



# Tribunal Fiscal

N° 05075-1-2010

EXPEDIENTE N° : 13331-2005  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa  
PROCEDENCIA : Junín  
FECHA : Lima, 14 de mayo de 2010

Vista la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia N° 1350140000353/SUNAT de 1 de julio de 2005, emitida por la Intendencia Regional Junín de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación N° 132-003-0000200 y 132-003-0000378 a 132-003-0000389 y las Resoluciones de Multa N° 132-002-0000253 y 132-002-0000516 a 132-002-0000527, giradas por Impuesto a la Renta de los ejercicios 1999 a 2001, pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 1999 y abril a diciembre de 2000 y por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala con relación al reparo por intereses presuntos que la auditora ha considerado los montos totales que aparecen en su Libro Mayor General, sin discriminar la entrega de bienes y servicios las cuales no generan intereses presuntos, toda vez que éstos se calculan sólo respecto de entregas de dinero conforme con lo previsto en el artículo 26° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que se debe determinar correctamente su base de cálculo.

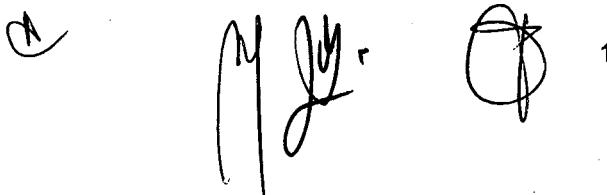
Que en cuanto al reparo por subsidios recibidos del exterior, sostiene que éstos corresponden a subvenciones y que se les debe tratar como donaciones, siendo que éstas cuando sirven para la realización de actividades habituales se registran en una cuenta de ingresos operativos, los que de acuerdo con el último párrafo del artículo 3° de la Ley del Impuesto a la Renta se encuentran afectos a tal impuesto, pero cuando no constituyen ingresos operativos no se encuentran gravados con el mencionado impuesto, siendo éste último el caso de las subvenciones o donaciones reparadas, al no estar relacionadas con su actividad habitual de venta o comercialización de café sino con la asistencia, apoyo y mejoramiento de las condiciones y conocimientos de los productores agrarios, habiendo sido otorgadas con carácter de liberalidad.

Que alega que de una interpretación literal del último párrafo del artículo 3° de la Ley del Impuesto a la Renta se concluye que se refiere al gravamen de los ingresos derivados de operaciones con terceros que obtienen las "empresas", las cuales tienen finalidad lucrativa, y no a los ingresos de las "cooperativas" que son personas jurídicas pero no empresas y son definidas como entidades con propósito no lucrativo.

Que expresa que aun cuando se considerasen gravados los ingresos provenientes de las subvenciones que ha recibido, debieron deducirse todos los costos y gastos incurridos, tales como los correspondientes a coordinación y asesoría, área administrativa y asistencia técnica y pecuniaria, entre otros, y agrega que la Administración nunca observó el referido concepto en fiscalizaciones anteriores, por lo que existe dualidad de criterio.

Que indica que celebró un convenio con la Fundación Max Havelaar/Transfair, mediante el que acordó su inscripción en el Registro de Productores de la Fundación, a fin que aquélla le otorgase donaciones para ser destinadas a la transferencia de tecnología, implementación de maquinaria y ayuda social, por lo que dichos ingresos provienen de un acto de reconocimiento por cumplir con las condiciones del convenio, y precisa que lo mismo ocurre con el convenio de cooperación técnica que celebró con la Asociación La Florida, no habiéndoseles tenido en cuenta, siendo que de ellos se desprende no la realización de operaciones sino un apoyo brindado con fines altruistas.

Que agrega que los subsidios recibidos se contabilizan en la Cuenta de Ingresos 7581 – Subsidios Provenientes del Exterior, donde queda registrado como un ingreso más, lo que fue verificado por una





# Tribunal Fiscal

Nº 05075-1-2010

primera auditora, quien también verificó su deducción vía declaración jurada del Impuesto a la Renta, sin embargo, posteriormente, una nueva inspectora concluyó mantener el reparo al amparo del último párrafo del artículo 3º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, por lo que al existir dualidad de criterio, le es de aplicación el numeral 2 del artículo 170º del Código Tributario.

Que por su parte, la Administración sostiene que durante la fiscalización observó que durante el ejercicio 2001, la recurrente otorgó préstamos a sus socios cobrándoles un interés que resultaba menor al previsto en el artículo 26º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que procedió a efectuar los reparos correspondientes.

Que refiere que levantó las observaciones efectuadas por préstamos en bienes (fertilizantes, útiles escolares y herramientas) así como los realizados a personas naturales y jurídicas que contaban con Registro Único de Contribuyente, por lo que quedaba desvirtuado lo argumentado en el sentido que no se tomó en cuenta que la presunción de intereses no resulta de aplicación tratándose de préstamos en especie.

Que indica que de acuerdo con la Resolución N° 381-2-97, las cooperativas a partir del ejercicio 1991 se encuentran afectas al Impuesto a la Renta por los ingresos provenientes de operaciones con sus socios y terceros, por lo que carece de sustento lo señalado por la recurrente respecto a que al ser organizaciones sin fines de lucro no existe razón para calcular intereses presuntos por los préstamos que otorgan.

Que precisa que contó con toda la documentación relacionada al préstamo otorgado (evaluación, aprobación y desembolso, así como los pagos parciales de los socios) y comprobó que la recurrente cobro intereses y que éstos fueron inferiores a lo establecido por ley.

Que señala, de otro lado, que la recurrente recibió en el ejercicio 2001 donaciones del exterior por un total de US\$71 483,72 (S/. 253 060,00) provenientes de la Asociación La Florida - Perú y Elan Organic Coffees-USA, habiendo percibido también este tipo de donaciones en los ejercicios 1999 y 2000, siendo que tales ingresos constituyen renta gravada de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 3º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que sostiene que para la afectación de tales ingresos no interesa si las donaciones provinieron de clientes o de organizaciones extranjeras, ni los fines para los que fueron efectuadas, ni que hayan sido entregadas a entidades sin fines lucrativos, y agrega que no está desconociendo los costos y gastos declarados por la recurrente, y que sólo ha reparado la deducción de la renta neta imponible, vía la declaración jurada, de las donaciones recibidas.

Que se aprecia de autos que mediante los Requerimientos N° 00103063, 00048058, 00048177, 00048227, 00048741, 00114509 y 00049221 (fojas 2352, 2358, 2424 a 2427, 3243 y 3253), la Administración fiscalizó las obligaciones tributarias a cargo de la recurrente correspondientes a los ejercicios 1999 a 2001, solicitándole diversa documentación contable y tributaria.

Que como resultado del referido procedimiento de fiscalización, se efectuaron reparos vinculados con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, por: i) Montos indebidamente cargados a gastos por implementación del software al calificar como mejora, ii) Determinación del resultado por exposición a la inflación por ajuste indebido de las cuentas existencias y suministros diversos, iii) Intereses presuntos, y e iv) Ingresos gravados por subsidios recibidos del exterior.

Que asimismo, efectuó reparos al Impuesto a la Renta de los ejercicios 1999 y 2000 e intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 1999 y abril a diciembre de 2000 por: i) Ingresos gravados por subsidios recibidos del exterior, ii) Intereses sobre préstamos otorgados, ii) Ingresos extraordinarios, iv) Intereses condonados por Café Perú y v) Exceso de anticipo otorgado a proveedor.

Que como consecuencia de los mencionados reparos se emitieron las Resoluciones de Determinación N° 132-003-0000200 y 132-003-0000378 a 132-003-0000389 y las Resoluciones de Multa N° 132-002-0000253 y 132-002-0000516 a 132-002-0000527, éstas últimas por la infracción tipificada en el numeral 1



# Tribunal Fiscal

Nº 05075-1-2010

del artículo 178° del Código Tributario relacionada con los conceptos y períodos antes mencionados (fojas 2616 a 2656 y 2681 a 2694).

Que según se verifica de la reclamación (fojas 2723 y 2727), la recurrente aceptó los reparos vinculados con el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 por: i) Monto indebidamente cargado a gastos por implementación del software al calificar como mejora, y ii) Determinación del resultado por exposición a la inflación por ajuste indebido de las cuentas existencias y suministros diversos, por lo que procede analizar la procedencia de los restantes reparos y multa relacionada.

## Intereses presuntos

Que conforme a lo antes mencionado, el referido reparo tiene incidencia para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 a que se refiere la Resolución de Determinación Nº 132-003-0000200.

Que de acuerdo al artículo 26° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable en el presente caso, para los efectos del anotado impuesto se presume, salvo prueba en contrario constituida por los libros de contabilidad del deudor, que todo préstamo en dinero, cualquiera que fuese su denominación, naturaleza o forma o razón, devenga un interés no inferior a la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publica la Superintendencia de Banca y Seguros, y que dicha presunción es aplicable aún cuando no se hubiera fijado el tipo de interés, se hubiera estipulado que el préstamo no devengará intereses, o se hubiera convenido en el pago de un interés menor, y tratándose de préstamos en moneda extranjera se presume que devengaban un interés no menor a la tasa promedio de depósitos a seis (6) meses del mercado intercambiario de Londres del último semestre calendario del año anterior.

Que agrega dicho artículo que las presunciones contenidas en el, no operarán en los casos de préstamos a personal de la empresa por concepto de adelanto de sueldo que no excedieran de una (1) Unidad Impositiva Tributaria o de treinta (30) Unidades Impositivas Tributarias, cuando se tratara de préstamos destinados a la adquisición o construcción de viviendas de tipo económico; así como los préstamos celebrados entre los trabajadores y sus respectivos empleadores en virtud de convenios colectivos debidamente aprobados por la Autoridad Administrativa de Trabajo, y que tampoco operarán en los casos de préstamos del exterior otorgados por personas no domiciliadas, y en los préstamos de dinero otorgados bajo el sistema de reajuste de capital.

Que por su parte, el artículo 15° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, establece que para efecto de la presunción de intereses del artículo 26° de la Ley: a) Sólo se considerará préstamo a aquella operación de mutuo en la que medie entrega de dinero o que implique pago en dinero por cuenta de terceros, siempre que exista obligación de devolver, b) La presunción de intereses no será de aplicación en el caso de préstamos que de acuerdo a disposiciones legales se deban otorgar con tasas de interés inferiores a las señaladas en el artículo de la referencia, c) No se consideran préstamos a las operaciones tales como pagos por cuenta de terceros efectuados por mandato de la ley, entregas de sumas en calidad de depósito de cualquier tipo, adelantos o pagos anticipados y provisiones de fondos para su aplicación efectiva a un fin, d) Tampoco se considerará préstamo a los retiros en dinero que a cuenta de utilidades y hasta el monto de las que corresponda al cierre del ejercicio, efectúen los socios e integrantes de las sociedades y entidades consideradas o no personas jurídicas por el artículo 14° de la ley, y e) Tratándose de préstamos al personal de la empresa, por concepto de adelanto de sueldos o destinados a la adquisición o construcción de vivienda de tipo económico, la presunción de intereses operará por el monto total del préstamo cuando éste exceda de una (1) Unidad Impositiva Tributaria o de treinta (30) Unidades Impositivas Tributarias, según sea el caso.

Que de acuerdo a las normas glosadas, la presunción de intereses contenida en el citado artículo 26° de la Ley del Impuesto a la Renta es de aplicación tratándose de préstamos (mutuos) en los que existía entrega de dinero con la obligación de devolver, presunción que sólo admite como prueba en contrario, los libros de contabilidad del deudor.



# Tribunal Fiscal

Nº 05075-1-2010

Que se verifica de autos, que mediante el punto 5 del Requerimiento Nº 000048177 (foja 2424), la Administración le solicitó a la recurrente que sustentara el cálculo de los intereses presuntos detallados en Anexos Nº 7 y 8 adjuntos (fojas 2359 a 2368) correspondientes al ejercicio 2001.

Que en respuesta al citado requerimiento, la recurrente mediante escrito de 18 de setiembre de 2003 (fojas 2185 a 2190) señaló que la Ley General de Cooperativas considera a dichas entidades como organizaciones sin fines de lucro, por lo que no había razón para calcular intereses presuntos, más aún cuando el dinero que entregaba a sus socios era por la compra de su café, es decir, eran adelantos por compras futuras, lo cual -según alegó- se verificaba en los detalles de las subcuentas en las que registró dichas entregas de dinero.

Que añadió que las Subcuentas 14209 - Fertilizantes y 16804 - Fertilizantes Ministerio de Agricultura correspondían a ventas de fertilizantes; las Subcuentas 16801 y 16802 correspondían a adelantos por ventas de café; las Subcuentas 14215 - Crédito Agrario y 16805 - Crédito Agrario correspondían a cuentas de cobranza dudosa, por lo que no tenía sentido calcular intereses presuntos; las Subcuentas 14214 - Crédito Precosecha, 14215 - Crédito Agrario y 14216 - Crédito Corto Plazo correspondían a financiamientos a los socios agrarios con fondos de las ONG's SOS FAIM – Bélgica y Asociación La Florida - Perú, que en realidad eran anticipos por la venta de café; la Subcuenta 16101 - Préstamos a Núcleos y Comités correspondía a la ayuda mutua que se otorgaba a tales entidades; y que con relación a la Subcuenta 16103 - Préstamo a Café Perú facturó los respectivos intereses y pagó el Impuesto a la Renta correspondiente.

Que en el punto 5 del Anexo "A" al Resultado del Requerimiento Nº 000048177 (fojas 2420 a 2423), la Administración consignó que con Resolución Nº 381-2-97, jurisprudencia de observancia obligatoria, este Tribunal ha establecido que las cooperativas a partir del ejercicio 1991 se encuentran afectas al Impuesto a la Renta por los ingresos provenientes de operaciones con sus socios y terceros.

Que asimismo dejó constancia que levantó las observaciones de diversas subcuentas respecto de las que la recurrente acreditó que se encontraban relacionadas con la entrega de bienes o se trataba de adelantos por la compra de café, y mantuvo aquellas que correspondían a préstamos y por las que verificó de la documentación respectiva la evaluación, aprobación, desembolso y pagos parciales efectuados por los socios, así como el cobro de intereses por montos inferiores al establecido en el artículo 26º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que se mantuvieron los reparos efectuados, así como las referidas a importes contabilizados como préstamos por la recurrente -como es el caso de la Subcuenta 16101-Préstamos a Núcleos y Comités- por las que no se presentó documentación alguna que sustentase sus afirmaciones; precisando en los Anexos Nº 6 y 8 adjunto al anotado resultado de requerimiento, el detalle de los reparos efectuados (fojas 2396 a 2400 y 2408 a 2412).

Que de los citados Anexos Nº 6 y 8 al resultado del Requerimiento Nº 000048177 (fojas 2396 a 2400 y 2408 a 2412), se advierte que la Administración, con relación al año 2001, formuló un reparo por intereses presuntos respecto de los préstamos otorgados por la recurrente a sus socios y a terceros contabilizados en las Cuentas 14202 - Préstamo Fondo Rotatorio 96, 14206 - Línea C Actividades Comerciales, 14214- Crédito Pre Cosecha 2001, 14215 - Crédito Agrario 99-00-01-02, 14216 - Crédito a Corto Plazo, 16101 - Préstamos a Núcleos y Comités, 16102 - Préstamos a Entidades Financieras Varias, 16105 - Asociación La Florida Suiza, 16106 - Préstamos Sangre de Grado, 16802 - Adelantos y Créditos a Contratistas y Terceros, 16803 - Crédito Pre Cosecha 2001 y 16805 - Crédito Agrario Campaña 99-00-01.

Que de la copia del Libro Mayor General (fojas 244 a 271), se aprecia que durante el ejercicio 2001 diversas salidas de dinero fueron contabilizadas en las cuentas referidas en el considerando anterior, figurando, asimismo, respecto de ellas, el saldo inicial al 1 de enero de 2001, los pagos realizados y el saldo final al 31 de diciembre de 2001.

Que de acuerdo con lo dispuesto por el Plan Contable General Revisado, aprobado por Resolución CONASEV<sup>1</sup> Nº 006-84-EFC/94.10, la Cuenta 14 agrupa las cuentas divisionarias que representan las

<sup>1</sup> Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores



# Tribunal Fiscal

Nº 05075-1-2010

sumas adeudadas por los accionistas (o socios), directores y el personal, así como las suscripciones pendientes de cancelación.

Que asimismo, la Cuenta 16 agrupa las cuentas divisionarias que representan acreencias de la empresa por operaciones conexas, distintas a las de venta en razón de la actividad.

Que al respecto, se debe indicar que la Cuenta Divisionaria 14.2 - Préstamos a accionistas o socios, representa los derechos de cobro exigibles a los accionistas o socios de la empresa por los préstamos otorgados, la Cuenta Divisionaria 16.1 - Préstamos a terceros, representa los derechos de cobro exigibles a terceros, personas naturales o jurídicas, por los préstamos otorgados que no tienen relación directa con el giro del negocio y la Cuenta Divisionaria 16.8 - Otras cuentas por cobrar diversas, representan las entregas a rendir cuenta efectuadas a terceros y cualquier cuenta por cobrar no incluida en las demás subcuentas.

Que se verifica de autos, que si bien durante la fiscalización la recurrente alegó que los montos contabilizados en las Cuentas 16802 - Adelantos y Créditos a Contratistas y Terceros, 14214 - Crédito Pre Cosecha 2001, 14215 - Crédito Agrario 99-00-01-02 y 14216 - Crédito a Corto Plazo no correspondían a préstamos sino a pagos adelantados por la venta de café, ésta sólo cumplió con presentar la documentación sustentatoria que acreditaba tales adelantos respecto de algunas operaciones registradas en la citada Cuenta 16802 (fojas 1407 a 1440), lo que motivó que la Administración levantara parcialmente la observación (foja 2398), sin embargo, respecto a las demás operaciones no presentó ni exhibió prueba alguna que acreditase su dicho, por el contrario de la documentación obrante en autos (fojas 1443 a 1536) se verifica que las operaciones observadas corresponden a préstamos otorgados por ella (documentos sobre otorgamiento, desembolso de los créditos y amortizaciones efectuadas, entre otros).

Que en cuanto a las sumas registradas en las cuentas restantes que sustentan el reparo materia de análisis, tales como las Cuentas 16101 - Préstamos a Núcleos y Comités y 16805 - Crédito Agrario Campaña 99-00-01 y demás, la recurrente reconoció que correspondían a préstamos, limitándose a sostener que se habían efectuado para ayudar a los núcleos y comités y que se trataban de cuentas de cobranza dudosa.

Que incluso en la apelada la recurrente sostiene como única defensa que la Administración no excluyó los montos vinculados con entregas de bienes o servicios, y que la presunción sólo procede respecto de entregas de dinero, lo que carece de sustento, al verificarse de autos que durante la fiscalización se levantaron las observaciones formuladas por tales entregas, tal como se corrobora de los Anexos Nº 7 y 9 al resultado del Requerimiento Nº 00048177 (fojas 2395 y 2401 a 2407).

Que estando a lo expuesto, encontrándose acreditado que la recurrente efectuó préstamos a sus socios y a terceros, y no habiéndose demostrado que se tratara de alguno de los supuestos de excepción establecidos en el artículo 15º del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, le resultaba de aplicación la presunción de intereses prevista por el artículo 26º de la Ley del Impuesto a la Renta, cuyo cálculo ha sido efectuado conforme a ley, por lo que procede mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

## **Subsidios recibidos del exterior**

Que el mencionado reparo se encuentra relacionado con el Impuesto a la Renta de los ejercicios 1999 a 2001 a que se refieren las Resoluciones de Determinación Nº 132-003-0000378, 132-003-0000379 y 132-003-0000200.

Que es del caso destacar que es la propia recurrente quien a lo largo del proceso de fiscalización y del presente procedimiento contencioso utiliza los términos subsidios o subvención y expone diferencias entre uno y otro, sin embargo, se verifica de autos que la controversia no estriba en ello sino que se centra específicamente en determinar si los importes recibidos del exterior, sin la existencia de una

*a*

*[Firmas manuscritas]*



# Tribunal Fiscal

Nº 05075-1-2010

contraprestación, durante los ejercicios 1999 a 2001, se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta, procediéndose en tal sentido a efectuar el análisis correspondiente.

Que según el inciso 1 del artículo 66º del Texto Único Ordenado de la Ley General de Cooperativas, aprobado por Decreto Supremo Nº 074-90-TR, las cooperativas están afectas por el Impuesto a la Renta, sólo por los ingresos netos, provenientes de las operaciones que realicen con terceros no socios.

Que por su parte de acuerdo con el artículo 1º de la Ley del Impuesto a la Renta, el impuesto grava las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquéllas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos, así como las ganancias y beneficios considerados en los artículos siguientes de la citada ley.

Que conforme al último párrafo del artículo 3º de la citada norma, constituye 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 de las normas glosadas, se infiere que nuestra legislación para efectos de delimitar el concepto de renta de las empresas acoge la teoría de renta producto en forma general en el citado artículo 1º y la teoría de flujo de riqueza en el mencionado último párrafo del artículo 3º.

Que según la teoría de la renta producto, renta es la utilidad o ganancia susceptible de obtenerse periódicamente de una fuente más o menos durable en estado de explotación, de tal manera que los ingresos eventuales no quedan comprendidos dentro del campo del impuesto<sup>2</sup>.

Que de otro lado, para la teoría del flujo de riqueza constituye renta la ganancia, beneficio o enriquecimiento que obtenga un sujeto en un ejercicio determinado, como producto de sus operaciones o transacciones con terceros; estos es, conforme a lo señalado por Juan Roque García Mullin, el *"total del flujo de riqueza que desde los terceros fluye hacia el contribuyente, en un período dado"*<sup>3</sup>.

Que en tal sentido, de acuerdo con la teoría de flujo de riqueza será renta de las empresas toda aquella ganancia, beneficio o enriquecimiento que sean obtenidos en el devenir de la actividad de las empresas en sus relaciones con terceros, incluso cuando esta sea obtenida sin la entrega de contraprestación alguna.

Que este Tribunal mediante la Resolución Nº 616-4-99, publicada con carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria en el diario oficial "El Peruano" el 25 de julio de 1999, ha interpretado que por ingresos provenientes de operaciones con terceros, a los que se refiere el último párrafo del artículo 3º de la Ley del Impuesto a la Renta, debe entenderse aquéllos obtenidos en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y por lo tanto, consienten en el nacimiento de obligaciones. Similar criterio ha sido recogido, entre otras, en la Resolución Nº 00601-5-2003.

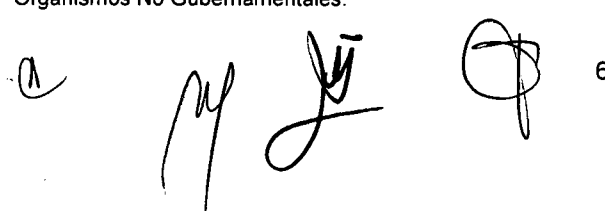
Que se aprecia de autos, que mediante el Requerimiento Nº 00048741 (foja 2427) la Administración solicitó a la recurrente que sustentara el hecho de haber considerado en su declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del 2001, como ingreso no gravado, el monto de S/.253 060,00 relacionados con "subsidios" recibidos del exterior.

Que en cumplimiento del citado requerimiento, la recurrente mediante escrito de 17 de febrero de 2004 (fojas 2510 y 2511) señaló que era receptora de donaciones promovidas por ONG's<sup>4</sup> con las cuales firmaba convenios para el financiamiento de apoyo técnico para proyectos de investigación y mejoramiento de técnicas de agricultura, ganadería, etc., los cuales se contabilizaban en la Cuenta de Ingresos - 758, Divisionaria - 75801, siendo su objetivo lograr el desarrollo agrícola y comunitario de los

<sup>2</sup> GARCÍA MULLÍN, Juan Roque. Manual del Impuesto a la Renta, Documento del Centro Interamericano de Estudios Tributarios Nº 872, pág. 20

<sup>3</sup> GARCÍA MULLÍN, Juan Roque. Op.cit. pág. 18

<sup>4</sup> Organismos No Gubernamentales.

 6



# Tribunal Fiscal

Nº 05075-1-2010

socios y comunidades agrícolas, precisando que los donantes depositaron en forma periódica durante el ejercicio 2001, lo siguiente:

Asociación La Florida – Perú	US\$ 68 859,24
Elan Organic Coffes – USA	US\$ 224,48
SOS FAIM – Bélgica	<u>US\$ 200,00</u>
	US\$ 71 483,72 (equivalente a S/.253 060,00)

Que agregó que dichas donaciones no tenían la calidad de ingresos afectos para la aplicación del Impuesto a la Renta, conforme con lo establecido en los artículos 1º y 3º de la Ley del Impuesto a la Renta, ya que no provenían de la explotación de una fuente durable susceptible de generar ingresos periódicos, ni constituían beneficios derivados de operaciones con terceros.

Que en el resultado del Requerimiento Nº 00048741 (foja 2427/vuelta), la Administración señaló que los ingresos provenientes de transferencias a título gratuito que realizaba un particular a favor de otro constituían ingresos gravados con el Impuesto a la Renta, de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 3º de la ley de tal impuesto, por lo que mantuvo el reparo efectuado por los importes recibidos durante el ejercicio 2001.

Que asimismo, mediante el punto 1 del Requerimiento Nº 00049221 (foja 3243), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara el hecho de haber considerado en sus declaraciones juradas anuales de los ejercicios 1999 y 2000, como ingresos no gravados con el Impuesto a la Renta, los montos de S/.263 448,00 y S/.364 774,00 relacionados con "subsidios" recibidos del exterior.

Que a fin de absolver el mencionado requerimiento, la recurrente a través del escrito de 24 de agosto de 2004 (fojas 3139 a 3145), alegó que estos en realidad constituían subvenciones que debían ser tratadas de la misma manera que las donaciones, que fueron recibidas de la Asociación La Florida - Perú y que sirvieron para cumplir con el fin de asistencia y apoyo para mejorar las condiciones y conocimientos de los productores agrarios y para cubrir los gastos de las áreas administrativas y técnicas, por lo que no constituían ingresos provenientes de operaciones con terceros, mientras que las subvenciones recibidas del Convenio Max Havelaar/Transfair correspondían a un premio o acto de reconocimiento, y que se trataba de ingresos extraordinarios que no se encontraban gravados con el Impuesto a la Renta.

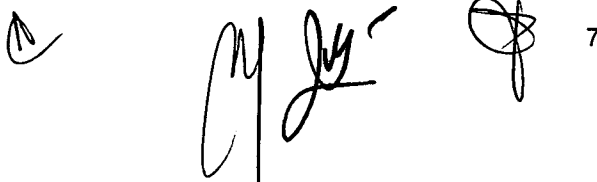
Que de acuerdo con el Anexo Nº 1 al resultado del Requerimiento Nº 00049221 (fojas 3241 y 3242), la Administración mantuvo los reparos por ingresos omitidos de los ejercicios 1999 y 2000, por considerar que los importes observados constituían ingresos provenientes de sus operaciones con terceros.

Que de acuerdo al Comprobante de Información Registrada (CIR) obrante en autos (foja 3199) y a lo señalado por la propia recurrente (fojas 3143 y 3144), entre otras, ésta tiene como actividad principal la venta mayorista de materias primas agropecuarias, como es el café.

Que de la documentación obrante en autos (fojas 9 y 10), se aprecia que en virtud al Convenio de Cooperación Financiera suscrito el 25 de julio de 2001 entre la recurrente y Elan Organic Coffees - USA<sup>5</sup> y cuya actividad comercial es la importación y/o comercialización de café de exportación-, ésta última otorgó a la recurrente la suma de US\$ 2 424,48 como "subsidio" para financiar los gastos de participación en el festival del café en la ciudad de La Merced - Chanchamayo, con la finalidad de consolidar y promover el cultivo de café.

Que asimismo, obra la copia del Convenio Nº 100 celebrado entre Max Havelaar/Transfair y la recurrente el 22 de diciembre de 1999 (foja 62), en el que pactó que la primera (organización internacional sin fines de lucro creada con la finalidad de apoyar las iniciativas de desarrollo viables y sostenibles en los países del Tercer Mundo) entregaría a la segunda un premio de S/.47 097,03 para ser utilizado en transferencia de tecnología, implementación de maquinarias y ayuda social en beneficio de sus socios y la comunidad.

<sup>5</sup> United State of America (Estados Unidos de Norte America),

 7



# Tribunal Fiscal

Nº 05075-1-2010

Que de la revisión del Convenio de Apoyo al Desarrollo Agrícola y Comunitario de la CAC "La Florida" y los Convenios de Cooperación Financiera para el Fortalecimiento Institucional de la CAC "La Florida" (fojas 37 a 39 y 3133 a 3138), se tiene que mediante éstos, la Asociación La Florida Perú -organización humanitaria que trabaja por las familias marginales del sector rural y urbano marginales del Perú, generando herramientas de reactivación a través de fondos de apoyo para lograr el fortalecimiento institucional de la cooperativa- entregó a la recurrente las sumas de US\$ 64 303,43, US\$ 104 111,07 y US\$ 68 859,24 durante los ejercicios 1999, 2000 y 2001 respectivamente, para contribuir con el fortalecimiento institucional de ésta última y lograr el desarrollo agrícola y comunitario de sus socios y comunidades.

Que tal como se verifica del Libro Mayor de los años 1999 y 2000 y del Estado de Cuentas a diciembre de 2001, la recurrente consignó los montos recibidos de las anotadas entidades como subsidios en las Cuentas 75801, 75803 y 75807 (fojas 11, 40, 2988 y 3057).

Que como se aprecia los importes objeto de reparo fueron entregados a la recurrente por las entidades del exterior en virtud a un acuerdo de voluntades entre particulares en el que ambas partes actuaron en igualdad de condiciones, sin que por parte de la recurrente mediara contraprestación alguna, calificando por ende como liberalidades o donaciones, las cuales tuvieron por objeto consolidar y promover el cultivo de café, transferencia de tecnología, implementación de maquinarias, ayuda social en beneficio de sus socios y su comunidad, contribuir con el fortalecimiento institucional de la recurrente, lograr el desarrollo agrícola y comunitario de los socios, por lo que corresponden a ingresos obtenidos en el devenir de su propia actividad -cual es la producción y venta del café- en sus relaciones con las mencionadas entidades (terceros).

Que en tal sentido, nos encontramos frente a ingresos provenientes de operaciones con terceros a que se refiere el último párrafo del artículo 3º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que procede mantener el reparo bajo análisis y confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que los únicos ingresos gravados con el Impuesto a la Renta son aquéllos que están relacionados con su actividad habitual de venta o comercialización de café, debe precisarse que tal como se indicó bajo el criterio de flujo de riqueza, recogido en el último párrafo del artículo 3º de la Ley del Impuesto a la Renta, se encuentran gravados todos los ingresos que desde los terceros fluye hacia el contribuyente<sup>6</sup> incluidos los recibidos a título gratuito, por lo que tal alegato carece de sustento.

Que el término "empresa" a que alude el último párrafo del artículo 3º de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a aquella persona o entidad generadora de ingresos provenientes de la aplicación conjunta del capital y trabajo, por lo que carece de sustento lo argumentado respecto a que no se encontraría incluida en dicha norma, pues las cooperativas califican como contribuyentes en virtud del inciso b) del artículo 14º de la Ley de Impuesto a la Renta y obtienen ingresos por la realización de diversas actividades económicas, que califican como rentas de tercera categoría, aplicando de manera conjunta capital y trabajo.

Que contrariamente a lo sostenido por la recurrente, la Administración no ha desconocido los costos y gastos declarados, sino que reparó la deducción de las donaciones que se efectuó vía la declaración jurada del Impuesto a la Renta.

Que de otro lado, el hecho que la Administración hubiere realizado dicha observación en determinados ejercicios y no en otros, así como la apreciación de auditores en la etapa de fiscalización, no constituye dualidad de criterio a la luz de lo normado en el artículo 170º del Código Tributario, por lo que este no resulta aplicable en el presente caso.

<sup>6</sup> Conforme al criterio contenido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 616-4-99, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria.



# Tribunal Fiscal

Nº 05075-1-2010

## Pagos a cuenta del Impuesto a la Renta

Que tal como se mencionó anteriormente, la Administración mediante las Resoluciones de Determinación Nº 132-003-0000380 a 132-003-0000389 formuló reparos por intereses de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 1999 y abril a diciembre de 2000, por ingresos gravados por subsidios recibidos del exterior, intereses sobre préstamos otorgados, ingresos extraordinarios, intereses condonados por Café Perú y exceso de anticipo otorgado a proveedor.

Que respecto a los reparos vinculados con intereses sobre préstamos otorgados, ingresos extraordinarios, intereses condonados por Café Perú y exceso de anticipo otorgado a proveedor, conforme se advierte del escrito presentado por la recurrente el 24 de agosto de 2004, ésta aceptó dichos reparos indicando que serían acogidos al Sistema Especial de Actualización de Pago de Deudas Tributarias –SEAP, lo que se corrobora en el Anexo Nº 1 a las Resoluciones de Determinación Nº 132-003-0000380 a 132-003-0000389 (fojas 2620 a 2640).

Que en tal sentido, y toda vez que se verifica de autos que tales reparos se encuentran arreglados a ley, procede confirmar la apelada en dicho extremo.

Que en cuanto al reparo por subsidios recibidos del exterior, debe emitirse el mismo pronunciamiento expuesto en los considerandos precedentes, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar también la apelada en tal extremo.

## Resoluciones de Multa

Que las Resoluciones de Multa Nº 132-002-0000253 y 132-002-0000516 a 132-002-0000527, han sido emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, 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 referidas sanciones de multa tienen su sustento en los reparos al Impuesto a la Renta de los ejercicios 1999 a 2001 y los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de febrero de 1999 y abril a diciembre de 2000 anteriormente analizados, los que han sido confirmados por esta instancia, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento respecto a tales sanciones.

Que la diligencia de informe oral se llevo a cabo con la asistencia de ambas partes, conforme se verifica de autos.

Con los vocales Cogorno Prestinoni, Huamán Sialer, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Márquez Pacheco.

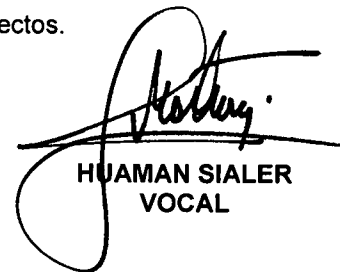
## RESUELVE:

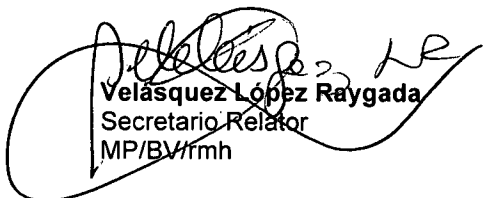
**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia Nº 1350140000353/SUNAT de 1 de julio de 2005.

**REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y REMÍTASE** a la SUNAT, para sus efectos.

  
COGORNO PRESTINONI  
VOCAL PRESIDENTA

  
MÁRQUEZ PACHECO  
VOCAL

  
HUAMAN SIALER  
VOCAL

  
Velásquez López Raygada  
Secretario Relator  
MP/BV/rmh