



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

EXPEDIENTE N° : 10913-2006
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 23 de noviembre de 2011

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente contra la resolución ficta denegatoria del recurso de reclamación formulado contra la Resolución de Determinación N° 062-003-0000597 emitida por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, y contra la Resolución de Multa N° 062-002-0000805 girada por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que de conformidad con lo dispuesto en los artículos 142° y 144° del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificados por Decreto Legislativo N° 953, cuando se formule una reclamación ante la Administración y ésta no notifique su decisión en el plazo de seis (6) meses, el interesado puede considerar desestimada dicha reclamación e interponer apelación ante el Tribunal Fiscal.

Que mediante escrito de fecha 16 de enero de 2006 la recurrente interpuso recurso de reclamación (fojas 1502 a 1521) contra la Resolución de Determinación N° 062-003-0000597 y la Resolución de Multa N° 062-002-0000805 (fojas 1528 a 1552), y al haber vencido el plazo antes señalado para resolver el citado recurso sin que la Administración hubiera notificado su decisión, con fecha 1 de agosto de 2006 interpuso recurso de apelación respecto de la resolución ficta denegatoria del recurso de reclamación antes anotado (fojas 1569 a 1574), por lo que corresponde que este Tribunal emita pronunciamiento.

Que con relación al reparo por cargas financieras no sustentadas la recurrente señala que éste se habría realizado supuestamente por haber exhibido parcialmente la documentación sustentatoria relativa a los gastos de la Cuenta N° 67 - Cargas Financieras, sin embargo agrega que toda la documentación si fue entregada a la Administración en su oportunidad por lo cual dicho reparo resulta incorrecto.

Que en cuanto a los gastos de alquileres observados menciona que el inmueble alquilado a la entidad "Liga de Lucha contra el Cáncer" fue utilizado para almacenar mobiliario y si el respectivo contrato señala que sólo puede ser usado para oficinas administrativas y prestación de servicios esto no desvirtúa su uso; asimismo, respecto de los inmuebles alquilados a favor del Gerente de Administración y finanzas y del Gerente de Operaciones agrega que fueron realizados como condición de trabajo y no son actos de liberalidad.

Que respecto del reparo relativo a gastos de ejercicios anteriores señala que regularizó la falta de provisión pero que la Administración lo desconoció.

Que en lo que concierne a los gastos de publicidad prestados por Panamericana Televisión S.A. la recurrente sostiene que éstos fueron recibidos en forma real y que la Administración observó su contrato indebidamente; asimismo, indica que para el caso de los reparos por diferencias de gastos provisionados en la contabilidad y los que ella declaró mediante declaración rectificatoria relativa al Impuesto a las Máquinas Tragamonedas –no declarados en su oportunidad– señala que se desconoce su declaración rectificatoria mediante una interpretación injusta.

Que en cuanto a los reparos por hallar diferencias entre el gasto según planilla de remuneraciones y el gasto consignado en el Libro Mayor, manifiesta que estos gastos se refieren al libro de trabajadores de formación laboral juvenil (anfitrionas, cajeras y personal de mantenimiento y limpieza) y que la Administración tomó en cuenta el Decreto Legislativo N° 728 y el Decreto Supremo N° 002-97-TR.

[Firmas manuscritas]



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

Que de lo actuado se tiene que mediante Carta Nº 040061075840-02-SUNAT (foja 1325) y Requerimiento Nº 00220820, notificados el 6 de mayo de 2005 y el 17 de mayo de 2004 (fojas 1326 y 1302), la Administración inició el procedimiento de fiscalización a la recurrente sobre el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, emitiendo como resultado de dicho procedimiento la Resolución de Determinación Nº 062-003-0000597, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, en la que consignó los siguientes reparos: i) Cargas financieras no sustentadas, ii) Gastos de alquileres no necesarios para el giro del negocio, iii) Gastos diversos por publicidad, iv) Gastos de ejercicios anteriores, v) Diferencias de gastos provisionados en la contabilidad y los declarados por el contribuyente mediante declaración rectificatoria, vi) Ingresos distribuidos a asociados y vii) Gastos de personal no sustentados, emitiendo como consecuencia de ello la Resolución de Determinación Nº 062-003-0000597 por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001; asimismo se emitió la Resolución de Multa Nº 062-002-0000805 por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario (fojas 1528 a 1552).

Que por lo expuesto corresponde a este Tribunal determinar si los anotados valores han sido emitidos conforme a ley.

Resolución de Determinación Nº 062-003-0000597

I. Cargas financieras no sustentadas

Que mediante el punto 4 del Requerimiento Nº 3611-00081801, notificado el 16 de mayo de 2005 (foja 1289), la Administración solicitó a la recurrente el detalle de los préstamos recibidos o entregados, cronogramas de pagos o cobros, importe de los intereses pagados o percibidos y documentación sustentatoria según corresponda, siendo que en respuesta a dicho requerimiento (fojas 568 a 570) la recurrente presentó el 25 de noviembre de 2005 un escrito en el que señala adjuntar un folder con el detalle de diversas cuentas; asimismo precisó en tal escrito que el total de la información no ha sido posible seleccionarla por el corto plazo que le fue otorgado, agregando finalmente que debía dejarse constancia que toda la documentación solicitada fue exhibida en su oportunidad para que la auditora efectuara las verificaciones correspondientes.

Que mediante el punto 4 del resultado del Requerimiento Nº 3611-00081801 (fojas 1297 y 1298) la Administración indicó que la recurrente presentó diversos contratos de préstamo recibidos de terceros desde 1997 hasta el 2001, no obstante no presentó el detalle de los préstamos recibidos o entregados, el cronogramas de pagos o cobros y el importe de intereses pagados, entre otros.

Que posteriormente a través del punto 2 del Requerimiento Nº 3611-00212652 (fojas 1263 y 1264) la Administración señaló que dado que la recurrente no había cumplido con la entrega de la información antes referida, le solicitó la documentación sustentatoria de los cargos efectuados en la Cuenta Nº 67 - Cargas Financieras (cuyas subcuentas contienen los conceptos de intereses y gastos de préstamos y de sobregiro, I.R. bonos emitidos u otras obligaciones, pérdida por diferencia en cambio y otras cargas financieras) información que obtuvo del Balance de Comprobación del mes de diciembre de 2001, por un importe total de S/. 157 069,26.

Que en respuesta al mencionado requerimiento mediante escrito de 10 de noviembre de 2005 (fojas 541 a 544) la recurrente manifestó que respecto de los intereses y gastos de préstamos por S/. 137 175,23 procede a adjuntar la documentación respectiva en un folder, y en cuanto a la demás cargas financieras (relacionadas a las subcuentas de intereses y gastos de sobregiro, bonos emitidos u otras obligaciones, pérdida por diferencia de cambio y otras cargas financieras) reiteró que la documentación requerida está en los archivos que fueron debidamente exhibidos al auditor en su oportunidad y que no ha podido ser seleccionada conforme con lo exigido por la Administración debido al corto tiempo otorgado.

Que mediante el punto 2 del resultado del Requerimiento Nº 3611-00212652, notificado el 17 de noviembre de 2005 (foja 1281), la Administración señaló que con relación a los intereses y gastos de préstamo por S/. 137 175,23 la recurrente presentó documentación sustentatoria y que no encontró observaciones al respecto, sin embargo, sobre los conceptos de intereses y gastos de sobre giro, I.R.

2



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

bonos emitidos u otras obligaciones, pérdida por diferencia de cambio y otras cargas financieras, dado que la recurrente no exhibió la documentación sustentatoria de dichos gastos procedió a repararlos por un importe total de S/. 19 894,03.

Que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, aplicable al caso de autos, disponía que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deduciría de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no estaba prohibida por ley.

Que el inciso a) del mencionado artículo 37° de dicha ley señalaba que eran deducibles como gasto los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas siempre que eran contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora.

Que tal como lo afirmó la Administración y de la revisión de los papeles de trabajo de fiscalización se verifica que la recurrente solo sustentó con documentación los cargos efectuados en la subcuenta intereses y gastos de préstamo correspondientes a la Cuenta N° 67 - Cargas Financieras, sin embargo, respecto de las Sub Cuentas N° 672 - Intereses y Gastos de Sobregiro, N° 673 - I.R. Bonos Emitidos u Otras Obligaciones, N° 676 - Pérdida por diferencia de cambio y N° 679 - Otras Cargas Financieras (fojas 1263 y 1547), no presentó sustentación alguna dado que en respuesta al requerimiento la recurrente sólo señaló respecto de estas cargas que la documentación correspondiente se encuentra en archivos que fueron debidamente exhibidos al auditor y que no ha podido ser seleccionada conforme con lo exigido por la Administración debido al corto tiempo otorgado, por lo que corresponde declarar infundada la apelación en este extremo, debiendo confirmarse este reparo.

Que respecto de lo alegado por la recurrente en torno a que la documentación sustentatoria de los gastos de la cuenta referida a cargas financieras sí fue entregada en su oportunidad al auditor por lo cual dicho reparo resulta injusto, cabe señalar que ello no está acreditado en autos; asimismo corresponde mencionar que la información solicitada tuvo la finalidad de dar oportunidad a que se pruebe que los gastos bajo examen se produjeron y que fueron destinados a la generación o mantenimiento de la fuente productora de renta, lo cual no fue sustentado por la recurrente.

II. Gastos de alquileres

Que mediante el punto 3 y el Anexo N° 2 del Requerimiento N° 3611-00212652 (foja 1259 y 1263) la Administración solicitó a la recurrente que exhibiera la documentación que sustentara la necesidad del gasto para la generación de ingresos de renta de tercera categoría del año 2001 respecto del alquiler de los inmuebles ubicados en: 1) El jirón Borgoño N° 332, Trujillo, cuyo proveedor es la "Liga de Lucha Contra el Cáncer", 2) Av. Floral N° 435, segundo piso, urbanización California, Trujillo, cuya proveedora es María de la Calzada Llerena, y 3) Manzana F, lote, 13, El Tumi, Trujillo, cuya proveedora es Alicia Aitken Sagástegui.

Que en respuesta a dicho requerimiento la recurrente a través del escrito de 10 de noviembre de 2005, (fojas 541 y 545) adjuntó el contrato de alquiler correspondiente al inmueble ubicado en jirón Borgoño N° 332, Trujillo, y manifestó que dicho inmueble fue utilizado para almacenar el mobiliario de su empresa; asimismo respecto del inmueble ubicado en Av. Floral N° 435, segundo piso, urbanización California, Trujillo, señaló que fue cedida para ser habitada por el Gerente de Administración y Finanzas de la empresa de acuerdo con el contrato de servicios profesionales que había suscrito con éste, y con relación al inmueble ubicado en manzana F, lote, 13, El Tumi, Trujillo, mencionó que fue cedido para que sea habitada por el Gerente de Operaciones en cumplimiento al contrato de servicios firmado con éste.

Que según el punto 3 del resultado de Requerimiento N° 3611-00212652 (fojas 1278 a 1280, con relación al inmueble ubicado en el jirón Borgoño N° 332, Trujillo, la Administración manifestó que en el contrato de arrendamiento de dicho inmueble se estipuló que sólo sería usado como oficinas administrativas y para la prestación de servicios, asimismo alegó que en el anotado contrato se acordó que dicho bien no podría ser utilizado como casa habitación o para otros servicios, por lo que no pudo ser usado para almacenar mobiliario de la empresa, procediendo a reparar el gasto por alquiler.

3

A



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

Que en cuanto al gasto por el uso del inmueble ubicado en Av. Floral Nº 435, segundo piso, urbanización California, Trujillo, indicó que de acuerdo con el contrato celebrado por la recurrente y su Gerente de Administración y Finanzas éste último prestó servicios bajo dos modalidades; 1) De enero a junio de 2001 en forma independiente y 2) De julio a diciembre de 2001 en forma dependiente, por lo cual al hacerlo de forma independiente el gasto constituye liberalidad, y al hacerlo de forma dependiente además de no figurar dicho gasto en planilla también constituye un acto de liberalidad. Asimismo respecto del ubicado en manzana F, lote, 13, El Tumi, Trujillo, manifestó que el gasto de alquiler fue incluido en un *addendum* del contrato de trabajo el 16 de diciembre de 2000, y dado que dicho gasto no constituye mayor remuneración para el funcionario según verificó del Libro de Planillas constituye una liberalidad.

Que el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta preceptuaba que para efecto de establecer la renta neta de tercera categoría se deduciría de la renta bruta los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, en tanto la deducción no estuviera prohibida, siendo en consecuencia deducible conforme con el inciso s) de dicho artículo el importe de los arrendamientos que recaen sobre predios destinados a la actividad gravada.

Que la Tercera Disposición Final y Transitoria de la Ley Nº 27356¹ indicaba respecto del principio de causalidad que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37º de la ley, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad con relación a los ingresos del contribuyente.

Que este Tribunal en numerosas Resoluciones tales como las Nº 07707-4-2004, 08318-3-2004 y 00692-5-2005, ha dejado establecido que para que el gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, correspondiendo evaluar la necesidad del gasto en cada caso, considerando criterios de razonabilidad y proporcionalidad, como por ejemplo, que los gastos sean normales de acuerdo con el giro del negocio o que éstos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

Que respecto del bien ubicado en el jirón Borgoño Nº 332, Trujillo, debe manifestarse que ambas partes coinciden en señalar que el establecimiento en cuestión fue utilizado como almacén por la recurrente (en su calidad de arrendataria) durante los meses de enero a julio de 2001.

Que cabe precisar que si bien en la cláusula segunda del contrato de alquiler del referido inmueble (fojas 523 y 524) la recurrente acordó con la arrendadora (Liga de Lucha Contra el Cáncer) que el mismo sólo debía ser utilizado como oficinas administrativas y para la prestación de servicios, ello no fue óbice para que la recurrente utilizara el citado inmueble como almacén, siendo que la citada cláusula no permite concluir por sí sola que el gasto por alquiler no sea deducible, máxime si la Administración no cuestiona la causalidad o la ausencia del uso del inmueble como depósito, por lo que procede declarar fundada la apelación interpuesta en este extremo y dejar sin efecto este reparo.

Que con relación al bien ubicado en Av. Floral Nº 435, segundo piso, California, Trujillo, se observa que de enero a junio de 2001 y de julio a diciembre del mismo año fue tomado en alquiler por la recurrente para ser usado como casa habitación por García Núñez del Prado, Gerente de Administración y Finanzas de la empresa, siendo que el primer semestre lo hizo en función a un contrato de locación de servicios profesionales (fojas 367 a 369) en el que esta última se comprometía a incurrir en el gasto respectivo, y el segundo en atención a un Convenio de Remuneración Integral (fojas 509 y 510) por el cual la recurrente también se obligaba a sufragar el gasto correspondiente.

Que en efecto, en las Cláusulas Segunda y Tercera de dichos acuerdos se estipuló que teniendo en cuenta que el trabajador a efecto de asumir el cargo tiene que trasladarse desde la ciudad de Lima conjuntamente con su familia el empleador asumirá la obligación de cancelar la merced conductiva por el arrendamiento de dicho bien el mismo que le servirá de casa habitación.

¹ Publicada el 18 de octubre del año 2000.



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

Que en tal sentido, respecto del primer semestre antes mencionado, toda vez que el trabajador a efecto de asumir el cargo ha tenido que trasladarse desde la ciudad de Lima conjuntamente con su familia a la dicha ciudad de Trujillo –aspecto que no es cuestionado por la Administración–, y dado que existe una obligación contractual de por medio este gasto sufragado fue necesario para el funcionamiento de la empresa cumpliendo con el requisito de causalidad antes referido; asimismo, con relación al segundo semestre dicho gasto constituye una condición de trabajo dado que tiene como objeto el desempeño cabal de las labores de dicho trabajador, correspondiendo por lo tanto declarar fundada la apelación presentada en este extremo.

Que en adición a lo indicado en el considerando anterior es necesario señalar que conforme se ha establecido en numerosa jurisprudencia, tales como las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 8729-5-2001, 9222-1-2001, 8653-4-2001 y 1215-5-2002, se entiende por condición de trabajo a los bienes o pagos indispensables para viabilizar el desarrollo de la actividad laboral en la empresa, montos que se entregan para el desempeño cabal de la función de los trabajadores, sean por concepto de movilidad, viáticos, representación, vestuario, siempre que razonablemente cumplan tal objeto y no constituyan un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador.

Que con relación al uso del inmueble ubicado en la manzana f, lote 13, El Tumi², Trujillo, el cual fue usado como casa habitación por Ricardo Alfredo Escobedo Ponce, Gerente de Operaciones, durante los meses de febrero a diciembre, de lo actuado se advierte que si bien la recurrente alega que dicho gasto obedecería a una condición de trabajo del contrato denominado Addendum de Contrato de Trabajo de 16 de diciembre de 2000 (foja 509) no se aprecia condiciones o situaciones indispensables para incurrir con dicho gasto, lo que tampoco ha sido sustentado con otros medios probatorios, siendo que el trabajador al momento de la firma de dicho *addendum* domicilia en la ciudad de Trujillo donde realiza sus actividades, por lo que la recurrente no sustentó la necesidad de incurrir en este gasto no apreciándose el requisito de causalidad, por lo que corresponde declarar infundada la apelación interpuesta en este extremo.

III. Gastos diversos por publicidad

Que a través del punto 8 del Requerimiento Nº 3611-00212652 (foja 1260) la Administración solicitó a la recurrente que acreditara la necesidad del gasto de la Factura 001 Nº 3953 por el importe de S/. 8 063,82 (foja 969), siendo que en respuesta a dicho requerimiento mediante escrito de 25 de noviembre de 2005 (foja 581) ésta respondió que como sustento del gasto consignado en dicha factura cuenta con un contrato de cesión de derechos y posición contractual por concepto de servicios de publicidad realizada por Panamericana Televisión S.A. a su favor, sin embargo al tratarse de servicios virtuales no le era posible acreditar con documentación física su prestación.

Que en el punto 8 del resultado al Requerimiento Nº 3611-00212652 (fojas 1266 a 1268) la Administración señaló que si bien la recurrente exhibió un contrato de cesión de derechos y posición contractual no acreditó con la documentación respectiva de qué tipo de aviso publicitario se trataba, la cantidad y la valorización de los servicios, por lo que reparó el importe antes mencionado.

Que el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta disponía 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 prohibida por ley.

Que conforme con lo indicado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 03618-1-2007 la existencia del bien o de la prestación del servicio materia de la operación sustentada con el comprobante de pago de adquisición reparado no es suficiente para probar la realidad de dichas operaciones, pues además se requiere acreditar que existe coincidencia entre la persona que efectuó la venta o prestó el servicio a la recurrente y el que emite dicho comprobante de pago.

² Cabe señalar que del mencionado contrato se señala como dirección del inmueble el Dpto. 103, Edificio F, Conjunto Habitacional El Tumi, distrito y provincia de Trujillo, sin embargo la Administración y la recurrente no cuestionan este aspecto y coinciden en señalar que el bien fue usado como casa habitación por el Sr. Ricardo Alfredo Escobedo Ponce, Gerente de Operaciones de la empresa.



Tribunal Fiscal

N° 019432-10-2011

Que asimismo en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03708-1-2004 y 0120-5-2002 se estableció que los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan su derecho correspondan a operaciones reales, al no resultar suficiente la presentación de los comprobantes de pago o el registro contable de éstos mismos.

Que en tal sentido, independientemente de la existencia del contrato de cesión de derechos y posición contractual (fojas 364 a 366) –que sólo prueba el acuerdo de cesión de derechos y posición contractual a favor de la recurrente de un supuesto saldo de servicios publicitarios que le correspondían a un tercero– cabe concluir que la recurrente no presentó elemento probatorio alguno que acreditara en forma fehaciente que los servicios de publicidad que se sustentan en la emisión de la Factura 001 N° 3953 materia de reparo fueron realmente recibidos por ésta, a pesar de que fue expresamente requerida para ello, en tal sentido dado que no exhibió documentación que evidenciara dicho gasto no puede ser deducible, correspondiendo declarar infundada la apelación en este extremo.

Que con respecto de lo señalado por la recurrente en el sentido que recibió los servicios en forma virtual, cabe señalar que no ha sustentado dicha afirmación con los medios probatorios correspondientes, no siendo suficiente, como se manifestara anteriormente, el contrato de cesión de derechos y posición contractual a su favor de un servicio que en principio debía recibir, por lo que no es amparable dicho argumento.

IV. Gastos de ejercicios anteriores

Que a través del punto 10 del Requerimiento N° 3611-00212652 (foja 1260) la Administración señaló que la recurrente en su declaración jurada anual de Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 dedujo gastos por el importe de S/. 46 013,00 que corresponden a alquileres del mes de diciembre del año 2000, en tal sentido de acuerdo con el artículo 57° de la Ley de Impuesto a la Renta solicitó a la recurrente que presentara la provisión contable y el pago de la deducción de gastos de ejercicios anteriores por concepto de alquileres por la suma antes señalada, siendo que en respuesta a dicho requerimiento (foja 542) ésta manifestó mediante escrito de 5 de noviembre de 2005 que tal importe en principio fue provisionado en el ejercicio 2000, sin embargo dado que fue observado durante la fiscalización de dicho período los pagos efectuados el siguiente año (2001) por el mismo concepto se afectaron en compensación a través de la declaración jurada del Impuesto a la Renta “en vista que la contabilidad ya había sido cerrada y no pudo efectuarse el asiento de su provisión”.

Que mediante el punto 10 del resultado del Requerimiento N° 3611-00212652 (fojas 1265 y 1266) la Administración señaló que de acuerdo con el artículo 57° de la Ley de Impuesto a la Renta se aceptarán los gastos correspondientes a ejercicios anteriores en aquel en que se efectúe el pago en la medida que dichos gastos hayan sido provisionados contablemente en el ejercicio fiscal respectivo, y al verificar que la recurrente provisionó los gastos bajo examen en el ejercicio 2000 y el pago de los mismos se efectuó en el ejercicio 2001 concluyó que no se cumplió con previsto en el artículo 57° de la Ley de Impuesto a la Renta.

Que según lo establecido en el tercer párrafo del inciso a) del artículo 57° 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 aquél en que se efectúa el pago en la medida que sean provisionados contablemente en el ejercicio fiscal respectivo.

Que el artículo 31° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF prevé que para efecto de lo dispuesto en el tercer párrafo del inciso a) del artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta los gastos de ejercicios anteriores deben ser provisionados previamente a su pago en el ejercicio en que éste se realice.

Que conforme con lo anterior este Tribunal mediante las Resoluciones N° 4379-2-2002 y 6983-5-2006 señaló que 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: a) Que el gasto sea pagado en el ejercicio “X”, y b) 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.

6

[Handwritten signatures]



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

Que obran en autos los Formularios 1083 - Recibo por Arrendamiento Nº 8102130, 8102131, 14148539, 14851939 y 12572602 (fojas 251 a 255) que corresponden a diciembre de 2000 y que fueron cancelados en enero de 2001, y toda vez que de autos no se acredita que los gastos por alquileres fueron provisionados contablemente en el ejercicio 2001 para ser deducidos en este mismo ejercicio³ procede declarar infundada la apelación interpuesta en este extremo al incumplirse lo contemplado en las normas glosadas.

Que con relación a lo alegado por la recurrente en el sentido que respecto de los gastos de ejercicios anteriores regularizó la falta de provisión, cabe señalar que si bien la recurrente presentó luego del cierre del requerimiento antes referido el documento denominado "Comprobante de Diario Nº 0028"⁴ (foja 1487) ello no enerva el criterio referido a que para opere su deducción se tuvo que cumplir primero con la provisión respectiva y el pago señalado en el artículo 57º de la Ley de Impuesto a la Renta, por lo que tal argumento carece de fundamento.

V. Diferencias de gastos provisionados en la contabilidad y los declarados por el contribuyente mediante declaración rectificatoria – costo de ventas

Que conforme se aprecia de los escritos presentados el 25 de noviembre de 2005 (fojas 569 a 571 y 580 a 583) la recurrente informó que el mismo 25 de noviembre de dicho año presentó la declaración jurada rectificatoria de Impuesto a la Renta de 2001, Formulario 678 PDT Renta Anual de 2001 con Nº de Orden 07000971, agregando que para proceder equitativamente consideró en dicha declaración la provisión del impuesto a las Máquinas Tragamonedas - Decreto Legislativo Nº 27153 de setiembre a diciembre de 2001 dado que por omisión involuntaria no se provisionó en su debida oportunidad.

Que de lo antes mencionado y de las declaraciones juradas (fojas 556 a 565 y 1150 a 1155) presentadas por la recurrente se tiene lo siguiente:

Impuesto a la Renta	Formulario 0678 PDT	Fecha	Gasto de Ventas	Diferencia luego de rectificar	Gastos sin sustento - SUNAT (costo de ventas)	Gasto Período Anterior (2000)
2001	7000124	27.03.2002	2 385 524,00	223 920,00	177 907,00**	46 013,00*
	07000971	25.11.2005	2 609 444,00			

(*) Tomado en cuenta en al reparo anteriormente analizado. Este importe más los gastos sin sustento – SUNAT del cuadro suman el importe total de S/. 223 920,00. Cabe señalar que este importe de S/. 46 013,00 fue considerado en el casillero de deducciones para determinar la renta neta (casilla 105) consignado en la declaración jurada original presentada el 27 de marzo de 2002, siendo que en la declaración rectificatoria se declaró 00,00 por el mismo concepto.

(**) De acuerdo con lo señalado por la recurrente este importe correspondería al Impuesto a los Juegos de Casino y Máquinas Tragamonedas de setiembre a diciembre de 2001.

Que del Anexo A de la Orden de Fiscalización Nº 040061075840 y del escrito de 7 de setiembre de 2006 presentado por la Administración (foja 1581/vuelta y 1540 a 1541) se aprecia que la Administración, respecto de la provisión por el importe de S/. 177 907,00 que incrementó el gasto de ventas, señaló que si bien la recurrente cargó a la Cuenta 95456 - Impuesto a las Máquinas Tragamonedas con abono a la Cuenta 4015 - Impuesto a las Máquinas Tragamonedas el importe de S/. 177 907,00, del Balance de Comprobación de la recurrente advierte que en el mes de diciembre de 2001 la Cuenta Nº 4015 no tuvo movimiento, que la Cuenta Nº 95456 no existe y que en la Cuenta Nº 64 no se advierte un rubro que contenga este gasto ni los importes señalados, concluyendo que la recurrente no acreditó con la documentación sustentatoria la provisión y determinación del Impuesto de Tragamonedas que demostrara que sea deducible.

³ Fluye del Formulario Nº 678 la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta de 2001 (foja 1153) en el cual la recurrente dedujo gastos por el importe de S/. 46 013,00.

⁴ Que en su escrito de reclamación la recurrente señaló que mediante declaración rectificatoria del Impuesto a la Renta de 2001 realizada el 25 de noviembre de 2005 regularizó dicha provisión.

[Handwritten signatures and marks]



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

Que el inciso a) del artículo 57º de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que las rentas de tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en el que se devenguen al igual que los gastos.

Que el artículo 33º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta señala que la contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados, puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta y que en consecuencia, salvo que la Ley o el Reglamento condicione la deducción al registro contable, la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción, precisando que las diferencias temporales y permanentes obligarán al ajuste del resultado según los registros contables, en la declaración jurada.

Que conforme con lo señalado en el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad, como en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 1, referida a la Revelación de Políticas Contables, una empresa debe preparar sus estados financieros, entre otros, sobre la base contable del devengado. La NIC 1 precisa que de acuerdo con este criterio los ingresos, costos y gastos se reconocen cuando se ganan o se incurren y no cuando se cobran o se pagan, mostrándose en los libros contables y expresándose en los estados financieros a los cuales corresponden.

Que de lo anterior se concluye que los hechos y transacciones deben contabilizarse, en principio, de acuerdo con lo previsto por las normas contables.

Que de la revisión de los documentos relacionados al presente reparo se observa que el 25 de noviembre de 2005 la recurrente presentó declaración jurada rectificatoria (fojas 556 a 565) por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001⁵, modificando su costo de ventas tal como se señaló en el cuadro precedente.

Que de acuerdo con el Comprobante de Diario Nº 0029 (foja 1485) el registro contable de dichos bienes consistió en un cargo en la Cuenta Nº 95456 - Impuesto a la Máquinas Tragamonedas y un abono en la Cuenta Nº 4015 - Impuesto a la Máquinas Tragamonedas, por el importe de S/. 177 907,00.

Que de los escritos del 25 de noviembre de 2005 presentados a la Administración durante el período de fiscalización, la recurrente afirmó que para proceder equitativamente ha considerado en el costo de ventas la provisión del Impuesto a la Máquinas Tragamonedas que por omisión involuntaria no había provisionado en su oportunidad; sin embargo no se aprecia de autos que la recurrente haya sustentado la modificación efectuada mediante su declaración rectificatoria en la contabilidad de sus estados financieros, toda vez que los hechos y transacciones deben contabilizarse de acuerdo con lo previsto por las normas contables, máxime si el tributo que se habría pagado por el importe de S/. 177 907,00 no ha sido considerado en dicha contabilidad, en tanto que del Balance de Comprobación (fojas 602 a 611) del período 2001 se advierte que la Cuenta Nº 4015 no tiene movimiento y la Cuenta Nº 95456 - Impuesto a las Máquinas tragamonedas no existe.

Que por lo anteriormente expuesto dicho costo no puede ser deducido en el ejercicio 2001, siendo ajustado a ley el reparo efectuado al costo de ventas, correspondiendo declarar infundada la apelación interpuesta en este extremo.

VI. Ingresos distribuidos a asociados - Random World S.A.

Que mediante el punto 3 del Requerimiento Nº 3611-00081801 (foja 1289) la Administración solicitó a la recurrente la exhibición y/o presentación de contratos de todo tipo de servicios recibidos y/o prestados a

⁵ Corresponde mencionar que la recurrente presentó en instancia de reclamación las declaraciones juradas de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de setiembre a diciembre de 2001 (fojas 1449 a 1484), mediante los cuales declaró como Impuesto a los Juegos de Casino y Máquinas Tragamonedas el importe de S/. 177 907,00, cabiendo señalar que al 7 de setiembre de 2006, según lo señalado por la Administración (foja 1581/vuelta y 1579), dichos impuestos no habían sido cancelados.



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

título oneroso y/o gratuito, entre otros, por lo que la recurrente presentó, entre otros, el contrato de asociación en participación suscrito con la empresa Random World S.A.; posteriormente, mediante el punto 7 del Requerimiento Nº 3611-00212652 (foja 1262), la Administración, luego de la lectura de dicho contrato, solicitó a la recurrente información sobre la cantidad y el lugar de ubicación de las máquinas tragamonedas de propiedad de Random World S.A. y la documentación sustentatoria de los ingresos distribuidos a esta empresa en el año 2001 por el importe de S/. 268 552,47 debido a que no presentó el "Anexo I" que hace referencia el contrato de asociación en participación antes aludido.

Que mediante el escrito de 10 de noviembre de 2005 (foja 543) la recurrente adjuntó fotocopia del Anexo I del contrato de asociación en participación (foja 540) señalando que son 8 máquinas tragamonedas que corresponden a Random World S.A., ubicadas en las salas Pizarro, Gangas - Gamarra y Moulin Rouge - Orbegoso, de la ciudad de Trujillo, junto a la documentación sustentatoria de los ingresos distribuidos en el periodo 2001 a Random World S.A., denominados "liquidación de máquinas en participación" (fojas 370 a 459).

Que de acuerdo con el resultado del Requerimiento Nº 3611-00212652 (fojas 1270 a 1272) se observa que la Administración, respecto de la sala Gangas - Gamarra reparó el importe de S/. 15 408,52 dado que los ingresos por dicho local distribuidos a Random World S.A. no tenían respaldo en ninguna máquina tragamonedas señalada en el Anexo Nº 1 del Contrato de Asociación en Participación; asimismo por la sala Moulin Rouge - Orbegoso la Administración reparó el importe de S/. 17 113,94 al verificar que este importe fue registrado como ingreso distribuido a Random World S.A., el cual no tenían sustento en las máquinas tragamonedas consignadas en dicho Anexo Nº 1; por último, respecto de la sala Pizarro reparó el importe de S/. 20 476,41 dado que verificó que la distribución de los ingresos por dicho monto no tenía sustento en el Anexo Nº 1 del contrato de asociación en participación suscrito con Random World S.A., encontrando para estos dos últimos sólo una sustentación parcial.

Que el artículo 440º de de la Ley General de Sociedades, Ley Nº 26887, prevé que el contrato de asociación en participación es aquél por el cual una persona, denominada asociante, concede a otra u otras personas denominadas asociados, una participación en el resultado o en las utilidades de uno o de varios negocios o empresas del asociante, a cambio de determinada contribución.

Que conforme con el artículo 441º de dicha ley son características de estos contratos que el asociante actúe en nombre propio y la asociación en participación no tiene razón social ni denominación, que la gestión del negocio o empresa corresponda única y exclusivamente al asociante y no exista relación jurídica entre los terceros y los asociados, que los terceros no adquieren derechos ni asumen obligaciones frente a los asociados, ni éstos ante aquellos, que en el contrato se puede determinar la forma de fiscalización o control a ejercerse por los asociados sobre los negocios o empresas del asociante que son objeto del contrato y que los asociados tienen derecho a la rendición de cuentas al término del negocio realizado y al término de cada ejercicio.

Que según el artículo 444º de la mencionada ley, salvo pacto en contrario, los asociados participan en las pérdidas en la misma medida en que participan en las utilidades y las pérdidas que los afecten no exceden el importe de su contribución.

Que de acuerdo con las normas antes señaladas se tiene que en las asociaciones en participación el asociante comparte los resultados del negocio que explota con el asociado, a cambio de los aportes de éste, quien no participa de la gestión de la empresa o negocio, caracterizándose porque el asociante actúa en nombre propio, correspondiéndole exclusivamente la gestión del negocio, por lo que el asociado no tiene ningún tipo de vinculación con terceros.

Que de conformidad con el artículo 445º de la citada ley el contrato de consorcio es aquél por el cual dos o más personas se asocian para participar en forma activa y directa en un determinado negocio o empresa con el propósito de obtener un beneficio económico, manteniendo cada una su propia autonomía, indicando que corresponde a cada miembro realizar las actividades propias del consorcio que se le encargan y aquéllas a que se ha comprometido, al hacerlo, debe coordinar con los otros miembros del consorcio conforme a los procedimientos y mecanismos previstos en el contrato.

K

f

9

F



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

Que como se aprecia en el caso de los consorcios las partes intervienen activa y directamente en los negocios materia de contrato, organizándose para el desarrollo de una empresa en común y participar de los beneficios que de ésta se perciban, manteniendo cada parte su autonomía.

Que respecto de la regulación tributaria de cada uno de estos contratos hasta el ejercicio 1998, el cuarto párrafo del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo Nº 774, modificada por Decreto Legislativo Nº 779, señalaba que en el caso de sociedades de hecho, asociaciones en participación, joint ventures, consorcios, comunidad de bienes y demás contratos de colaboración empresarial, las rentas serían atribuidas a las personas naturales o jurídicas que las integraran o que fueran parte contratante.

Que el artículo 29° de la misma ley establecía que las rentas obtenidas por las empresas, entidades y las provenientes de los contratos a los que se hacía mención en el tercer y cuarto párrafo de su artículo 14°, se considerarían del propietario o de las personas naturales o jurídicas que las integrasen o de las partes contratantes, según fuese el caso, reputándose distribuidas a favor de las citadas personas aun cuando no hubieran sido acreditadas en sus cuentas particulares, agregando que igual regla se aplicaría en el caso de pérdidas aun cuando ellas no hubieran sido cargadas en dichas cuentas.

Que de acuerdo con el artículo 65° de dicha ley las sociedades de hecho, asociaciones en participación, joint ventures, consorcios, comunidad de bienes y demás contratos de colaboración empresarial, perceptores de rentas de tercera categoría, debían llevar contabilidad independiente de las de sus socios o partes contratantes.

Que conforme con el artículo 18° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, para efecto del artículo 29° de la ley las sociedades, entidades y los contratos de colaboración especial a que se refería el último párrafo de su artículo 14°, que hubieran acordado llevar contabilidad independiente de las de sus socios o partes contratantes, atribuirían sus resultados a las personas jurídicas o naturales que las integraban o que fuesen parte contratante al cierre del ejercicio gravable o al término del contrato, lo que ocurría primero.

Que el numeral 1 del inciso g) del artículo 54° del mismo reglamento preceptuaba que las sociedades de hecho, asociaciones en participación, joint ventures, consorcios, comunidad de bienes y los contratos previstos en el artículo 406° de la Ley General de Sociedades a que se refería el último párrafo del artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta, que hubieran pactado llevar contabilidad independiente a la de las partes contratantes, atribuirían sus resultados al cierre del ejercicio o al término del contrato, según correspondiese en aplicación de su artículo 18°.

Que como se puede observar para el ejercicio 1998 la norma optó por el régimen de "transparencia fiscal", en cuya virtud se entendía que las rentas provenientes de los contratos de asociación en participación y de los consorcios serían atribuidas a las partes que las conformaran, es decir, el legislador optó por no considerar a dichos contratos como contribuyentes del impuesto, sino imputar las rentas que correspondieran según la participación acordada y gravar con el impuesto a cada integrante del contrato.

Que sin embargo, dicha regulación fue variada a raíz de las modificaciones introducidas por la Ley Nº 27034, vigentes a partir del ejercicio 1999, tales como la incorporación del inciso k) al artículo 14° de la Ley del Impuesto a la Renta, indicando que se consideraban como contribuyentes de dicho impuesto a las sociedades irregulares previstas en el artículo 423° de la Ley General de Sociedades, la comunidad de bienes, joint ventures, consorcios y otros contratos de colaboración empresarial que llevaran contabilidad independiente de la de sus socios o partes contratantes.

Que asimismo se modificó el último párrafo del mencionado artículo 14°, señalando que en el caso de las sociedades irregulares previstas en el artículo 423° de la Ley General de Sociedades, excepto aquellas que adquieran tal condición por incurrir en las causales previstas en los numerales 5 y 6 de dicho artículo, comunidad de bienes, joint ventures, consorcios y demás contratos de colaboración empresarial que no

[Handwritten signatures]



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

llevaran contabilidad independiente, las rentas serían atribuidas a las personas naturales o jurídicas que las integran o que fueran partes contratantes.

Que acorde con lo antes señalado se modificó el artículo 65º de la Ley del Impuesto a la Renta, al establecer que las sociedades irregulares previstas en el artículo 423º de la Ley General de Sociedades, comunidad de bienes, joint ventures, consorcios y demás contratos de colaboración empresarial, perceptores de rentas de tercera categoría, debían llevar contabilidad independiente de las de sus socios o partes contratantes, indicándose que en los contratos en los que por la modalidad de la operación no fuera posible llevar la contabilidad en forma independiente, cada parte contratante podría contabilizar sus operaciones, o de ser el caso, una de ellas podría llevar la contabilidad del contrato, debiendo en ambos supuestos solicitar autorización a la SUNAT, quien la aprobaría o denegaría en un plazo no mayor a 15 días, y en caso no existiera resolución expresa al cabo de dicho plazo, se daría por aprobada la solicitud.

Que en tal sentido, las normas modificatorias citadas eliminaron la referencia expresa a las asociaciones en participación, con lo cual se dejó sin efecto el régimen de "transparencia fiscal" que respecto de ellas establecía la anterior regulación del Impuesto a la Renta, correspondiendo únicamente al asociante la determinación y pago de dicho impuesto, y en el caso de los consorcios, éstos serían considerados como contribuyentes del impuesto en cuanto tuvieran contabilidad independiente, en caso contrario las rentas se atribuirían a las partes contratantes siempre que hubieran cumplido con solicitar no llevar contabilidad independiente realizando el trámite respectivo ante la Administración.

Que se aprecia de autos el contrato de asociación en participación (fojas 328 a 338) en la que la recurrente figura como asociante y Random World S.A. como asociado, siendo firmado por ambas partes el 5 de agosto de 1999, estipulándose en su Cláusula Cuarta, "denominada "Duración del Contrato", que su duración es de tres (3) años a partir de la suscripción del contrato, plazo prorrogable si ninguna de las partes le pone fin a su vencimiento.

Que se observa que el objeto del mencionado contrato es operar en los locales del asociante ocho (8) máquinas tragamonedas de propiedad del asociado (máquinas descritas en el Anexo Nº 1 del mencionado contrato), siendo el asociante el titular de las licencias para operar el local de máquinas tragamonedas; asimismo de dicho contrato se aprecia que el asociante aportará una parte de los referidos locales, las bases para dichas máquinas, el personal empleado que laborará en dichos locales y la parte administrativa, contable y gerencial del negocio, siendo que debe cumplir rigurosamente las normas tributarias. Por su parte, el asociado se obliga al mantenimiento óptimo de las maquinarias y a capacitar e instruir al personal del asociante para el uso de las mencionadas máquinas. Asimismo se señala que al operar un negocio conjunto también acuerdan participar de las ganancias netas que será el 50% para ambos por los primeros US\$ 40,00 y el 40% y 60% para el asociado y asociante por el exceso luego de descontados los tributos.

Que del análisis de dichas cláusulas se advierte que cada parte contratante asume en forma individual y directa ciertos gastos del negocio y acuerdan participar de manera conjunta en las ganancias netas, y si bien la gestión del negocio está a cargo de la recurrente esta característica no es privativa del contrato de asociación en participación toda vez que en los contratos de consorcio las partes también pueden acordar que la administración del negocio sea llevado por una de ellas, por lo que debe concluirse que este contrato no es un contrato de asociación en participación. En tal sentido, al no ser un contrato de asociación en participación la Administración debió verificar la verdadera naturaleza de dicho acuerdo para el período fiscalizado con la finalidad de dar cumplimiento del artículo 65º de la Ley del Impuesto a la Renta, además debió verificar si respecto a dicho contrato se presentó la solicitud correspondiente para no llevar contabilidad independiente, máxime si a foja 540 se observa que la recurrente solicitó la mencionada autorización de acuerdo con el artículo 65º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que procede declarar fundada la apelación interpuesta respecto de este extremo.

Que es importante señalar que este tipo de contratos firmados por la recurrente fue objeto de pronunciamiento por parte de este Tribunal en una anterior oportunidad, pues respecto de la fiscalización por parte de la Administración sobre el Impuesto a la Renta de los periodos 1999 y 2000 realizada a la recurrente, este Tribunal mediante Resolución Nº 3199-3-2005 de 20 de mayo de 2005 señaló que en los años 1999 y 2000 la recurrente había celebrado contratos denominados de asociación en participación,



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

entre otros, con la empresa Random World S.A., actuando aquella como asociante y ésta como asociado, sin embargo el Tribunal concluyó que estos contratos no eran contratos de asociación en participación dado que tenían acuerdos cuyas características pertenecían a un contrato de consorcio, como el analizado.

VII. Gastos de personal no sustentados – Formación Laboral Juvenil

Que mediante el punto 4 del Requerimiento N° 3611-00212652 (foja 1263) la Administración señaló que del Libro Mayor obtuvo información sobre los gastos de personal registrados, sin embargo dichos gastos son mayores a los gastos de personal registrados en el Libro de Planilla, por lo que le solicitó a la recurrente que explicara y/o presentara la documentación sustentatoria de las diferencias encontradas por el gasto de personal resumidos en el Anexo N° 3 (foja 1257) de dicho requerimiento por una suma total de S/. 189 522,38.

Que en respuesta al mencionado requerimiento (foja 543) la recurrente señaló que la diferencia de dichos gastos entre el Libro Mayor y el Libro de Planilla se debe a los gastos de personal de la planilla de formación laboral juvenil por el importe de S/. 184 120,75 y por gastos de vacaciones trunca por un monto de S/. 5 417,71.

Que no obstante mediante del resultado del mencionado requerimiento (fojas 1276 y 1277) se aprecia que la Administración señaló que los pagos registrados en el documento denominado "Programa de Formación Juvenil" no son necesarios para la generación de renta gravada pues se encuentran duplicados dado que de enero a diciembre de 2001 el personal señalado en dicho registro se encuentra inscrito en el "Libro de Planillas".

Que asimismo mediante escrito de 25 de noviembre de 2005 (foja 581 y 582) en respuesta al plazo adicional otorgado por la Administración de acuerdo con lo indicado en el artículo 75° del Código Tributario para sus descargos (foja 1265), la recurrente señaló que su empresa presta servicios las 24 horas del día en tres turnos diferentes, teniendo diferente personal pero con las mismas labores en cada turno y en cada una de las tres salas de trabajo; finalmente del Anexo a la Orden de Fiscalización N° 040061075840 (fojas 1396 y 1397) se observa que la Administración señaló que la recurrente no presentó documentación sustentatoria que acreditara la necesidad de dicho personal y que el documento denominado "Programa de formación laboral juvenil" no cuenta con la hoja de la legalización del Ministerio de Trabajo y que tal registro no cumple con los artículos 9°, 19° y 11° del Decreto supremo N° 002-97 TR.

Que al respecto el artículo 7° del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728 aprobado por Decreto Supremo N° 002-97-TR, señalaba que la Formación Laboral Juvenil tiene por objeto proporcionar a los jóvenes entre 16 y 25 años de edad, que no han culminado sus estudios escolares, o que habiéndolo hecho no siguen estudios técnicos o superiores, o que haciéndolo no los han concluido, los conocimientos teóricos y prácticos en el trabajo a fin de incorporarlos a la actividad económica en una ocupación específica;

Que los artículos 8° y 9° de la referida ley indicaba que las empresas o entidades cuyos trabajadores se encontraban sujetos al régimen laboral de la actividad privada podían otorgar formación laboral juvenil mediante la celebración de convenios con los jóvenes a que se refería el artículo anterior, el que se debía celebrar por escrito y debía contener: a) Nombre o razón social de la persona natural o jurídica que patrocine la formación laboral, b) Nombre, edad y datos personales del joven que se acoge a la formación y de su representante legal en el caso de los menores, c) Ocupación materia de la formación específica, d) La subvención económica mensual no menor a la Remuneración Mínima Vital cuando se cumpla el horario habitual establecido en la empresa, y que en caso de ser inferior, el pago será proporcional, y e) Causales de modificación, suspensión y terminación del convenio;

[Handwritten signatures and marks]



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

Que los artículos 10° y 11° de la misma ley preceptuaban que el Convenio de Formación Laboral Juvenil tendría una duración no mayor a 36 meses⁶ y era puesto en conocimiento de la dependencia correspondiente del Ministerio de Trabajo y Promoción Social, asimismo, las personas sujetas a formación laboral, eran inscritas en un Registro Especial, a cargo de la empresa, y autorizado por la dependencia competente del Ministerio de Trabajo y Promoción Social, a su sola presentación.

Que como se puede advertir de acuerdo con lo señalado en las normas laborales antes citadas para la contratación de personal bajo la modalidad de Convenio de Formación Laboral Juvenil era necesaria la celebración de convenios por escrito, los que además debían ser puestos en conocimiento de la autoridad de trabajo, criterio recogido por este Tribunal en su Resolución Nº 0130-4-2007.

Que la recurrente durante la etapa de fiscalización sólo presentó como documentación sustentatoria del programa de formación laboral juvenil fotocopias simples de documentos en los que se consignan el detalle de personas que habrían laborado bajo la modalidad de convenio de formación laboral juvenil, constando en ellos las firmas de dicho personal en forma parcial, sin embargo respecto de estos convenios de formación laboral juvenil no ha adjuntado las copias de los convenios celebrados entre la recurrente y los jóvenes en formación laboral, tampoco ha presentado la documentación que demostrara que fueron debidamente puestos en conocimiento del Ministerio de Trabajo y Promoción Social y menos aún pruebas que acreditaran la inscripción de aquellos en un Registro Especial del mencionado ministerio, por lo que al no haberse probado efectivamente por la recurrente la celebración de tales convenios y por ende haber sustentado debidamente que el gasto efectuado corresponderían a tales conceptos el reparo se encuentra arreglado a ley, procediendo declarar infundada la apelación formulada en tal extremo.

Que respecto de los medios probatorios ofrecidos por la recurrente en la etapa de reclamación, esto es, un convenio de formación laboral juvenil con cargo de recepción del Ministerio de Trabajo y la autorización del registro especial de formación laboral juvenil (fojas 1445 a 1448), se advierte que éstos no fueron exhibidos durante en el procedimiento de fiscalización pese a que la Administración requirió toda la documentación sustentatoria, por lo que en atención a lo previsto en el artículo 141° del Código Tributario que señala que no se admitirá como medio probatorio, bajo responsabilidad, el que habiendo sido requerido por la Administración Tributaria 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 (lo que no acredita de autos), no corresponden ser analizados.

Resolución de Multa Nº 062-002-0000805

Que la Resolución de Multa Nº 062-002-0000805 fue emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario (foja 1552), esto es, por 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 influyan en la determinación de la obligación tributaria, sobre la base de los reparos vinculados a la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, efectuada mediante la Resolución de Determinación Nº 062-003-0000597.

Que toda vez a que la sanción de multa en mención tienen su sustento en los reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, anteriormente analizados, los que han sido en parte declarados fundados y en otro infundados, procede emitir similar pronunciamiento con relación a la anotada resolución de multa, debiendo la Administración proceder a la reliquidación respectiva.

Que no se realizó la diligencia de informe oral programado para el 21 de octubre de 2011 por inasistencia del recurrente, según se aprecia de la Constancia Nº 1007-2011-EF/TF que obra a foja 1633.

Con los vocales Amico de las Casas con su voto discrepante en parte, y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente el vocal Moreano Valdivia.

⁶ Cabe señalar que el citado artículo 10° fue modificado por la Ley Nº 27404, vigente a los 60 días de su publicación (publicada el 21 de enero de 2001) y señaló que el Convenio de Formación Laboral Juvenil tendrá una duración no mayor a 12 meses y será puesto en conocimiento de la dependencia correspondiente de la Autoridad Administrativa de Trabajo.



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

RESUELVE:

Declarar **FUNDADA** la apelación interpuesta con relación a los reparos al Impuesto a la Renta por concepto de gastos de alquileres de inmuebles (en el extremo respectivo), e ingresos distribuidos a asociados - Random World S.A., debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo expuesto en la presente resolución, e **INFUNDADA** en lo demás que contiene.

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


Ríos Diestro
Secretario Relator
MV/RD/RM/rag.


MOREANO VALDIVIA
VOCAL PRESIDENTE


SARMIENTO DÍAZ
VOCAL



Tribunal Fiscal

Nº 019432-10-2011

VOTO DISCREPANTE EN PARTE DE LA VOCAL AMICO DE LAS CASAS

Respecto al gasto de alquiler correspondiente al inmueble ubicado en Av. Floral Nº 435, segundo piso, urbanización California, Trujillo, asumido por la recurrente a favor de su Gerente de Administración y Finanzas, cabe señalar que éste último prestó servicios bajo dos modalidades; 1) De enero a junio de 2001 en forma independiente y 2) De julio a diciembre de 2001 en forma dependiente.

En cuanto al periodo comprendido de enero a junio de 2001, que corresponde a la prestación de servicios en forma independiente, cabe señalar que, si bien el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta preceptuaba que para efecto de establecer la renta neta de tercera categoría se deduciría de la renta bruta los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, en tanto la deducción no estuviera prohibida, siendo en consecuencia deducible conforme con el inciso s) de dicho artículo el importe de los arrendamientos que recaen sobre predios destinados a la actividad gravada, el gasto de alquiler correspondiente al inmueble ubicado en Av. Floral Nº 435, segundo piso, urbanización California, Trujillo, asumido por la recurrente a favor de su Gerente de Administración y Finanzas, está referida a un predio en el que no se realizan actividades gravadas de la recurrente, sino que corresponde a vivienda de dicho gerente y de su familia, en tal sentido su deducción no corresponde se efectúe de acuerdo a lo dispuesto en el citado inciso s) del artículo 37º.

Asimismo, si bien el inciso l) del citado artículo 37º dispone que son deducibles los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese, permite la deducción del gasto de alquileres que se efectúen a favor de los trabajadores como parte de una obligación contractual, dicho gasto está supeditado precisamente a la existencia del **vínculo laboral**, lo que necesariamente supone una relación de dependencia que no se presenta en el caso de prestación de servicios en forma independiente.

En ese sentido, mi voto es porque se declare infundada la apelación presentada en este extremo, y en lo demás que se esté a la propuesta del vocal ponente.


AMICO DE LAS CASAS
VOCAL


Ríos Diestro
Secretario Relator
AC/RD/LE/rag.