



# Tribunal Fiscal

Nº 00739-5-2017

EXPEDIENTE Nº : 7485-2015  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 25 de enero de 2017

VISTA la apelación parcial<sup>1</sup> interpuesta por  
contra la Resolución de Intendencia Nº 0260140118826/SUNAT de 15 de enero 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 Nº 024-003-0235908 y la Resolución de Multa Nº 024-002-0208305, giradas por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 y multa por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que si bien su Registro de Activos Fijos se encontraba con atraso de legalización, éste fue subsanado, siendo que sus activos constan en el Registro de Compras, sin embargo, la Administración pretende desconocer la depreciación del activo fijo por un requisito de forma, no existiendo en el ordenamiento legal tributario disposición que sancione en tal caso con el desconocimiento de la depreciación, y cita la Resolución Nº 01580-5-2009 -según refiere- a efecto de evidenciar la interpretación lógica jurídica con relación a que por actos de mera formalidad no se puede dejar sin efecto actos reales y demostrables, es decir, no puede primar la formalidad sobre el derecho.

Que indica que la Ley ni el reglamento del Impuesto a la Renta disponen que la depreciación consignada en un libro y registro contable con fecha atrasada de legalización genere la pérdida de la depreciación del activo fijo, que pagó tales bienes con medios de pago, los activos fijos que adquirió fueron con el objeto de generar rentas y/o mantener la fuente de los mismas, fueron registradas en su Registro de Compras, y cuenta con sus respectivos comprobantes de pago que cumplen los requisitos de ley, y cita las Resoluciones Nº 3461-3-2009 y 06011-3-2010.

Que agrega que la Administración no ha desconocido en ninguno de sus requerimientos y sus resultados la existencia de los activos fijos, sin embargo, pretende desconocer la depreciación a pesar de contar con el Registro de Activos Fijos por estar éste con atraso, no obstante que pudo demostrar la veracidad de sus operaciones económicas, y que se puede demostrar la fecha, la base imponible y el monto pagado por las adquisiciones de activo fijo en su Registro de Compras, por lo que no resulta arreglada a ley la posición de la Administración por un requisito de forma. Agrega que el objetivo de llevar libros y registros contables es tener un mecanismo de control y prueba con el objeto de evitar la evasión fiscal, y en el supuesto que se pudiera demostrar la veracidad de lo registrado en éstos, aun cuando no estuvieran legalizados no podría desconocerse lo registrado, porque sería una sanción desproporcional e irracional, correspondiendo en todo caso una sanción por la omisión formal de legalizarlos.

Que sostiene que se estaría vulnerando su derecho a una tutela judicial efectiva en el tenor que las pruebas que se presentan, de acuerdo a lo considerado por la Administración, no son necesarias ni suficientes, aunque se pueda probar el derecho a la deducción.

<sup>1</sup> Si bien la Resolución de Determinación Nº 024-003-0235908, la Resolución de Multa Nº 024-002-0208305 y la apelada se encuentran referidas a los reparos por: (i) Gastos de ejercicios anteriores, (ii) Gastos de planilla sin sustento, (iii) Otros gastos sin sustento, y (iv) Gastos de depreciación; la recurrente sólo impugna en esta instancia el extremo referido al último de los mencionados (foja 265). De acuerdo a lo señalado por la Administración (foja 294) y se verifica en autos (fojas 292, 292/reverso y 293) la deuda se encuentra cancelada.



# Tribunal Fiscal

N° 00739-5-2017

Que la Administración señala que el Impuesto a la Renta es claro al establecer que la depreciación aceptada tributariamente será aquella que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable en los Libros y Registros Contables, hecho que no ocurrió en el presente caso, y que la ausencia de anotaciones en los registros contables y tributarios impiden la verificación de la existencia, estructura y valores de los activos fijos depreciados, más aun teniendo en cuenta la diversidad de métodos de depreciación existentes, los porcentajes de depreciación aplicables y los límites establecidos por la norma, por lo que el reparo formulado al importe de gastos por depreciación se encuentra arreglado a ley, y que, asimismo, la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, por lo que declaró infundada la reclamación, en el extremo impugnado.

Que se aprecia de autos que mediante la Orden de Fiscalización N° 130023427561-01 (foja 206), Carta N° 130023427561-01<sup>2</sup> (foja 204) y, entre otros, el Requerimiento N° 0222140014828<sup>3</sup> (fojas 163 y 164), la Administración realizó un procedimiento de fiscalización parcial a la recurrente respecto al gasto para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011.

Que como resultado del mencionado procedimiento de fiscalización, la Administración reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 por, entre otros<sup>4</sup>, gastos por depreciación por no haber contabilizado la depreciación dentro del ejercicio gravable, asimismo, detectó la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario; emitiendo, en consecuencia, la Resolución de Determinación N° 024-003-0235908 por el concepto y periodo anotado y la Resolución de Multa N° 024-002-0208305 por la mencionada infracción, habiendo la recurrente impugnado la apelada en tal extremo, por lo que corresponde emitir pronunciamiento al respecto.

## **Gastos por depreciación por no haber contabilizado la depreciación dentro del ejercicio gravable**

Que según se verifica del Anexo N° 02 a la Resolución de Determinación N° 024-003-0235908 (foja 214), la Administración reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, por gastos por depreciación por no haber contabilizado la depreciación dentro del ejercicio gravable, por la suma de S/. 51 553,00.

Que de acuerdo al inciso f) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, a fin de determinar la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo, de acuerdo con las normas establecidas en los siguientes artículos.

Que el artículo 38° de la referida ley dispone 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 dicha ley, las que deben computarse anualmente, sin que puedan hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores, y que cuando los bienes del activo fijo sólo se afecten parcialmente a la producción de rentas, las depreciaciones se efectuarán en la proporción correspondiente.

Que asimismo, el artículo 41° del dispositivo legal en mención, modificado por Decreto Legislativo N° 945, establece que las depreciaciones se calcularán sobre el valor de adquisición o producción de los bienes o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme con las

<sup>2</sup> Notificada el 2 de enero de 2014, con acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 205).

<sup>3</sup> Notificado el 25 de junio de 2014, con acuse de recibo, de conformidad con el inciso a) del artículo 104° del Código Tributario (foja 162).

<sup>4</sup> La Administración reparó gastos de ejercicios anteriores, gastos de planilla sin sustento y otros gastos sin sustento, que no han sido impugnados por la recurrente.

M      *[Firma]*      4      2



# Tribunal Fiscal

Nº 00739-5-2017

disposiciones legales en vigencia y que a dicho valor se agregará, en su caso, el de las mejoras incorporadas con carácter permanente.

Que por su parte, los incisos a) y b) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del IR, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, dispone que 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 tabla para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por el contribuyente.

Que el inciso f) del anotado artículo establece que los deudores tributarios deben llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en el Registro de Activos Fijos y que la SUNAT mediante resolución de superintendencia determinará los requisitos, características, contenido, forma y condiciones en que deberá llevarse el citado registro.

Que de los artículos precedentes se colige que de acuerdo a lo señalado en la Ley del Impuesto a la Renta y en su Reglamento, las condiciones a cumplirse para efecto de deducir como gasto la depreciación son la contabilización de ésta dentro del ejercicio gravable, así como no superar el tope al porcentaje de depreciación aplicable.

Que mediante el punto 1 del Requerimiento N° 0222140014828 (foja 164), la Administración señaló que del análisis efectuado a sus Registros y Libros Contables exhibidos, se observa que la recurrente no había contabilizado la depreciación, y en razón a ello, no le correspondería deducir como gasto por depreciación del periodo 2011 el importe de S/. 51 553,00, al no haber cumplido con lo establecido en las normas, siendo que en el Registro de Activos Fijos, entre otros, no se detallan los datos de adquisición, ni detalle de los activos tales como marca, modelo, fecha de adquisición, por lo que le requirió que sustentara los motivos por los cuales no contabilizó la depreciación.

Que en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° 0222140014828 (foja 159 a 161), la Administración dejó constancia que al vencimiento del plazo otorgado, la recurrente no sustentó por escrito y con documentación sustentatoria respectiva, los motivos por los cuales consignó en su declaración anual del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011, como depreciación el importe de S/. 51 553,00 sin observar las respectivas normas, por lo que mantuvo la observación.

Que se verifica en autos copia del Registro de Activos Fijos de la recurrente (fojas 51 a 55), de cuya revisión se verifica que ésta registró únicamente los bienes correspondientes a los códigos 3330101 y 33611004, el primero correspondiente a "Maquinaria y Equipo" con fecha de inicio de uso el año 2000 con un porcentaje de depreciación anual de 20%, por lo que para el ejercicio 2011 se encontraba totalmente depreciado, y el segundo correspondiente a "Impresora Multifuncional" con fecha de inicio de uso el 1 de abril de 2012, esto es un ejercicio posterior al que es materia de autos.

Que en consecuencia, el Registro de Activos Fijos exhibido por la recurrente no contenía anotación alguna sobre la descripción del bien, fecha de adquisición, número de comprobante, nombre o razón social del proveedor, costo, depreciación acumulada, ajustes por efectos de inflación, y demás relacionada con los bienes que conformaban su activo fijo respecto de los cuales cargó el importe de S/. 51 553, 00 como gasto por depreciación para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 2011 objeto de reparo.

Que de otro lado, de la revisión de las copias del Libro de Inventarios y Balances (fojas 49 y 50), se aprecia que la recurrente no consignó detalle alguno de los bienes que conformaban la Cuenta Inmuebles, Maquinaria y Equipo al 31 de diciembre de 2011, cuya depreciación consideró como gasto del ejercicio, asimismo, de la copia del Registro de Compras (fojas 65 a 67) se constata que corresponde al

    3



# Tribunal Fiscal

Nº 00739-5-2017

año 2011, no pudiéndose extraer de los datos consignados en dicho registro, dada su propia naturaleza<sup>5</sup>, información alguna relacionada con la acreditación del importe por depreciación materia de autos, como es, el detalle y descripción de los bienes que conforman el activo fijo, la fecha de inicio de uso de los mismos, entre otros, careciendo de sustento lo alegado por la recurrente al respecto.

Que la recurrente adjunto un cuadro denominado "Depreciación de Activo Fijo al 31 de diciembre de 2011" (foja 88), con el que la recurrente pretende proporcionar información al respecto, sin embargo dicho documento no sustenta de modo alguno el gasto objeto de reparo, siendo que de acuerdo a la normatividad antes glosada la depreciación aceptada tributariamente será aquélla que se encuentre contabilizada dentro del ejercicio gravable, lo que no se verifica en el presente caso.

Que estando a lo expuesto, toda vez que la recurrente no sustentó que el importe cargado como gasto por depreciación en el ejercicio 2011 se encontraba debidamente contabilizado conforme a la normatividad antes citada, no obstante haber sido expresamente requerida para ello, el reparo efectuado se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la apelada en tal extremo.

Que contrariamente a lo alegado por la recurrente para deducirse la depreciación de los activos fijos, ésta debe encontrarse contabilizada, lo que no ha ocurrido en su caso, careciendo de sustento lo argumentado por la recurrente en sentido contrario, asimismo, no resulta pertinente lo alegado por la recurrente sobre llevar su Registro de Activos Fijos con atraso y que en todo caso se le debe sancionar por una infracción formal pero no desconocerse la depreciación, por cuanto si bien la Administración hizo alusión al atraso de tal registro en el punto 1 del Requerimiento N° 0222140014828, asimismo, indicó que la recurrente no había cumplido con contabilizar la depreciación conforme a las normas antes glosadas y le requirió expresamente que sustentara los motivos por los cuales no había cumplido con tal contabilización (foja 163), no habiendo cumplido éste con lo solicitado, por lo que la Administración mantuvo la observación materia de pronunciamiento.

Que el reparo determinado por la Administración no se encuentra referido a cuestionar la existencia de bienes que formen parte de la línea de producción, o destinados a la generación de renta o mantenimiento de la fuente generadora de renta gravada, o la adquisición de bienes utilizando los medios de pago respectivos, o bienes adquiridos con comprobantes de pago que cumplen con los requisitos establecidos, por lo que los alegatos formulados por la recurrente al respecto no resultan pertinentes, no siendo, de otro lado, de aplicación las resoluciones citadas por la recurrente.

Que no se aprecia en el presente procedimiento la vulneración de los derechos señalados por la recurrente, por lo que no procede amparar lo alegado por ésta el respecto.

## Resolución de Multa N° 024-002-0208305

Que la Resolución de Multa N° 024-002-0208305 (fojas 217 y 218), fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, según el cual constituye infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, 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 corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas

<sup>5</sup> En dicho registro no se consigna la depreciación ni resulta posible llevar el detalle y control de los bienes de activo fijo, en éste se anota la información requerida por la normatividad aplicable a efecto de determinar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas proveniente de adquisiciones de bienes y servicios.



# Tribunal Fiscal

Nº 00739-5-2017

tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

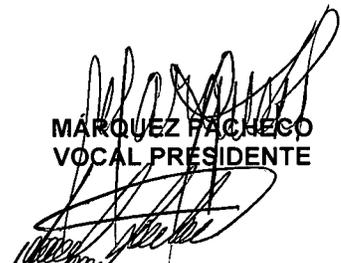
Que la anotada resolución de multa se sustenta, entre otros reparos no impugnados por la recurrente, en el reparo por gastos por depreciación por no haber contabilizado la depreciación dentro del ejercicio gravable que dio lugar a la Resolución de Determinación N° 024-003-0235908, el cual ha sido confirmado en esta instancia, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de la mencionada resolución de multa, procediendo en consecuencia confirmar la apelada en tal extremo.

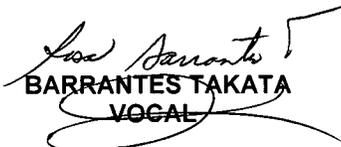
Con las vocales Barrantes Takata y Terry Ramos, e interviniendo como ponente la vocal Márquez Pacheco.

## RESUELVE:

**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia N° 0260140118826/SUNAT de 15 de enero de 2015, en los extremos impugnados.

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

  
MÁRQUEZ PACHECO  
VOCAL PRESIDENTE

  
BARRANTES TAKATA  
VOCAL

  
TERRY RAMOS  
VOCAL

Jiménez Suárez  
Secretaria Relatora  
MP/JS/jcs.