



Tribunal Fiscal

N° 00040-2-2017

EXPEDIENTE N° : 15388-2015
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 4 de enero de 2017

VISTA la apelación interpuesta por
con R.U.C. N° contra la Resolución de Intendencia
N° 0260140127997/SUNAT de 30 de julio de 2015, emitida por la Intendencia Lima de la
Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la
reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 024-003-0274090 y la Resolución de
Multa N° 024-002-0220632, giradas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y por la infracción
tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente ratifica lo expuesto en su reclamación en el sentido que si contaba con los libros exigidos por ley, en donde registra las operaciones correspondientes a los periodos anteriores a las legalización, para llevar formatos en hojas sueltas, adecuando la información a los requerimientos formales de SUNAT. Agrega que durante la fiscalización el auditor no tuvo en cuenta que ya contaba con el Libro N° 01, sin embargo, a efectos de una mejor presentación tomó la decisión de legalizar hojas sueltas para registrar sus operaciones en libros mecanizados, sin que ello significara que no tenía los libros que se le exigían.

Que indica que el cálculo de la depreciación se realizó utilizando los porcentajes establecidos por la Ley de Impuesto a la Renta, por lo tanto, califican como gastos deducibles, además, señala que los medios probatorios pertinentes fueron presentados con la reclamación, los que considera deben ser analizados a efectos de que se emita una resolución de acuerdo a ley.

Que la Administración refiere que la recurrente determinó como gasto deducible del ejercicio 2011, la depreciación de activo fijo, vinculado con el rubro de mueble y enseres, la suma de S/. 27 887,00, sin embargo, no fue contabilizado de acuerdo con lo establecido por los artículos 37° y 38° de la Ley de Impuesto a la Renta y el artículo 22° de su reglamento.

Que añade que el numeral 1 del artículo 62° del Código Tributario menciona como facultad discrecional de la Administración el exigir a los deudores tributarios la exhibición de sus libros y registros contables los que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes, asimismo, el numeral 4 del artículo 87° del mismo código, establece que a fin de facilitar las labores de fiscalización y determinación de la Administración deberán llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT registrando las actividades u operaciones que se vinculen con la tributación conforme con lo establecido en las normas pertinentes.

Que señala que en atención a ello, mediante el punto 1 del Requerimiento N° 0222150000754, indicó que después de la revisión de la información y documentación presentada observó que el Registro de Activos Fijos – Tomo N° 02 del ejercicio 2011 fue legalizado el 21 de noviembre de 2014, ante la Notaria de Lima de modo que excedió el plazo máximo de atraso establecido en el Anexo N° 2 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT.

Que en ese sentido, dado que, de conformidad con el artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, la depreciación aceptada tributariamente es aquella que se encuentra contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, la recurrente no se encontraba facultada para

f α (circulo con línea) e



Tribunal Fiscal

Nº 00040-2-2017

deducir el gasto por depreciación de activos fijos por S/. 27 887,00 pues no se encontraba debidamente contabilizado en el ejercicio 2011.

Que en el presente caso, como resultado del procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, respecto de los gastos que constituyen disposición indirecta de rentas no susceptible de posterior control tributario, gastos administrativos, gastos de ventas, gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares, gasto cuya documentación no cumple con los requisitos y características establecidas en el Reglamento de Comprobantes de Pago, iniciado a la recurrente con Carta Nº 140023472907-01 y Requerimiento Nº 0221140015775 (folios 234 a 237), la Administración determinó que ella no estaba facultada para deducir el gasto de depreciación correspondiente a la suma de S/. 27 887,00, así como estableció la comisión de la infracción tipificado en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, lo que dio lugar a la emisión de los valores impugnados (folios 266 a 270).

Que en tal sentido, la controversia radica en establecer si los mencionados valores se ajustan a ley.

Resolución de Determinación Nº 024-003-0274090

Que el inciso f) del artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, dispone 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y las mermas y desmedros de existencias debidamente acreditados, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.

Que el artículo 38º de la anotada ley, indica que el desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en esta ley, asimismo, señala que las depreciaciones a que se refiere el párrafo anterior se aplicarán a los fines de la determinación del impuesto y para los demás efectos previstos en normas tributarias, debiendo computarse anualmente y sin que en ningún caso puedan hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores.

Que el artículo 40º de la citada ley, menciona que los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas se depreciarán aplicando, sobre su valor, el porcentaje que al efecto establezca el reglamento, y que en ningún caso se podrá autorizar porcentajes de depreciación mayores a los contemplados en dicho reglamento.

Que de conformidad con el inciso b) del artículo 22º del Reglamento de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, los demás bienes afectados a la producción de rentas gravadas de la tercera categoría, se depreciarán aplicando el porcentaje de 10%, para el caso de otros bienes del activo fijo, además, la depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siempre que no exceda el porcentaje máximo establecido en la presente tabla para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente, y en ningún caso se admitirá la rectificación de las depreciaciones contabilizadas en un ejercicio gravable, una vez cerrado éste, sin perjuicio de la facultad del contribuyente de modificar el porcentaje de depreciación aplicable a ejercicios gravables futuros.

Que el inciso f) del artículo 22º del referido reglamento, prevé que los deudores tributarios deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en el Registro de Activos Fijos y que la SUNAT

f α (A) 2 e



Tribunal Fiscal

Nº 00040-2-2017

mediante resolución de superintendencia determinará los requisitos, características, contenido, forma y condiciones en que deberá llevarse el citado registro.

Que el numeral 1 del artículo 62° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, preceptuaba que la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria se ejercía en forma discrecional, de acuerdo a lo establecido en el último párrafo de la Norma IV del Título Preliminar, asimismo, indicaba que el ejercicio de la función fiscalizadora incluía la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gozaban de inafectación, exoneración o beneficios tributarios, y que para tal efecto, disponía de las facultad discrecional es de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus libros, registros y/o documentos que sustentaban la contabilidad y/o que se encontraban relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los que debería ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes.

Que según el numeral 4 del artículo 87° del indicado código modificado por el mismo decreto legislativo, los deudores tributarios estaban obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realizaba la Administración Tributaria y en especial deberían llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por Resolución de Superintendencia de la SUNAT; o los sistemas, programas, soportes portadores de microformas grabadas, soportes magnéticos y demás antecedentes computarizados de contabilidad que los sustitúan, registrando las actividades u operaciones que se vinculaba con la tributación conforme a lo establecido en las normas pertinentes.

Que los numerales 2.1 y 2.2. del artículo 2° de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT, establecen que los libros y registros vinculados a asuntos tributarios serán legalizados por los Notarios o, a falta de éstos, por los jueces de paz letrados o jueces de paz, cuando corresponda, de la provincia en la que se encuentre ubicado el domicilio fiscal del deudor tributario, salvo tratándose de las provincias de Lima y Callao, en cuyo caso la legalización podrá ser efectuada por los notarios o jueces de cualquiera de dichas provincias, además, el Notario o juez, según sea el caso, sellará todas las hojas del libro o registro, las que deberán estar debidamente foliadas por cada libro o registro, incluso cuando se lleven utilizando hojas sueltas o continuas.

Que de acuerdo con los artículos 3° y 4° de la citada resolución de intendencia, los libros y/o registros vinculados a asuntos tributarios deberán ser legalizados antes de su uso, incluso cuando sean llevados en hojas sueltas o continuas y que para el caso de la legalización del segundo y siguientes libros y registros vinculados a asuntos tributarios, de una misma denominación, se deberá tener en cuenta que tratándose de libros o registros que se lleven utilizando hojas sueltas o continuas, se deberá presentar el último folio legalizado por Notario del libro o registro anterior mientras que tratándose de libros o registros llevados en forma manual, se deberá acreditar que se ha concluido con el anterior, dicha acreditación se efectuará con la presentación del libro o registro anterior concluido o fotocopia legalizada por Notario del folio donde conste la legalización y del último folio del mencionado libro o registro.

Que el numeral 7.1 del artículo 13° de la referida resolución de intendencia, menciona que los libros y registros vinculados a asuntos tributarios deberán contener, adicionalmente a lo establecido en el artículo 6°, determinada información mínima y, de ser el caso, estarán integrados por formatos, asimismo, que en el Registro de Activos Fijos se deberá anotar anualmente toda la información, proveniente de la entrada y salida de los activos fijos, así como la depreciación respectiva.

Que el Anexo N° 2 de la indicada resolución de intendencia, prevé que el plazo de atraso de los libros y registros vinculados a asuntos tributarios tales como el Registro de Activos Fijos es de 3 meses contados a partir del primer día hábil siguiente al cierre del ejercicio gravable.

f α A 3 e



Tribunal Fiscal

N° 00040-2-2017

Que en el presente caso, mediante Requerimiento N° 0221140015775 (folio 234), notificado el 7 de noviembre de 2014, la Administración solicitó a la recurrente, que el 14 de noviembre de 2014, presentara y/o exhibiera la información y/o documentación correspondiente a, entre otros, el Registro de Activo Fijo (fecha de adquisición, costo, incrementos por revaluación, ajustes por diferencia de cambio, mejoras de carácter permanente, retiros, revaluaciones, depreciación, ajustes y el valor neto de los bienes, indicando cálculo y distribución a los centros de costos), obligado a llevar de acuerdo con las normas específicas, según correspondiera.

Que con escrito de 10 de noviembre de 2014 (folio 4) la recurrente solicitó que se le concediera una prórroga de 5 días hábiles, a fin de que cumpliera con entregar la información completa, lo cual fue aceptado por la Administración, a través de la Carta N° 2795-2014-SUNAT/6E3200, fijando como nueva fecha el 3 de diciembre de 2014.

Que en el Resultado Requerimiento N° 0221140015775 (folio 231), cerrado el 3 de diciembre de 2014, la Administración dejó constancia de que la recurrente cumplió con presentar, entre otros, el Registro de Activos Fijos – Tomo N° 02.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 0222150000754 (folios 210 a 211), notificado el 19 de enero de 2015, señaló que de acuerdo con lo consignado en el Resultado de Requerimiento N° 0221140015775, se observó que la recurrente legalizó el Registro de Activos Fijos – Tomo N° 02, ante la Notaría Registro N° 005553, el 21 de noviembre de 2014, asimismo, advirtió que consignó como depreciación del ejercicio 2011, el importe de S/. 27 887,09, de acuerdo con la información contenida en el Balance de Comprobación y Análisis de la Cuenta de la Clase 6 presentados por la recurrente y, en atención a ello, solicitó a aquella que sustentara los motivos por los cuales legalizó el referido Registro de Activos Fijos – Tomo N° 02 el 26 de enero de 2015, es decir, con posteridad al ejercicio 2011.

Que a través del Acta de Presencia N° 140023472907-03 de 26 de enero de 2015 (folio 209) la Administración dejó constancia de que la recurrente no sustentó los motivos por los cuales no contabilizó la depreciación del ejercicio 2011, según las normas señaladas en el Requerimiento N° 0222150000754. que exhibió el Registro de Activos Fijos – Tomo N° 01, legalizado ante la Notaría Registro N° 72441-2009. el 24 de junio de 2009 y que este fue cerrado el 21 de noviembre de 2014, por la Notaría asimismo, se precisó que en dicho registro no se realizaron anotaciones, es decir, que no se contabilizaron las operaciones correspondientes al ejercicio 2011.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 0222150000754 (folios 205 a 207), cerrado el 24 de febrero de 2015, la Administración indicó que acuerdo con el análisis efectuado a su Registro de Activos Fijos – Tomo N° 02, el 21 de noviembre de 2014, es decir, al cierre del ejercicio no se había contabilizado la depreciación, en razón de ello no le correspondería deducir como gasto de depreciación del ejercicio 2011, el importe de S/. 27 887,09, además, dado que no sustentó los motivos por los cuales no contabilizó la depreciación de acuerdo con las normas pertinentes, procedió a adicionar el importe referido a la renta neta imponible del ejercicio 2011 y como consecuencia de ello estableció que aquella incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que conforme con lo antes expuesto, se tiene que mediante Formulario PDT 670 N° 0750320369 (folios 160 a 165), correspondiente a la declaración jurada anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 la recurrente consignó como depreciación acumulada la suma de S/. 162 233,00, siendo que de la revisión de la declaración jurada anual del ejercicio 2010, presentada mediante Formulario PDT 668 N° 0750342971 (folios 166 a 172) y del Análisis de la Cuenta de la Clase “6” – Inmuebles, Maquinarias y Equipo del ejercicio 2011 (folio 83) la depreciación del ejercicio 2011 corresponde a la suma de S/. 27 887,00.

f α Ⓢ 4 e



Tribunal Fiscal

N° 00040-2-2017

Que asimismo, de acuerdo con el inciso f) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta y del inciso b) del artículo 22° de su reglamento, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría son deducibles las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo y la depreciación aceptada tributariamente es aquella que se encuentra contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables correspondientes, además, de conformidad con el inciso f) del artículo 22° del referido reglamento el control permanente de los bienes del activo fijo se lleva a través del Registro de Activos Fijos en la forma y condiciones que determine la Administración, en ese sentido, de la revisión del Registro de Activos Fijos – Tomo N° 02 (folios 90 a 94), correspondiente al ejercicio 2011, se observa que la recurrente realizó la contabilización de la depreciación correspondiente a Inmuebles, Maquinarias y Equipo por el monto de S/. 27 887,00, recién en el ejercicio 2014, ya que la legalización, en la primera foja útil de aquel, se hizo cuando estaba en blanco, es decir a esa fecha, no tenía anotada la depreciación correspondiente.

Que en efecto, habida cuenta que en autos se aprecia que el citado Tomo N° 2 fue legalizado el 21 de noviembre de 2014, ante la Notaría de Lima cuando este se encontraba íntegramente en blanco, se había producido la contabilización de la depreciación por Inmuebles, Maquinarias y Equipo por el monto de S/. 27 887,00 en el año 2014, por lo que no resultaba aceptable como deducible tributariamente en el ejercicio 2011, es decir, la recurrente no se encontraba facultada a deducir como gasto la depreciación de activos fijos, por lo que corresponde confirmar la apelada.

Que lo alegado por la recurrente en referencia a que no se tuvo en cuenta que contaba con el Registro de Activos Fijos – Tomo N° 01 y que para efectos de una mejor presentación tomó la decisión de legalizar hojas sueltas para registrar sus operaciones en libros mecanizados, sin que ello significara que no tenía los libros que se le exigían, no resulta atendible, toda vez que si bien exhibió el Registro de Activos Fijos – Tomo N° 01 (folios 150 a 153), se aprecia que este fue legalizado ante la Notaría 24 de junio de 2009 y cerrado el 21 de noviembre de 2014, por la observándose que aquel no contiene ninguna anotación.

Resolución de Multa N° 024-002-0220632 – Infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario

Que el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, aplicable al presente procedimiento, establecía que constituía infracción, no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les correspondía en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyera en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generaron aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaron la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que de acuerdo a la Tabla I del citado código, aprobado mediante Decreto Legislativo N° 981, aplicable a las personas inscritas en el Régimen General del Impuesto a la Renta, como es el caso de la recurrente según su Comprobante de Información Registrada (folios 299 y 300) la sanción de dicha infracción correspondía a una multa equivalente a 50% del tributo omitido.

Que la Nota 21 de la mencionada Tabla I, disponía además que tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, sería la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o



Tribunal Fiscal

Nº 00040-2-2017

ejercicio y que para estos efectos no se tomaría en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores, ni las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, ni los pagos anticipados y compensaciones efectuadas.

Que agregaba que para tal efecto, se entendía por tributo resultante, en el caso del Impuesto a la Renta, al impuesto calculado considerando los créditos con y sin derecho a devolución, con excepción del saldo a favor del período anterior.

Que dado que la mencionada resolución de multa (folios 269 y 270) girada por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del aludido código, ha sido calculada en función al tributo omitido establecido en la Resolución de Determinación N° 024-003-0274090, al haberse concluido que esta debe mantenerse y al verificarse además que el importe de aquella se encuentra arreglado a ley, corresponde mantenerla y confirmar la apelada también en este extremo.

Con los vocales Pinto de Aliaga y Castañeda Altamirano, e interviniendo como ponente el vocal Velásquez López Raygada.

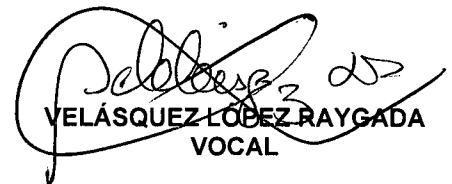
RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° 0260140127997/SUNAT de 30 de julio de 2015.

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


PINTO DE ALIAGA
VOCAL PRESIDENTA


CASTAÑEDA ALTAMIRANO
VOCAL


VELÁSQUEZ LÓPEZ RAYGADA
VOCAL


Quintana Aquihua
Secretaría Relatora
VLR/SQ/DH/njt.