los pagos recibidos por tal concepto de Alpeco S.A.

Que asimismo se consignó que el recurrente no acreditó los motivos por los cuales se emitió el mencionado comprobante de pago a nombre de Finsur, dejándose constancia que acompañó diversa documentación complementaria que figura detallada en el resultado del indicado requerimiento, tales

ca f SUB

DE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

como carta simple de 30 de octubre de 1998 remitida por Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. solicitando el pago de S/. 207 090,00, propuestas de crédito, cronograma de pagos de cuotas leasing, análisis de riesgo del cliente Alpeco S.A., así como diversa memoranda interna y correspondencia.

Que posteriormente, a través del Anexo A del Requerimiento Nº 00090541, que obra a fojas 1427 y 1428, en relación con la factura en mención, se solicitó al recurrente que exhibiera la documentación que acreditara el avance de obra, como valorizaciones y/o liquidaciones, así como el presupuesto emitido por Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. que sustentara la construcción, ampliación y mantenimiento del almacén, explicara y acreditara documentariamente la cancelación del mencionado comprobante de pago, precisando la forma de pago, mediante quién o quiénes se realizó, nombre y cargo del funcionario que lo aprobó, cuándo y dónde se efectuó, la entidad bancaria y cuentas utilizadas y presentara los asientos contables de la operación así como su anotación en los registros y libros contables.

Que en el Anexo B del Resultado del Requerimiento Nº 00090541 de fojas 1424 a 1426, se señaló que el recurrente no presentó la documentación sustentatoria solicitada, habiendo proporcionado solamente el Memorandum Interno Nº 149-ANE-FINSUR-98 de 30 de octubre de 1998 emitido por Finsur, en el que se indica que el desembolso de US\$ 207 000,00 fue realizado mediante emisión de cheque simple que sería depositado en la cuenta de ahorros garantía que para tal efecto abriría Inversiones e Importaciones Limatambo S.A., así como la anotación realizada en el Registro de Compras del comprobante de pago en referencia.

Que posteriormente, durante la fiscalización, mediante Carta Nº 274-OA/12/2002, obrante a fojas 1395, el recurrente indicó que le fue imposible cumplir con la presentación de la documentación solicitada en los plazos otorgados, debido al volumen de requerimientos y al robo de su información que fuera comunicado a la Administración, por lo que a fin de sustentar las observaciones formuladas, acompañó un escrito donde explicaba los antecedentes y hechos relacionados a la construcción de la obra y diversa documentación que corren en autos de fojas 1256 a 1394.

Que en el informe sobre el cruce de información efectuado con Inversiones e Importaciones Limatambo S.A., que corre de fojas 895 a 903, se indicó que se verificó la anotación de la Factura Nº 001-000136 en su Registro de Ventas y Libros Diario y Caja, no pudiéndose verificar los comprobantes de diario y caja por no haber sido exhibidos, y que no se sustentó con presupuestos, memorias, valorizaciones, liquidaciones, cuadernos de obra, la ejecución y avance de la obra, por lo que se solicitó dicha información a Ezaflor S.A., obteniéndose la memoria descriptiva, el presupuesto y metrado, valorizaciones de la obra, entrega de materiales en el momento que Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. decidió no continuar con la obra, los cuales también fueron entregados por la supervisora de la obra, Constructora Tacna S.A.; asimismo que se comprobó a través de su Libro de Inventarios y Balances que no poseía gastos de personal destinados a la ejecución de la obra, por lo que se le solicitó que los sustentara, obteniéndose como resultado que no realizó la apertura del libro de planilla, no habiendo acreditado que haya incurrido en costos de personal o trabajado con personal informal como menciona en su escrito de 24 de mayo de 2002.

Que en relación con los suministros o materiales de construcción utilizados en la obra, se obtuvo que en cuanto a la identificación de los costos asignados, se presentó un listado de materiales y servicios adquiridos para la obra, no habiéndose demostrado su registro en una cuenta específica en su contabilidad, siendo además que los comprobantes de pago relacionados a la adquisición de materiales anotados en el Registro de Compras no se encontraban identificados en su contabilidad como pertenecientes a la obra, y que según manifestación del administrador de ésta, su maquinaria no fue incluida en su ejecución, no habiéndose encontrado dentro de los comprobantes de pago revisados facturas de alquiler de maquinaria; asimismo que de la revisión de su Libro Caja, se verificó que no registra el movimiento de sus cuentas bancarias, no habiendo acreditado su contabilización pese a habersele requerido.

C. I. F. S. S.



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

Que en el documento elaborado por la Administración, que corre a fojas 921, se anotó que de la auditoría practicada a Ezaflor S.A., empresa que a través del contrato privado de cesión de posición contractual de 21 de diciembre de 1998 asumió los derechos y obligaciones del contrato de obra original, se obtuvo que ésta consideró dentro de la primera valorización los costos en que Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. supuestamente incurrió, habiéndose, inclusive, generado una valorización adicional que detalla las labores de demolición de cimientos existentes, demolición de sobrecimientos existentes, demolición de columnas existentes, demolición de vigas, collarines existentes, demolición de muros intermedios, casas existentes y eliminación de material de demolición.


Que como se advierte, la controversia en el presente caso consiste en determinar la procedencia del crédito fiscal correspondiente a la Factura Nº 001-000136, para lo cual, en primer lugar, debe determinarse la realidad de la operación de construcción que la sustenta, y luego, si Finsur era propietaria de la respectiva obra de construcción correspondiente a un almacén en los Sub Lotes 4 A-1, 4 A-2 y 4 A-3 del Fundo Márquez, Carretera Ventanilla, Callao.

Que de la documentación presentada por el recurrente y obtenida de los cruces de información realizados, que obran en autos a fojas 732 a 921 y 1207 a 1442, se tiene lo siguiente:

1. Según Memorandum Nº 601-AN-FINSUR-98 de 30 de octubre de 1998, que corre a fojas 1367, remitido por el Área de Negocios de Finsur a la de Administración y Control de Créditos, con fecha 19 de febrero del mismo año se aprobó a Alpeco S.A. un financiamiento mediante leasing por US\$ 700 000,00 aproximadamente, para la ejecución de obras civiles en su local ubicado en Av. Néstor Gambetta, Sub Lotes 4 A-1, 4 A-2 y 4 A-3, Urbanización Fundo Márquez, Callao.
2. Mediante Carta G-068-98 de 16 de marzo de 1998 recibida por Finsur, obrante a fojas 1377, Alpeco S.A. confirmó lo tratado respecto a su solicitud de crédito de aproximadamente US\$ 702 000,00, que serviría íntegramente para la construcción de su almacén ubicado en Av. Néstor Gambetta, Sub Lotes 4 A-1, 4 A-2 y 4 A-3, Urbanización Fundo Márquez, Callao, comprometiéndose, como garantía de la operación solicitada, a hipotecar a favor de Finsur el terreno, adicionalmente a la construcción.
3. De acuerdo con el Memo Nº 065-AN-FINSUR-98 de 13 de mayo de 1998, que corre a fojas 1376, remitido por el Área de Negocios de Finsur a la de Administración y Control de Créditos, sobre la operación de leasing con Alpeco S.A., ésta debía efectuarse en forma parcial por desembolsos, y en las condiciones aprobadas, otorgándosele a cada uno el tratamiento de operación de leasing parcial, a nivel de firma de contrato contra la entrega de las facturas canceladas por la empresa constructora, siendo que una vez firmado el último contrato de leasing parcial se otorgaría la respectiva escritura pública.
4. Con fecha 16 de setiembre de 1998, Alpeco S.A. e Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. celebraron un contrato de obra, que corre de fojas 1370 a 1375, por el cual esta última se comprometía a ejecutar a todo costo, por la cantidad de US\$ 702 000,00 más IGV, la construcción y acondicionamiento del almacén ubicado en los Sub Lotes 4 A-1, 4 A-2 y 4 A-3 del Fundo Márquez, Carretera Ventanilla, Callao, de acuerdo con los planos, especificaciones técnicas y cronograma adjuntados.

En la cláusula quinta del contrato en mención se estipuló que como garantía por la ejecución de la obra, la constructora entregaría cartas fianzas por los pagos a cuenta que efectuaría Alpeco S.A. por intermedio de Finsur, a cuya orden emitiría las respectivas facturas por cada desembolso efectuado.

En su cláusula sexta se señaló que el precio de la obra sería pagado, 25% al inicio y tres cuotas iguales según avance, dejándose la última a su término, y en su cláusula séptima que la constructora se obligaba a entregar la obra en un plazo no mayor a 180 días calendario contado desde la firma del contrato.

C. f. SUS 



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

En su segunda cláusula adicional, introducida mediante documento de fecha 20 de noviembre de 1998 de fojas 1369, las partes declararon que por motivos de fuerza mayor no se había podido empezar la obra en la fecha pactada, acordándose que el plazo establecido en la cláusula séptima del contrato correría a partir del 23 de noviembre de 1998.

5. Con fecha 28 de octubre de 1998, Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. giró a nombre de Finsur la Factura Nº 001-000136, que corre a fojas 1362, por el importe de US\$ 207 090,00, por concepto de "primer pago del 25% a cuenta de la construcción de almacén en Km. 14.5, carretera a Ventanilla, en terreno de propiedad de Alpeco S.A."
6. Mediante Memorandum Nº 601-AN-FINSUR-98 de 30 de octubre de 1998, remitido por el Área de Negocios de Finsur a la de Administración y Control de Créditos, se indicó que a esa fecha ya existía contrato de arrendamiento financiero con Alpeco S.A. a nivel de minuta, agregándose que atendiendo a que la firma de la escritura pública del indicado contrato demoraría por encontrarse de viaje el gerente general de Alpeco S.A., se solicitaba el primer desembolso de acuerdo a lo establecido en la propuesta, con cargo a la próxima regularización de la escritura, debiéndose remitir los poderes de aquél para la cesión de derechos de superficie a efectos de concluir con la formalización del contrato.

Según consta en el Resultado del Requerimiento Nº 00088569 y cargo de documentación proporcionada a su cierre, obrantes a fojas 1440 y 1442, el recurrente presentó la minuta del contrato de arrendamiento financiero de 9 de noviembre de 1998 celebrado entre Finsur y Alpeco S.A., con intervención de Inversiones e Importaciones Limatambo S.A.

7. A través de la carta de 30 de octubre de 1998, obrante a fojas 807, Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. solicitó a Finsur que el pago de la factura por US\$ 207 000,00 relativa a los trabajos vinculados a la construcción del almacén de Alpeco S.A., fuera abonado en una cuenta garantía a su nombre que para tal efecto abriría en aquél, siendo que por escrito requeriría la disponibilidad de fondos correspondientes según necesidades y avances de obra.
8. En el Memorandum Nº 149-ANE-FINSUR de 30 de octubre de 1998, remitido por el Área de Negocios de Finsur a la de Administración y Control de Créditos, que corre a fojas 1366, se señaló que conforme a lo aprobado el primer desembolso por la operación de leasing con Alpeco S.A. se efectuaría mediante emisión de cheque simple a favor de Inversiones e Importaciones Limatambo S.A., el cual sería depositado en la cuenta de ahorros garantía que para tal efecto se abriría a favor de dicha empresa.

Asimismo, se anotó que el propósito de tal procedimiento era establecer en la medida de lo posible un mecanismo de supervisión de desembolsos controlados, de manera que Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. le haría llegar oportunamente sus requerimientos para cubrir el contrato de construcción del almacén.

9. Mediante Memorandum Nº 192-98-AAC de 30 de octubre de 1998, que corre a fojas 1365, el Departamento de Arrendamiento Financiero de Finsur solicitó a la Sección Cartera que por el desembolso del leasing parcial ascendente a US\$ 207 090,00 del cliente Alpeco S.A., se emitiera un cheque a favor de Inversiones e Importaciones Limatambo S.A., que debía ser depositado en una cuenta garantía en moneda extranjera.

Conforme se aprecia de la nota de abono y reporte de cuenta que corren a fojas 1359 y 1360, el referido importe fue abonado en la cuenta de ahorros garantía moneda extranjera de Inversiones e Importaciones Limatambo S.A., lo cual fue anotado en el Comprobante de Diario Nº 000560 de fojas 1357.

Con Comprobante Nº 06710 de 30 de octubre de 1998, emitido por la Sección de Cartera, que obra a fojas 1227, se comunicó para su contabilidad, el importe ascendente a US\$ 207 090,00 por

C A F S.A.



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

desembolso del Crédito Leasing Nº 207414 a cuenta de Alpeco S.A., a efecto que fuera registrado como activo fijo de Finsur.

A fojas 800 de autos figura el cronograma de pagos de cuotas leasing del cliente Alpeco S.A. - Leasing Nº 207414, por la suma de US\$ 207 090,00, donde se detalla la tasa de interés mensual, plazos de amortización y de gracia, y monto de cada cuota.

10. A través de la Carta Fianza Nº 001-18-001796-4 de fecha 13 de noviembre de 1998, que obra a fojas 794, Finsur otorgó fianza solidaria, irrevocable, incondicionada, de realización automática, ante Alpeco S.A., hasta por la suma de US\$ 207 090,00, a fin de garantizar a Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. por el adelanto de efectivo que se le concedería por el mismo importe, para la construcción del almacén, la cual regiría a partir de la indicada fecha y vencería indefectiblemente el 10 de julio de 1999.

Mediante Carta G-027-99 de 22 de enero de 1999, que corre a fojas 802, recibida por Finsur, Alpeco S.A. adjuntó la carta fianza en mención para su anulación, en razón de haber concluido los trabajos materia del adelanto.

11. Con Carta G-680-98 de 23 de diciembre de 1998, obrante a fojas 803, Alpeco S.A. hizo de conocimiento de Finsur que mediante carta notarial de fecha 14 de diciembre de 1998, Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. le comunicó que no podía continuar con la obra de construcción y acondicionamiento del almacén por motivos de fuerza mayor, solicitando su conformidad para ceder su posición contractual, señalando además que Ezaflor S.A., supervisor de la obra, aceptó su propuesta de continuar con la construcción del almacén en las mismas condiciones establecidas en el contrato de obra de 16 de setiembre de 1998, según se aprecia de las cartas que corren a fojas 784, 792 y 793.

12. Obra en autos, de fojas 1349 a 1356, la Escritura Pública de Cesión de Posición Contractual que otorga Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. a favor de Ezaflor S.A. y Modificación de Arrendamiento Financiero que otorgan Finsur, Alpeco S.A. y Ezaflor S.A. de fecha 15 de febrero de 1999, en cuya cláusula primera se señaló que por contrato privado de 9 de noviembre de 1998, Finsur y Alpeco S.A. con intervención de Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. celebraron uno de arrendamiento financiero inmobiliario, por el cual Alpeco S.A., como arrendataria, identificó y describió las especificaciones y características del inmueble que deseaba que Finsur encargara construir sobre los terrenos constituidos por los Sub Lotes 4 A-1, 4 A-2 y 4 A-3 del Fundo Márquez, Callao, agregándose que para tal efecto la arrendataria seleccionó a Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. como la empresa a la que Finsur encargó la ejecución de la obra requerida en su favor para que la entregara en arrendamiento financiero a la arrendataria, como consta del contrato de obra de 16 de setiembre de 1998.

En sus cláusulas tercera y cuarta, se indicó que Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. había decidido no continuar con la ejecución de la obra para la cual fue contratada, por lo que convino en ceder su posición contractual en los contratos de arrendamiento financiero y de obra antes mencionados en favor de Ezaflor S.A., quien aceptó la indicada cesión, con conocimiento y aceptación de Finsur y de la arrendataria Alpeco S.A., declarando conocer y aceptar irrevocablemente todas las condiciones, términos, prestaciones y plazos de los respectivos contratos, y ratificando todos los derechos y obligaciones derivados de ellos, salvo los que por dicho contrato de cesión fueran modificados.

En su cláusula séptima, Finsur, la arrendataria y la cesionaria ratificaron todas las cláusulas del referido contrato de arrendamiento financiero, excepto las modificadas por el citado contrato de cesión.

13. Con fechas 1 de febrero y 5 de abril de 1999, Ezaflor S.A. emitió a nombre de Finsur las Facturas Nros. 001-00042 y 001-00053, obrantes a fojas 1324 y 1346, por concepto de pago de primera y segunda valorización de la construcción del almacén (obra Alpeco) ubicado en el Fundo Márquez, Callao, por

C. A. f. S. /

PC



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

los importes de S/. 206 500,00 y S/. 221 732,50, que fueron abonados a la cuenta de ahorros garantía en moneda extranjera que mantenía aquella en Finsur.

A fojas 758 a 770, 1316 a 1319 a 1327 a 1340 corren los documentos de valorización de la obra, apreciándose en el Resumen de Valorización Nº 1, que para tal efecto se descontó el primer pago a cuenta de S/. 207 090,00.

Según se indicó en los Memorandos Nºs. 019-ANE-FINSUR-99 y 048-ANE-FINSUR-99 de fojas 1326 y 1348, remitidos por el Área de Negocios de Finsur a la de Administración y control de créditos, los importes facturados por Ezaflor S.A. constituían el segundo y tercer desembolso relativos a la operación de leasing con Alpeco S.A., correspondiéndoles los cronogramas de pagos de cuotas leasing - Leasing Nºs. 218183 y 224117, que corren a fojas 798 y 799.

Asimismo se precisó que dada la naturaleza de la operación en referencia, de arrendamiento financiero, mediante la cual se financiaba la fábrica, debía tratarse como una sola operación con desembolsos parciales, para lo cual se contaría con un solo contrato que sería elevado a escritura pública una vez efectuado el último desembolso, en cuya oportunidad se conocería el importe exacto de la operación, y podría establecerse un cronograma de pagos definitivo.

14. Según Escritura Pública de Constitución de Derecho de Superficie otorgada por Alpeco S.A. a favor del recurrente -quien absorbió a Finsur- de fecha 27 de agosto de 1999, que corre de fojas 1260 a 1266, el primero constituyó con carácter gratuito en favor del segundo, derecho de superficie sobre el suelo y subsuelo de los terrenos constituidos por los Sub Lotes 4 A-1, 4 A-2 y 4 A-3 del Fundo Márquez, Callao, para la construcción del almacén materia del contrato de arrendamiento financiero que suscribirían.

De fojas 1236 a 1254 obra la Escritura Pública del Contrato de Arrendamiento Financiero celebrado, de fecha 27 de agosto de 1999, por el cual el recurrente dio en arrendamiento financiero a Alpeco S.A. la obra que en su favor construiría Ezaflor S.A. sobre los terrenos en referencia, precisándose que era de su exclusiva propiedad, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 1030º del Código Civil.

En tal virtud, Alpeco S.A. se obligó a pagar al recurrente cuotas mensuales de arrendamiento financiero, estableciéndose en su favor la opción de compra de dicho bien, que sería puesto a su disposición una vez que Ezaflor S.A. culminara con su construcción, lo cual se estimó que ocurriría dentro del plazo de sesenta días contado a partir de la firma del contrato.

Que de conformidad con el Decreto Legislativo Nº 299, aplicable al caso de autos, se considera arrendamiento financiero al contrato mercantil que tiene por objeto la locación de bienes muebles e inmuebles por una empresa locadora para el uso por la arrendataria mediante pago de cuotas periódicas y con opción a favor de la arrendataria de comprar dichos bienes por un valor pactado, siendo que la locadora mantendrá la propiedad de los bienes hasta la fecha en que surta efecto la opción de compra ejercida por la arrendataria por el valor pactado.

Que el artículo 8º de la misma norma indica que el contrato de arrendamiento financiero se celebrará mediante escritura pública.

Que el leasing financiero tiene por objeto la cesión en uso y goce a un sujeto de bienes muebles o inmuebles, por parte de una empresa de leasing que le adquiere o lo hace construir por un tercero bajo expresa indicación del primero, con el fin de cederlos en uso, comprometiéndose el usuario a abonar a dicha empresa un canon periódico como equivalente de dicho uso y goce⁸.

Que según el artículo 1030º del Código Civil, puede constituirse el derecho de superficie por el cual el superficiario goza de la facultad de tener temporalmente una construcción en propiedad separada sobre o

⁸ FARINA, Juan M. Contratos Comerciales Modernos. Editorial Astrea, Buenos Aires, 2005, Tomo 2, p. 84 y 85.

C' f 547

RE



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

bajo la superficie del suelo, precisando que este derecho no puede durar más de noventa y nueve años, y que a su vencimiento, el propietario del suelo adquiere la propiedad de lo construido reembolsando su valor, salvo pacto distinto.

Que sobre el particular, Max Arias-Schreiber Pezet y Carlos Cárdenas Quirós⁹ señalan que el derecho de superficie constituye propiamente una derogación del principio de accesión, en cuya virtud existe, de un lado, el dominus soli o dueño del suelo, y del otro, el superficiario, titular del derecho de superficie y propietario de lo que se edifique.

Que del análisis de los antecedentes expuestos se tiene que de la documentación presentada y cruces de información realizados, se evidencia la existencia de elementos de prueba que en forma suficiente y razonable acreditan la realidad de la operación de construcción del almacén a que se refiere la factura reparada en terrenos de propiedad de Alpeco S.A., constituidos por los Sub Lotes 4 A-1, 4 A-2 y 4 A-3 del Fundo Márquez, Carretera Ventanilla, Callao, habiéndose encargado inicialmente su ejecución a Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. y luego a Ezaflor S.A., la cual asumió todos los derechos y obligaciones de la primera en relación con la construcción de la indicada obra, como consecuencia de la cesión de posición contractual a su favor, considerando en sus valorizaciones el primer desembolso efectuado a favor de la primera.

Que si bien en el cruce de información realizado a Inversiones e Importaciones Limatambo S.A., la Administración observó omisiones a la presentación de la documentación requerida así como hechos relacionados al desarrollo de sus actividades e incumplimiento de sus obligaciones formales y tributarias e inconvenientes que paralizaron su trabajo, ello no resulta suficiente para calificar la operación como no real, más aun cuando en el presente caso se ha acreditado su realización, según se ha indicado anteriormente.

Que estando acreditada la ejecución de la obra en referencia, corresponde determinar si Finsur era su propietaria, y por tanto si tenía derecho a deducir el crédito fiscal correspondiente a la Factura Nº 001-000136 de 28 de octubre de 1998, girada por Inversiones e Importaciones Limatambo S.A., por concepto de pago a cuenta de la construcción, por constituir un gasto propio.

Que de la revisión del contrato suscrito el 16 de setiembre de 1998 para la ejecución de dicha obra, se tiene que éste fue celebrado entre Alpeco S.A. e Inversiones e Importaciones Limatambo S.A., como propietaria y constructora, respectivamente, pactándose que como garantía por la ejecución de la obra, esta última entregaría cartas fianzas por los pagos a cuenta que efectuaría la primera por intermedio de Finsur, a cuya orden se emitiría las respectivas facturas por cada desembolso efectuado.

Que en tal virtud, se aprecia que Alpeco S.A. encargó para sí la construcción de una obra en los terrenos de su propiedad, la cual sería financiada a través de Finsur, constando en autos la Carta G-068-98 de 16 de marzo de 1998 que dirigió a esta última confirmándole lo tratado sobre su solicitud de crédito para la construcción en mención.

Que si bien el recurrente alega que existió inicialmente desconocimiento por parte de Alpeco S.A. del contenido jurídico de la financiación que iba a otorgarle, lo que se plasmó en el contrato de obra celebrado, correspondiendo ésta en realidad a la modalidad de arrendamiento financiero, por lo que era propietario de la obra desde el inicio, la documentación que acompaña no genera certeza de tal situación, existiendo por el contrario elementos que no se condicen con lo afirmado, como se explica a continuación.

Que así se tiene que el recurrente exhibió la minuta del contrato de arrendamiento financiero celebrado el 9 de noviembre de 1998 entre Finsur y Alpeco S.A., con intervención de Inversiones e Importaciones Limatambo S.A., en el que se indica que Finsur encargaría la ejecución de la obra en terrenos de

⁹ ARIAS SCHREIBER PEZET, Max y otro. Exégesis del Código Civil Peruano de 1984, Tomo V, Derechos Reales, Gaceta Jurídica, Tercera Edición, mayo 2001, p. 202 a 225.

ci f sus



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

propiedad de Alpeco S.A., con el fin de entregársela en arrendamiento financiero, habiendo esta última seleccionado a Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. como la constructora.

Que como se aprecia, lo señalado en este último contrato se contradice con lo pactado en el contrato de obra antes mencionado, pues éste fue celebrado directamente por Alpeco S.A. en calidad de propietaria de la obra, participando Finsur únicamente como un tercero que se encargaría de los pagos por cuenta de ella, siendo que para que se dé propiamente la figura del arrendamiento financiero, el propietario de la obra debía ser el arrendador, en este caso Finsur, y no la arrendataria.

Que sin embargo, no existe en autos documentación adicional que acredite fehacientemente que Finsur tenía la calidad de propietaria de la obra cuando se le emitió la factura objeto de reparo, y si bien podría argumentarse que el referido contrato de arrendamiento financiero habría modificado el contrato de obra suscrito en cuanto a su propiedad, ello no se condice con los actos posteriores realizados por las partes, como es el hecho que Finsur haya otorgado fianza solidaria ante Alpeco S.A., a fin de garantizar a Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. por el adelanto de efectivo por la construcción del bien.

Que en efecto, la indicada fianza no resulta coherente con la propiedad de la obra que alega el recurrente, constituyendo por el contrario un elemento de prueba que la cuestiona.

Que si bien el recurrente ha adjuntado además las escrituras públicas de los contratos de superficie y de arrendamiento financiero, suscritos con Alpeco S.A. en el año 1999, en los que se señala que la obra materia de reparo era de propiedad de Finsur, de acuerdo con el derecho de superficie otorgado a su favor, tales documentos acreditarían en todo caso su propiedad recién a partir de las fechas de su suscripción en virtud de lo pactado por las partes, pero no con anterioridad, según lo indicado precedentemente.

Que en tal sentido, al no haber el recurrente acreditado que era propietario de la obra a la fecha que se emitió la factura reparada, y por tanto que se trataba de un gasto propio, no corresponde aceptar la deducción del crédito fiscal que contiene, debiendo en consecuencia mantenerse el presente reparo.

5. Resoluciones de Multa N°s. 012-02-0007400 a 012-02-0007412, 012-02-0007417 a 012-02-0007429, 012-02-0007431 y 012-02-0007642

Que las Resoluciones de Multa N°s. 012-02-0007400, 012-02-0007403, 012-02-0007407, 012-02-0007408, 012-02-0007419 a 012-02-0007422, 012-02-0007424, 012-02-0007426 y 012-02-0007427, fueron giradas por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario aprobado por Decreto Legislativo N° 816, aplicable a los periodos materia de autos, consistente en no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyeran en la determinación de la obligación tributaria.

Que las Resoluciones de Multa N°s. 012-02-0007401, 012-02-0007402, 012-02-0007404 a 012-02-0007406, 012-02-0007409 a 012-02-0007412, 012-02-0007417, 012-02-0007418, 012-02-0007423, 012-02-0007425, 012-02-0007428 y 012-02-0007429, fueron emitidas por la infracción prevista en el numeral 2) del artículo 178° del citado Código, esto es, por declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias con el fin de obtener indebidamente notas de crédito negociables u otros valores similares que implicaran un aumento indebido de saldos o créditos a favor del deudor tributario.

Que atendiendo a que las sanciones de multa en mención tienen su sustento en los reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 1997 e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 1998, de cargo del recurrente y Finsur, anteriormente analizados, deben seguir el criterio expuesto respecto de aquéllos.

Que en tal sentido, debe dejarse sin efecto la Resolución de Multa N° 012-02-0007412 y, tratándose de la Resolución de Multa N° 012-02-0007409, debe mantenerse en cuanto al reparo por operación no real correspondiente a la factura emitida por Inversiones e Importaciones Limatambo S.A. y declarar su nulidad en el extremo restante, así como de las Resoluciones de Multa N°s. 012-02-0007400 a 012-02-

ca b sus

de



Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

0007408, 012-02-0007410, 012-02-0007411 y 012-02-0007417 a 012-02-0007428, al tener su sustento en los Requerimientos N°s. 00092077, 00092079 y 00092080 declarados nulos.

Que la Resolución de Multa N° 012-02-0007429 debe ser liquidada nuevamente considerando el análisis efectuado respecto de los reparos impugnados contenidos en la Resolución de Determinación N° 012-03-0002331, que la sustenta, para lo cual deberá tenerse en cuenta el criterio establecido por este Tribunal en la Resolución N° 01109-4-2003 de 28 de febrero de 2003, publicada con el carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria el 23 de marzo del mismo año en el diario oficial "El Peruano", en el sentido que cabe invocar la concurrencia de infracciones a que se refiere el artículo 171° del Código Tributario en caso se cometan las infracciones tipificadas en los numerales 1) y 2) del artículo 178° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816, cuando habiéndose consignado un saldo a favor en la declaración original, posteriormente se determina un tributo a pagar como consecuencia del incremento de los ingresos en la declaración rectificatoria o en la verificación o fiscalización efectuada por la Administración Tributaria, dado que por un mismo hecho, cual es el de omitir ingresos, se ha producido la comisión de ambas infracciones.

Que de la revisión de la Resolución de Multa N° 012-02-0007431 y sus anexos, que corren de fojas 10407 a 10409, se aprecia que fue emitida al no haber el recurrente cumplido con proporcionar la información requerida sobre sus actividades con terceros con los que guardaba relación dentro del plazo establecido, respecto del ejercicio 1997, según el Resultado del Requerimiento N° 00092064 de 3 de diciembre de 2002, infracción tipificada en el numeral 6) del artículo 177° del Código en referencia, modificado por la Ley N° 27038.

Que según se observa del resultado del citado requerimiento, obrante a fojas 3016, el recurrente no cumplió con proporcionar la información solicitada mediante dicho requerimiento, estando por tanto acreditada la comisión de la infracción antes glosada, por lo que la multa emitida en sustitución de la sanción de cierre se encuentra arreglada a ley.

Que igualmente, en el caso de la Resolución de Multa N° 012-02-0007642, obrante de fojas 10404 a 10406, con los resultados de los Requerimientos N°s. 00087668 y 00087686 de 29 de octubre de 2001 a que se hace referencia, se encuentra acreditada la comisión de la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 177° del Código en mención, consistente en no exhibir los libros, registros u otros documentos que se solicite, encontrándose conforme a ley la indicada resolución de multa, que se emitió en sustitución de la sanción de cierre.

Que el informe oral solicitado por el recurrente se llevó a cabo con la asistencia de ambas partes, conforme se aprecia de la constancia respectiva, que corre en autos a fojas 10488.

Con las vocales Chau Quispe, Pinto de Aliaga y León Pinedo, e interviniendo como ponente la vocal Pinto de Aliaga.

RESUELVE:

1. Declarar **NULOS** los Requerimientos N°s. 00092077 a 00092080, y en consecuencia **NULAS** la Resolución de Determinación N° 012-03-0002330 y las Resoluciones de Multa N°s. 012-02-0007400 a 012-02-0007408, 012-02-0007410, 012-02-0007411 y 012-02-0007417 a 012-02-0007428 y **NULAS PARCIALMENTE** las Resoluciones de Determinación N°s. 012-03-0002326 y 012-03-0002331 y Resoluciones de Multa N°s. 012-02-0007409 y 012-02-0007429 en cuanto a los reparos por cuotas de leasing omitidas y venta de bienes por debajo de su valor en libros.
2. **REVOCAR** la resolución ficta denegatoria de la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°s. 012-03-0002326, 012-03-0002327, 012-03-0002330 y 012-03-0002331 y las Resoluciones de Multa N°s. 012-02-0007400 a 012-02-0007412 y 012-02-0007417 a 012-02-0007429, en cuanto a las Resoluciones de Determinación N°s. 012-03-0002327 y 012-03-0002331 en el extremo de los reparos por provisiones de créditos contingentes enviados a gasto según

C. A. F. S. L. E.

SE




Tribunal Fiscal

Nº 06983-5-2006

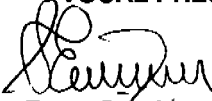
informe crediticio confidencial, de créditos contingentes extraídos del detalle de las cuentas 4812 y 4822 con mayores importes que el informe crediticio confidencial, de créditos concedidos con garantías mínimas o ninguna, de cobranza dudosa de colocaciones por arrendamiento financiero que no corresponde deducirse por reconocerse tributariamente como activo fijo depreciable, y de cobranza dudosa de colocaciones por arrendamiento financiero en estado judicial que no corresponde deducirse por reconocerse tributariamente como activo fijo depreciable, ingresos por cuotas devengadas de arrendamiento financiero no declaradas, ingresos financieros no reconocidos y no declarados correspondientes a la venta de cartera a la CPMP, provisión de cobranza dudosa de colocaciones por arrendamiento financiero transferido a la CPMP - activo fijo depreciable, extornos de ingresos en suspenso sin sustento menos los intereses en suspenso por arrendamiento financiero del ejercicio, gastos de viáticos de Jorge Zamora en Miami y Ricardo Gordillo en México, gastos de publicación de aviso en Revista Gente, gastos correspondientes a las Facturas N°s. 002-13975, 002-H-34314176, 032-0038583, 032-39436, 032-39314, 002-0016821, 002-0016710, 002-15609, 001-000175, 001-000113, 001-00208, 001-000072, 001-115, 001-087, 001-00261, 001-00396, 001-854, 001-0810, 001-000408 y 001-000445 y Recibo por Honorarios N° 001-000064, en cuanto a los conceptos señalados en la presente resolución, diferencia de cambio de pasivo por bonos de arrendamiento financiero plenamente identificables con activos fijos existentes a la fecha del balance, provisión de gastos por intereses de libreta fiduciaria sin documentación sustentatoria, y crédito por Impuesto Mínimo a la Renta pagado en el ejercicio anterior, y las Resoluciones de Multa N°s. 012-02-0007412, 012-02-0007409 y 012-02-0007429 en cuanto a los extremos indicados, debiendo la Administración proceder conforme con lo dispuesto en la presente resolución, y **CONFIRMAR** la apelada en los demás extremos impugnados.

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


CHAU QUISPÉ
VOCAL PRESIDENTA


RINTO DE ALTAGA
VOCAL


LEON PINEDO
VOCAL


Ezeta Carpio
Secretario Relator
PdeA/EC/RI/njt.