



Tribunal Fiscal

N° 05909-4-2007

EXPEDIENTE N° : 5363-2004
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas
PROCEDENCIA : San Martín
FECHA : Lima, 27 de junio de 2007

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Oficina Zonal N° 186-014-0000086/SUNAT emitida el 30 de abril de 2004 por la Oficina Zonal San Martín de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Determinación N° 184-03-0000923, emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, y contra las Resoluciones de Multa N°s 184-02-0001733 y 214-002-0001734, giradas por las infracciones tipificadas en numeral 1 del artículo 178° y numeral 4 del artículo 176° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no se tuvo en cuenta toda la información y documentación que presentó en cumplimiento del Requerimiento N° 3610 00158084;

Que precisa que no se consideró que los gastos que figuran en el Anexo 1, corresponden al desarrollo de su actividad y que por tanto no se encuentran en los incisos a) y d) del artículo 44° del Decreto Supremo N° 054-99-EF;

Que señala que los pasajes aéreos observados fueron utilizados por el gerente y la supervisora de la empresa, quienes en dicha fecha estuvieron en Lima para participar en una reunión organizada por la Sociedad Nacional de Radio Tropical;

Que respecto de la Factura N° 001-003983, sostiene que el mayor costo es por el mantenimiento del sistema de pozo tierra que no puede ser activado debido a que son instalaciones en un local que no es propiedad de la empresa, y que los programas y accesorios no son activados porque son de poca duración;

Que añade que la empresa opera en un local cedido en uso por su propietario, habiéndose establecido que todas las mejoras quedan para su beneficio, motivo por el cual las facturas observadas cuyo monto asciende a S/.14,103.50 no fueron activadas;

Que respecto a las diferencias con la DAOT-2001, indica que no ha pagado al Seguro Social de Salud, que no ha declarado a Consorcio Distribuidor Iquitos S.A., sino que dicho monto corresponde a Industrias del Espino que sí está declarado;

Que asimismo indica que la facturación a Coordinadora Nacional de Radio es de S/.11,251.52, a Emisoras Cruz del Perú S/.18,591.57, a Caja Municipal de Paita S/.12,600.00, a la Asociación Benéfica Prisma S/.8,970.00 y a Estación de Servicios Riso S.A.C. S/.15,795.00, y que no estuvo obligado a declarar a Publimix S.A. porque sólo le facturó S/.1,100.00;

Que con relación a la labor de Liz Cheril Torres, señala que es trabajadora de la empresa con el cargo de supervisora, se encuentra en planillas efectuándose las contribuciones que corresponden a su remuneración;

Que por su parte, la Administración señala que reparó las cuentas Cargas de Personal y Provisiones del ejercicio, por importes de remuneraciones pagadas a Liz Cheril Torres de Mori, esposa del gerente y a la provisión de compensación por tiempo de servicios de dicha persona, por los meses de enero a diciembre

 1



Tribunal Fiscal

N° 05909-4-2007

de 2001, debido a que la recurrente no sustentó que tal persona laborase en la empresa, siendo que el acta de visita de inspección especial de la Dirección Regional de Trabajo y Promoción del Empleo de San Martín al local de la recurrente, presentada en la etapa de reclamación, no puede ser merituada conforme al artículo 141° del Código Tributario;

Que asimismo, en cuanto a los reparos efectuados a las cuentas Servicios Prestados por Terceros y Cargas diversas de gestión, señala que la recurrente no ha acreditado que los montos consignados como gastos sean deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, al tratarse de gastos personales, gastos ajenos al giro del negocio y mejoras de carácter permanente que debieron formar parte del activo, conforme con lo dispuesto por el inciso a) del artículo 44° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF y el inciso h) del artículo 22° de su reglamento;

Que agrega que los gastos referidos a compras de cerveza y a la atención médica del Gerente General Luis Mori, no son necesarios para producir la renta gravable ni para mantener su fuente, conforme al artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, asimismo, respecto a los gastos de pasajes aéreos afirma que éstos corresponden a Liz Cheril Torres, esposa del gerente, quien no labora en la empresa;

Que en cuanto a los gastos referidos a la instalación de sistema de pozo de tierra, afirma que corresponde que sean considerados parte del activo de la empresa al tener el carácter de mejora permanente y que conforme al inciso h) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, las mejoras relajadas por el arrendatario en un bien alquilado, en la parte que no sean reembolsables deberán ser depreciadas por éste;

Que adicionalmente, indica que la recurrente debió consignar en su declaración anual del Impuesto a la Renta la totalidad de lo consignado en su Registro de Ventas, no obstante existe una diferencia de S/.1,272.00, por lo que procedió a reparar dicho monto;

Que con relación a la Resolución de Multa N° 184-02-0001733 girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, señala que dado que los reparos que sustentan la Resolución de Determinación N° 184-03-0000923 se encuentran arreglados a ley, corresponde que la citada resolución de multa al ser accesoria siga su misma suerte, manteniéndose en todos sus extremos;

Que finalmente indica que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 176° del Código Tributario al haber consignado en su Declaración Anual de Operaciones con Terceros de 2001, datos no conformes con la realidad, por lo que emitió la Resolución de Multa N° 184-02-0001734;

Que en el presente caso, se tiene que la Administración mediante Requerimiento N° 3611 00158084 (folio 195), notificado el 16 de mayo de 2003, inició un procedimiento de fiscalización a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, solicitándole diversa documentación contable y tributaria;

Que posteriormente, mediante Requerimiento N° 3611 00128870 (folio 194), notificado el 13 de junio de 2003, solicitó a la recurrente sustente mediante documentación fehaciente, contable y tributaria, entre otros, gastos no deducibles para efectos del Impuesto a la Renta por el importe de S/.37,635.14, según su anexo N° 1 (folio 193), diferencias DAOT 2001 entre lo declarado y lo imputado por sus clientes y proveedores, diferencias entre el total registrado en su Registro de Ventas y lo consignado en su declaración jurada, la labor desempeñada por la trabajadora Liz Cheril Torres de Mori, así como poner a disposición de la Administración los activos fijos para su inspección fiscal;



Tribunal Fiscal

N° 05909-4-2007

Que en el Anexo N° 01 del citado Requerimiento N° 3611 00128870 (folio 193), la Administración detalla los gastos a sustentar por el monto de S/.37,635.14, al considerar que unos son ajenos al giro del negocio y otros debieron ser considerados mejoras y formar parte del activo;

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito de fecha 19 de junio de 2003, al que adjuntó copias de algunos comprobantes de pago, al reverso de los cuales anotó los motivos de su emisión, así como copias de contratos de cesión en uso (folios 1 a 21);

Que en el Resultado del citado Requerimiento N° 3611 00128870, notificado el 30 de junio de 2003 (folio 194 vuelta) se señala que la recurrente no sustentó gastos por el importe de S/.21,605.29, conforme al Anexo N° 1 del cierre del Requerimiento (folio 190), asimismo, se indica que la recurrente declaró datos incorrectos en la DAOT presentada a la Administración, no sustentó las diferencias entre lo registrado y lo consignado en su declaración jurada del Impuesto a la Renta, así tampoco sustentó la labor desempeñada por la señora Liz Cheril Torres de Mori, esposa del gerente;

Que como resultado del procedimiento de fiscalización, la Administración efectuó reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 a las Cuentas Cargas de Personal, Servicios Prestados por Terceros, Cuentas por Pagar diversas, Provisiones del ejercicio y Ventas, y consideró que la recurrente había incurrido en las infracciones tipificadas en el numeral 1 del artículo 178° y numeral 4 del artículo 176° del Código Tributario, por lo que corresponde analizar si ello se encuentra acorde a ley;

Que los reparos a las Cuentas Cargas de Personal y Provisiones del ejercicio, se encuentran referidos a las remuneraciones y provisión de compensación por tiempo de servicios de Liz Cheril Torres de Mori, los reparos a las Cuentas Servicios Prestados por Terceros y Cuentas por Pagar Diversas han sido efectuados por gastos que la Administración no considera deducibles para efectos del Impuesto a la Renta de tercera categoría y el reparo a la Cuenta Ventas se efectuó con relación a la diferencia entre lo declarado por la recurrente y lo consignado en su Registro de Ventas;

Que con relación a los reparos a las Cuentas Cargas de Personal y Provisiones del ejercicio referidos a las remuneraciones y provisión de compensación por tiempo de servicios de Liz Cheril Torres de Mori, esposa del accionista y gerente de la empresa, se tiene que de acuerdo al inciso ñ) del artículo 37° del Texto Único de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 054-99-EF, aplicable al caso de autos, son deducibles para efectos del Impuesto a la Renta los gastos por remuneraciones de los ascendientes, descendientes o cónyuges o parientes del propietario de la empresa, socio o accionista de los señalados en el inciso anterior, siempre que se acredite el trabajo que realizan en el negocio;

Que de la citada norma se infiere que no basta que se haya consignado en planillas el pago de la remuneración del cónyuge del propietario, socio o accionista de la empresa, a efectos de que dicho concepto sea deducible tributariamente, sino que debido a la especial naturaleza del vínculo (consanguíneo o de afinidad) que se tiene con el dueño de la empresa (dado que no es un tercero), la ley exige que se acredite, que efectivamente realizan algún tipo de labor que motiva dicho pago;

Que la señora Liz Cheril Torres de Mori, es esposa del accionista de la recurrente, Luis Fernando Mori Reátegui, conforme se aprecia del Testimonio de Escritura Pública del 23 de abril de 1999 (folios 36 vuelta y 3);

Que conforme se ha indicado precedentemente, la Administración mediante Requerimiento N° 3611 00128870 solicitó a la recurrente que sustente mediante documentación fehaciente, contable y tributaria, la labor desempeñada por Liz Cheril Torres de Mori en la empresa;





Tribunal Fiscal

N° 05909-4-2007

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito de fecha 19 de junio de 2003 (folio 5), donde señaló que las funciones de dicha persona correspondían a supervisar la labor del personal de prensa en oficina y en campo, efectuar labores de búsqueda de información para los noticieros, efectuar entrevistas cuando sean necesarias y llevar a efecto las labores que puedan ser encomendadas por el gerente;

Que si bien figura en las planillas de pago de los meses de enero a diciembre de 2001 el nombre de dicha señora (folios 76 a 93) como trabajadora de la empresa, la recurrente no acompañó al referido escrito ninguna documentación y/o elemento probatorio que permitiera demostrar la realización de alguna de las funciones antes descritas, por lo que no ha acreditado que la señora Liz Cheril Torres de Mori sea trabajadora de la empresa;

Que en tal sentido, no correspondía que la recurrente considerara como gasto deducible para efectos del Impuesto a la Renta, los "sueldos" otorgados a la referida señora Liz Cheril Torres de Mori, en el año 2001, conforme al citado inciso ñ) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo;

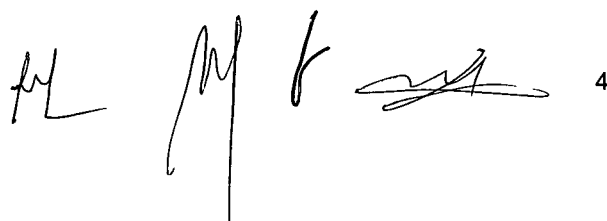
Que asimismo, de las planillas de pago de los meses de enero a diciembre de 2001 (folios 76 a 93, 162) se aprecia que la recurrente ha considerado importes por Compensación por Tiempo de Servicios de la referida señora Liz Cheril Torres de Mori, siendo que del Libro Auxiliar Mayor de la recurrente se observa que ésta ha efectuado provisiones por Compensación por Tiempo de Servicios de la totalidad de sus empleados de los meses de enero a diciembre de 2001 (folio 68);

Que de lo anterior, se tiene que la recurrente en dicha Cuenta Provisiones no debió considerar los montos correspondientes a la señora Liz Cheril Torres de Mori, toda vez que no se ha acreditado que ésta sea trabajadora de la empresa, y que por ende le corresponda Compensación por Tiempo de Servicios, resultando conforme a ley el reparo efectuado en la Cuenta Provisiones;

Que con relación al Acta de Visita de Inspección Especial del inspector de la Dirección Regional de Trabajo y Promoción del Empleo de San Martín (folios 214 y 213), debe indicarse que dicho documento fue presentado por la recurrente en la instancia de reclamación (folios 213 y 214) y estando a que el artículo 141° del Texto Único Ordenado del Código Tributario señala que no se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración durante el procedimiento de verificación o fiscalización no hubiera sido presentado y/o exhibido, salvo que el deudor tributario pruebe que la omisión no se generó por su causa o acredite la cancelación del monto reclamado actualizado a la fecha de pago, o presente carta fianza bancaria o financiera por el monto de la deuda actualizada hasta por seis (6) meses posteriores de la fecha de la interposición de la reclamación, no correspondía que la Administración admita a trámite dicho medio probatorio;

Que respecto a los reparos a Servicios Prestados por Terceros y Cuentas por Pagar Diversas, conforme se ha indicado precedentemente, la Administración reparó gastos por el importe de S/21,605.29 según relación detallada en el Anexo 01 al cierre del Requerimiento N° 3611 00128870, debido a que según los resultados de dicho requerimiento, la recurrente no sustentó fehacientemente la causalidad de tales gastos, los que a criterio de la Administración constituyeron gastos personales ajenos al giro del negocio y mejoras que debían formar parte del activo, y por tanto no deducibles para efectos del Impuesto a la Renta;

Que por un lado, respecto a los gastos considerados como gastos personales ajenos al giro del negocio, conforme al Anexo N° 1 del cierre del Requerimiento N° 3611 00128870, la Administración ha reparado los gastos por la adquisición de cerveza, atención médica a Luis Mori Reategui, pasajes aéreos a Lima, servicio de telefonía, balones de gas y por la Factura N° 002-0001934;

 4



Tribunal Fiscal

N° 05909-4-2007

Que la recurrente en su escrito de respuesta al referido Requerimiento N° 3611 00128870 (folio 20), señala que se trata de atenciones al personal, que corresponden a su actividad, indicando al reverso de las fotocopias de los comprobantes de pago, que adjunta, el motivo por el cual se incurrió en tales gastos;

Que en el caso del reparo por la compra de siete cajas de cerveza mediante Factura N° 066-001017 de fecha 26 de mayo de 2001 (folios 13 y 136), en el reverso de la copia de la misma la recurrente indica que la compra tuvo como motivo una reunión de confraternidad con trabajadores de la empresa, debido a que el 1 de mayo – día del Trabajo- no fueron homenajeados por falta de recursos;

Que sobre los gastos por agasajos al personal vinculados con el día del trabajo, cabe indicar que conforme con el criterio establecido por este Tribunal, entre otras, en las Resoluciones N°s 701-4-2000 y 2230-2-2003, los gastos necesarios para mantener la fuente productora de la renta también incluyen las erogaciones realizadas por la empresa con la finalidad de subvencionar los eventos organizados con ocasión de fiestas conmemorativas, ya que existe un consenso generalizado respecto a que tales actividades contribuyen a la formación de un ambiente propicio para la productividad del personal, asimismo, mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 109-3-2000 se ha señalado que dichos gastos deben estar debidamente sustentados, no sólo con los comprobantes de pago sino también de toda aquella otra documentación que acredite la realización de los referidos eventos, supuesto que no se cumple en el caso de autos, en el que la recurrente, en relación con un supuesto encuentro de confraternidad por el 1 de mayo, día del trabajador, sólo exhibió la Factura N° 066- 001017 emitida el 26 de mayo de 2001 por el consumo de siete cajas de cerveza, documento cuya fecha le resta credibilidad a lo alegado por la recurrente, por lo que al no haber presentado las pruebas correspondientes a pesar del requerimiento de la Administración, procede confirmar el reparo;

Que con relación al reparo al Recibo por Honorarios N° 001-002880, debe indicarse que el mismo aparece girado por servicio de atención médica al señor Luis Mori Reategui, (folio 157);

Que de acuerdo con el inciso II) del artículo 37° del citado Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, son deducibles para determinar la renta neta de tercera categoría, los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal, entre otros, servicios de salud, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor;

Que asimismo, conforme con el numeral 3 del inciso c) del artículo 20° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no constituyen renta gravable de quinta categoría los gastos y contribuciones realizados por la empresa con carácter general a favor del personal y los gastos destinados a prestar asistencia de salud de los servidores, a que se refiere el inciso II) del artículo 37° de la Ley;

Que este Tribunal en diversas Resoluciones como las N°s 02506-2-2004 y 06671-3-2004 del 23 de abril y 8 de setiembre de 2004, ha interpretado que el requisito de generalidad es aplicable a los gastos previstos en el inciso II) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, conforme la concordancia de dicha norma con lo dispuesto numeral 3 del inciso c) del artículo 20° de su reglamento, por lo que no resulta atendible el argumento de la recurrente en el sentido que no tendría que cumplirse con tal requisito;

Que cabe precisar que de acuerdo con el criterio expuesto por este Tribunal en su Resolución N° 02230-2-2003 del 25 de abril de 2003, ante un caso en el que se observaron los gastos por seguro médico por considerar que no se cumplía con el requisito de generalidad, dicho requisito debía evaluarse considerando situaciones comunes del personal, como jerarquía, nivel, antigüedad, rendimiento, área, zona geográfica, concluyendo en tal caso, que "... la generalidad del gasto observado debió verificarse en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar, dentro de esta perspectiva,



Tribunal Fiscal

Nº 05909-4-2007

bien podría ocurrir que dada la característica de un puesto, el beneficio corresponda sólo a una persona, sin que por ello se incumpla con el requisito de generalidad”;

Que conforme se observa de las planillas de sueldos y del Comprobante de Información Registrada de la recurrente (folios 76 a 93 y 254), el señor Luis Mori Reategui es gerente y trabajador de la recurrente, asimismo, se aprecia que el referido señor tiene una remuneración bastante superior a los restantes trabajadores, de lo cual se verifica que él es el único en su categoría, cumpliendo por tanto con el requisito de generalidad;

Que en tal sentido, el gasto efectuado por atención médica del gerente general cumple con lo establecido por el inciso II) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, siendo un gasto deducible para efectos del Impuesto a la Renta de tercera categoría, correspondiendo revocar el reparo efectuado;

Que cabe indicar que conforme a lo señalado por la Resolución Nº 03630-3-2005 del 10 de junio de 2005, el criterio de “generalidad” del gasto que se encuentra en el citado numeral 3 del inciso c) del artículo 20º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, permitía determinar si un concepto era o no incluido en el cálculo de las rentas de quinta categoría de los trabajadores, por lo que si un empleador incurría en un gasto a favor de su personal, este no formaría parte de las rentas de quinta categoría de los mismos, en la medida que hubiese sido otorgado en forma “general”, esto es, a todos los trabajadores que se encontraban en condiciones similares, siendo que de lo contrario dicho gasto sí sería considerado como renta de quinta categoría de los trabajadores, lo que no implicaba que el gasto no fuese deducible por la empresa empleadora para la determinación de su renta neta imponible de tercera categoría, pues si hubiese resultado necesario para producir y/o mantener la fuente generadora de renta gravada, habría cumplido con lo dispuesto en el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta;

Que respecto a los gastos por los pasajes aéreos observados (Boletos N°s. 735-4200760053 y 929-4192935562), la recurrente sostiene que fueron utilizados por el gerente y por la supervisora de la empresa (Liz Cheril Torres de Mori), para participar en una reunión organizada por la Sociedad Nacional de Radio y Televisión, en la ciudad de Lima.

Que de acuerdo al inciso r) del artículo 37º de la citada Ley del Impuesto a la Renta, 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 conforme se observa, para que los gastos de viaje sean deducibles para efecto del Impuesto a la Renta, deben ser necesarios para el desarrollo de la actividad gravada y encontrarse debidamente acreditados con la documentación pertinente;

Que estando a que la Administración mediante el citado Requerimiento Nº 3611 00128870 (folio 194), solicitó a la recurrente sustente la deducción del gasto, siendo que en el resultado de dicho requerimiento se ha señalado que la recurrente no cumplió con sustentar tal gasto;

Que asimismo, la recurrente únicamente mediante escrito del 19 de noviembre de 2003 ha señalado que tales pasajes aéreos corresponden a un viaje del gerente y la señora Liz Cheril Torres de Mori, para participar en una reunión organizada por la “Sociedad Nacional de Radio y Televisión”, sin adjuntar documentación sustentatoria alguna que acredite su afirmación, y en consecuencia no ha acreditado la vinculación del gasto con la generación de la renta gravada;

 6



Tribunal Fiscal

N° 05909-4-2007

Que con relación a los restantes reparos por gastos personales según Anexo 01 al cierre del Requerimiento N° 3611 00128870 (folio 190), referidos a adquisición de balones de gas, servicio de telefonía y por la Factura N° 002-0001934, debe indicarse que la recurrente no acreditó durante el procedimiento de fiscalización, su vinculación con la generación de la renta gravada ni con el mantenimiento de su fuente productora, es decir, que los mismos cumplan con el principio de causalidad previsto por el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, correspondiendo en consecuencia mantener el reparo al encontrarse arreglado a ley;

Que de otro lado, en cuanto a los gastos que la Administración considera que corresponden a mejoras de carácter permanente y que debieron ser considerados parte del activo, éstos se encuentran referidos a la adquisición de bolsas de cemento, piedra verde 33 x 33 San Lorenzo, triplay, calamina, piso brillante blanco, materiales de construcción (codo, adaptador, tubo), revestimiento, cemento, construcción e instalación de un pozo tierra y un pozo pararraya a todo costo, pernos, tuercas, huachas y eternit superboard (folios 100 a 159 y 190);

Que al respecto el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, establece que, 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 el inciso e) del artículo 44° de la misma ley 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 22° del Reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, las mejoras introducidas por el arrendatario en un bien alquilado, en la parte que el propietario no se encuentre obligado a rembolsar, 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 la recurrente por su parte señaló en su escrito de respuesta al Requerimiento N° 3611 00128870, que operaba en un local cedido en uso por su propietario con quien se estableció que todas las mejoras quedaban en beneficio del propietario del inmueble, razón por la cual todas las facturas observadas cuyo monto asciende a S/.14,103.50, no fueron activadas, argumento que también es reiterado en sus recursos de reclamación y apelación;

Que de acuerdo con la primera cláusula del contrato de cesión en uso (folio 4), suscrito entre el señor Luis Fernando Mori Reátegui (cedente) y la recurrente (la empresa), el inmueble cedido a favor de la última era de construcción de material noble, de dos pisos, paredes tartajeadas con cemento pulido y pintadas, piso de cemento pulido, baño completo, con una puerta de madera, y con instalaciones y servicios de agua potable y energía eléctrica;

Que asimismo en la cláusula tercera, se estableció que toda mejora que pueda efectuarse en el referido inmueble, sería en beneficio de "el cedente" sin la obligación de retribución alguna;

Que este Tribunal en reiterada jurisprudencia tal como las Resoluciones N°s 147-2-2001, 986-4-2004, 9259-5-2001 y 3595-4-2003, entre otras, ha dejado establecido que el elemento que permite distinguir si un desembolso relacionado a un bien del activo fijo preexistente constituye un gasto por mantenimiento o reparación o una mejora que debe incrementar el costo computable del mismo, es el beneficio obtenido con relación al rendimiento estándar originalmente proyectado, así, si los desembolsos originan un

 7



Tribunal Fiscal

N° 05909-4-2007

rendimiento mayor, deberán reconocerse como activo, mientras que si el desembolso simplemente repone o mantiene su rendimiento original, éste deberá reconocerse como gasto del ejercicio;

Que de los conceptos a que se refieren los comprobantes de pago observados (folios 100 a 153), se observa que los mismos incrementaron el valor del inmueble de acuerdo con las características en que fue cedido en uso a la recurrente, por lo que no podrían calificarse de desembolsos por conservación y mantenimiento, sino que se trata de mejoras de carácter permanente, las que de acuerdo con las normas antes expuestas, no son deducibles como gasto;

Que no obstante, en virtud de lo previsto en el inciso h) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta que dispone que las mejoras introducidas por el arrendatario en un bien alquilado, en la parte que el propietario no se encuentra obligado a rembolsar, serán depreciadas por el arrendatario con el porcentaje correspondiente a los bienes que constituyen las mejoras, de conformidad con la Tabla contenida en dicha norma, corresponde que la Administración considere el porcentaje de depreciación aplicable y efectúe la respectiva reliquidación;

Que en cuanto al reparo a la Cuenta Ventas de la recurrente, debe indicarse que la Administración realizó dicho reparo por la diferencia de S/.1,272.00, existente entre el total del registro de ventas y las ventas declaradas por la recurrente según su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del año 2001, al considerar que la totalidad de las ventas afectas al Impuesto a la Renta se encontraban registradas en el Registro de Ventas de la recurrente y debieron por tanto ser incluidas en su declaración jurada anual;

Que con relación al criterio utilizado por la Administración, este Tribunal mediante Resolución N° 06072-5-2003 del 24 de octubre de 2003 ha señalado que mientras los registros de ventas y de compras tienen como finalidad controlar las operaciones que se encuentran directamente vinculadas con la determinación de la obligación tributaria del Impuesto General a las Ventas, el libro mayor (que se encuentra estrechamente vinculado al libro diario), es elaborado siguiendo los principios de contabilidad generalmente aceptados, entre los que se puede mencionar el lineamiento establecido por la Norma Internacional de Contabilidad - NIC N° 18, que regula los aspectos relacionados con el reconocimiento de los ingresos en el caso de venta de bienes y prestación de servicios, criterio que a su vez se encuentra relacionado con el Impuesto a la Renta;

Que es así que mientras que para los registros de ventas y compras resulta determinante la oportunidad en que se emite el comprobante de pago, tal momento no necesariamente resulta relevante para efectos de la contabilización de la operación (ingreso, gasto y/o costo, según corresponda) ya que, por ejemplo, mientras para el Impuesto General a las Ventas los anticipos recibidos de clientes dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria y por lo tanto a la obligación de registrar la operación, para efectos contables los cobros que se realizan antes que exista la obligación de entregar el bien o prestar el servicio se registran en el libro diario y en el libro mayor como una obligación con terceros (es decir, en una cuenta del pasivo) y sólo una vez producida la entrega del bien o la prestación del servicio contratado se revierte dicha anotación abonándose contra una cuenta de ingresos;

Que es por ello que no se puede concluir en forma tajante, como lo ha hecho la Administración, que la diferencia resultante de la comparación entre el Registro de Ventas y la declaración jurada, son ingresos omitidos gravados con el Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no haya sustentado la diferencia anotada, como ocurrió en el caso de la recurrente;

Que en consecuencia corresponde que la Administración realice un nuevo análisis tomando en cuenta los libros diario y mayor y el estado de pérdidas y ganancias conjuntamente con la demás documentación contable que permita establecer con certeza si se omitieron ingresos en la declaración jurada anual, debiendo revocarse el reparo;



Tribunal Fiscal

N° 05909-4-2007

Que estando a que se ha revocado el reparo referido al gasto por atención médica contenida en el Recibo por Honorarios N° 001-002880 y a que la Administración deberá analizar los libros diario y mayor y el estado de pérdidas y ganancias de la recurrente, a fin de determinar la procedencia del reparo relacionado a la Cuenta Ventas, corresponde que reliquide la Resolución de Determinación N° 184-03-0000923;

Que respecto de la Resolución de Multa N° 184-02-0001733 girada por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, debe indicarse que estando sustentada en la Resolución de Determinación N° 184-03-0000923, corresponde también ser reliquidada por la Administración;

Que finalmente con relación a la Resolución de Multa N° 214-002-0001734, debe indicarse que la misma fue emitida por la infracción tipificada por el numeral 4 del artículo 176° del Código Tributario, consistente en presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o no conforme con la realidad, como consecuencia de las diferencias entre lo declarado en su Declaración Anual de Operaciones con Terceros del ejercicio 2001 (DAOT), y lo imputado por sus clientes y proveedores.

Que al respecto conviene precisar que en su escrito de respuesta al Requerimiento N° 3611 00128870 (folio 6), la recurrente corrobora que el importe facturado a la empresa Coordinadora Nacional de Radio, es el importe imputado por esta última, esto es, S/.11,252.00, por lo que al haber declarado como monto de transacción con dicho tercero, la cantidad de S/.9,646.00 (folios 75 y 191), la infracción se encuentra acreditada, correspondiendo confirmar la apelada en este extremo;

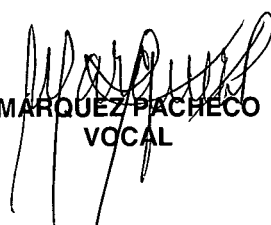
Con las vocales Flores Talavera, Márquez Pacheco y Zúñiga Dulanto, e interviniendo como ponente la vocal Zúñiga Dulanto.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Oficina Zonal N° 186-014-0000086/SUNAT de 30 de abril de 2004, en los extremos referidos al reparo por gastos personales vinculado al Recibo por Honorarios N° 001-002880 girado por atención médica y al reparo a las ventas, debiendo la Administración proceder conforme con el criterio expuesto en la presente Resolución, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTA


MARQUEZ PACHECO
VOCAL


ZUNIGA DULANTO
VOCAL


Amico de las Casas
Secretaria Relatora
ZD/SM/mgp