



Tribunal Fiscal

Nº 00511-10-2019

Que de la revisión de la Carta N° no se aprecia que la Administración hubiese alegado alguna de las excepciones a la suspensión de fiscalización establecidas por el artículo 81 del Código Tributario, y si bien en el Informe General elaborado por la Administración respecto a la fiscalización del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2001 (fojas 10695 a 10699), ésta refiere que la fiscalización se inició por información remitida por la Intendencia Regional de Loreto sobre una denuncia en contra de la recurrente y una empresa vinculada, no comunicó a la recurrente tal situación.

Que por tal motivo, al no haberse cumplido con el procedimiento legal establecido, en aplicación del numeral 2 del artículo 109 del anotado Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 981, procede declarar la nulidad de la Carta N° y Requerimiento N° en el extremo referido al Impuesto General a las Ventas marzo, mayo a setiembre y diciembre de 2000, y por consiguiente, la nulidad de las Resoluciones de Determinación N° a (, giradas por dicho tributo y periodos, así como las Resoluciones de Multa N° vinculadas con éstas y emitidas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que en ese sentido, corresponde emitir pronunciamiento sobre el fondo del asunto respecto de las Resoluciones de Determinación N° y , emitidas por Impuesto a la Renta del ejercicio 2000 y pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de diciembre de 2000, Impuesto General a las Ventas de junio a diciembre de 2001, y las Resoluciones de Multa N° vinculadas a aquéllas.

Resoluciones de Determinación N°

• Activos dados de baja sin sustento

Que del Anexo I.1 de la Resolución de Determinación N° (foja 12334), se aprecia que la Administración adicionó a la renta del Impuesto a la Renta de 2000 "el reparo por activos dados de baja no sustentado con documentación fehaciente", explicando que dicho reparo se originó al haber la recurrente contabilizado la baja de activos detallados en las Cuentas 33.3.01 Maquinarias y equipos, 33.4.90, Otros vehículos y 33.5.90 Otros muebles y enseres; que la recurrente no proporcionó relación de activos fijos dados de baja, las facturas de compras de los mismos, ni análisis de determinación de depreciación de dichos bienes; y que tampoco demostró la existencia física o destrucción de los bienes dados de baja, considerándolo como ingreso para efectos del Impuesto a la Renta. Asimismo se aprecia que consignó como base legal el numeral 4 del inciso b) del artículo 3 y el artículo 43 de la Ley del Impuesto a la Renta e incisos i) y f) del artículo 22 de su reglamento, y como sustento el numeral 4 del Resultado de Requerimiento N° 00091372 y numeral 6 del Resultado de Requerimiento N° 00064993, conforme se indicó precedentemente.

Que mediante el Punto 4 del Anexo 1 del Requerimiento N° (fojas 10416 y 10417), notificado el 26 de agosto de 2002 (foja 10418), la Administración comunicó a la recurrente que detectó la anotación de la baja de activos fijos por un importe de S/ 1 033 391,00, según el siguiente detalle:

Debe			Haber		
Cuenta	Nombre de cuenta	Importe S/	Cuenta	Nombre de cuenta	Importe S/
33.3.01	Maquinarias y equipos	893 747,75	39.3.01	Maquinaria Equipos	893 747,75

2 4 7 3



Tribunal Fiscal

Nº 00511-10-2019

33.4.90	Otros vehiculos	105 213,24	39.4.10	Otros vehiculos	105 213,24
33.5.90	Otros muebles y enseres	34 429,66	39.5.10	Otros muebles y enseres	34 429,66

Que al respecto le solicitó que proporcionara la relación detallada de los activos dados de baja, que adjuntara las facturas de compras de los mismos, que facilitara la inspección física de los mencionados activos, y que presentara el análisis de determinación de la depreciación de los bienes del activo fijo correspondiente al ejercicio 2000.

Que en atención a lo solicitado, la recurrente mediante escrito de 22 de agosto de 2002 (foja 10411), manifestó que el rubro de inmueble, maquinaria y equipo, ascendente a S/ 893 747,75, fue objeto de actualización y depreciación, y que en sus libros históricos figuraba el arrastre de dicha cuenta desde años anteriores, por lo que no contaba con un resumen de los activos que formaran parte de dicha cuenta; asimismo indicó que reclasificó las citadas cuentas debido a que al realizar el análisis de los activos encontró que al 31 de diciembre de 2000 figuraban totalmente saldadas, y en ese sentido, no había razón para continuar con los ajustes y la depreciación; y a fin de dar un mejor presentación a sus estados financieros y ordenar la parte de los activos con los que realmente contaba, añadió que según inventario realizado se llevó a cabo la actualización del cuadro de existencias de los activos que estaban en uso y de las nuevas adquisiciones.

Que con escrito de 9 de setiembre de 2002 (fojas 10412 y 10413), la recurrente reiteró que según el análisis efectuado al final de año 2000, los activos figuraban como cuentas saldadas en la depreciación, que éstas cuentas señalaban "otras maquinarias, vehículos e inmuebles" y no contenían el resumen detallado de los bienes dados de baja, debido a que se venían arrastrando anualmente, que éstos fueron objeto de actualización y depreciación de acuerdo con sus estados financieros, que no puede informar sobre los ítems de los bienes dados de baja por la no existencia de los mismos debido a su antigüedad, añadió que por esta razón procedió a realizar la actualización para la presentación de su información con los saldos reales en los activos y un cuadro actualizado de activos a partir del año 2000, y precisó que por lo motivos antes señalados no existían facturas de compras.

Que en el Punto 4 del Anexo 01 al Resultado de Requerimiento Nº (fojas 10414 y 10415), notificado el 10 de marzo de 2003 (foja 10418 vuelta), la Administración dejó constancia que la recurrente no proporcionó los documentos solicitados, que no pudo realizar la inspección física de los activos, al no poderse determinar cuáles eran y por ello procedería a adicionar a la base imponible del Impuesto a la Renta, el importe de los activos fijos "dados de baja".

Que en el Punto 6 del Anexo al Resultado de Requerimiento Nº (fojas 10445 y 10446), notificado el 5 de junio de 2003 (foja 10447 vuelta), la Administración comunicó las observaciones a la base imponible del Impuesto a la Renta por la baja contable de los activos, indicando que según la recurrente se trataba de bienes completamente depreciados o en desuso; sin embargo no pudo verificar la existencia física de éstos, que la recurrente no presentó el Control de Activos Fijos que se encuentra obligada a llevar de acuerdo con el inciso f) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, no presentó el detalle de los activos dados de baja, el análisis de la determinación de la depreciación, ni el informe técnico por los activos en desuso u obsoletos, previsto en el artículo 43 de la Ley del Impuesto a la Renta e inciso i) del artículo 22 de su reglamento, según detalló en el Resultado de Requerimiento Nº

Que asimismo, en dicho resultado de requerimiento, dejó constancia que con posterioridad al cierre del Requerimiento Nº la recurrente presentó un escrito indicando que adjuntaba papeles de trabajo correspondiente al año 1995 de los activos que poseía y algunos detalles de bienes adquiridos



Tribunal Fiscal

Nº 00511-10-2019

entre los años 1994 y 1995, un cuadro de activos inoperativos y/o malogrados; así como una denuncia policial del robo de un vehículo; y concluyó que correspondía mantener el reparo efectuado debido a que la información presentada no permitía identificar los activos dados de baja.

Que posteriormente, la recurrente a través del escrito de 24 de abril de 2003 (foja 10379), indicó que pudo encontrar en sus archivos de años anteriores, papeles de trabajo de actualizaciones de los activos que tenía en su poder hasta el año 1995 y que año a año habían sido actualizados y depreciados, adjuntando copia de los cuadros realizados en dichos años y algunos detalles de los bienes adquiridos en los años 1994 y 1995; así como un cuadro de activos que permanecen en el almacén como inoperativos y/o malogrados y otros en uso, asimismo indicó que en cuanto a los vehículos, adjuntaba copia de las tarjetas de propiedad y denuncia policial de uno de los vehículos que le fue robado, el cual figuraba como depreciado totalmente a la fecha de reclasificación de las cuentas.

Que de acuerdo con lo consignado en los Resultados de Requerimientos Nº , se tiene que la Administración reparó *"la base imponible del Impuesto a la Renta"* por el monto de S/ 1 033 391,00, debido a que la recurrente dio de baja contablemente activos fijos indicando que se trataban de bienes completamente depreciados o en desuso, sin acreditar la existencia física de dichos activos, ni presentar el Control de Activos Fijos que se encontraba obligada a llevar, el detalle de activos fijos dados de baja, el análisis de la determinación de la depreciación, así como tampoco el informe técnico exigido en el numeral 2 del inciso i) del numeral 2 del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, respecto a los activos en desuso u obsoletos.

Que el inciso f) del artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta, aprobada por Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable al caso de autos, señalaba 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 esté expresamente prohibida por dicha ley, siendo que en consecuencia son deducibles las depreciaciones por desgaste u obsolescencia de los bienes de activo fijo, entre otros, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos siguientes.

Que asimismo, el artículo 38 de la mencionada 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 esta ley, precisándose que las depreciaciones debe computarse anualmente, sin que en ningún caso puedan hacerse incidir en un ejercicio gravable depreciaciones correspondientes a ejercicios anteriores, y cuando los bienes del activo fijo sólo se afecten parcialmente a la producción de rentas, las depreciaciones se efectuarán en la proporción correspondiente.

Que el artículo 43 de la citada ley, señalaba que los bienes depreciables, excepto inmuebles, que quedaran obsoletos o fuera de uso, podrían, a opción del contribuyente, depreciarse anualmente hasta extinguirse su costo o darse de baja, por el valor aún no depreciado a la fecha del desuso, debidamente comprobado.

Que por su parte, el inciso i) del artículo 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, establece que a efecto de lo dispuesto en el artículo 43 de dicha ley, en caso que alguno de los bienes depreciables quedara fuera de uso u obsoleto, el contribuyente podrá optar por: 1. Seguir depreciándolo anualmente hasta la total extinción de su valor aplicando los porcentajes de depreciación previstos en la tabla a que se refiere el inciso b) de este artículo; o 2. Dar de baja al bien por el valor aún no depreciado a la fecha en que el contribuyente lo retire de su activo fijo, precisándose que la SUNAT dictaría las normas para el registro y control contable de los bienes dados de

2 6 4 9 3



Tribunal Fiscal

Nº 00511-10-2019

baja, y que el desuso o la obsolescencia debían estar debidamente acreditados y sustentados por informe técnico dictaminado por profesional competente y colegiado.

Que el inciso f) del mencionado artículo establecía que los deudores tributarios deberían 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 cabe indicar que la Norma Internacional de Contabilidad 16 - Inmuebles, Maquinaria y Equipo (modificada en 1993)⁴, en su párrafo 7 de "Definiciones" indica que la depreciación es la distribución sistemática del monto depreciable de un activo durante su vida útil, y en su párrafo 46 señala que la vida útil de un activo es definida en términos de la utilidad que la empresa espera obtener de ese activo, siendo que la política de gestión de una empresa puede implicar que los activos sean dados de baja después de un tiempo determinado o después que se ha consumido una cierta proporción de los beneficios económicos incorporados en el activo.

Que en relación con el término "dar de baja una partida" el Diccionario Kohler Para Contadores⁵ lo define como castigar una partida, esto es, tratar como una pérdida, cancelar en libros, considerar como gasto o como pérdida una cantidad originalmente contabilizada como activo, mientras que castigar el valor en libros significa transferir una porción de un saldo de una cuenta de activo a una cuenta de gastos a pérdidas y ganancias.

Que de las definiciones señaladas en los considerandos anteriores se advierte que la depreciación es la distribución sistemática del monto depreciable, a través del cual se reconoce el desgaste, agotamiento u obsolescencia de los bienes del activo fijo a lo largo de su vida útil; mientras que el término dar de baja un activo fijo (reflejado en una partida) corresponde al envío a gasto de un monto aún no depreciado y que por ende aún se mantenía en la cuenta del activo, ello provocado, por ejemplo, cuando el contribuyente se desapropia del activo o cuando no se espera obtener beneficios económicos futuros del activo por su uso o desapropiación; siendo que en el caso de autos, la Administración ha objetado la baja de activos fijos.

Que resulta importante señalar que según el texto del artículo 43 de la Ley del Impuesto a la Renta y su norma reglamentaria, la baja de activos obsoletos o fuera de uso tiene incidencia directa en el Impuesto a la Renta toda vez que el monto que aún no haya sido depreciado debe ser llevado al gasto en la fecha que se le dé de baja por la obsolescencia o desuso; exigiendo dicha norma, que el desuso u obsolescencia de los bienes del activo fijo dados de baja, debe acreditarse mediante informe técnico elaborado por un profesional competente en el ramo y debidamente inscrito en su colegio profesión, a efecto de que el gasto por obsolescencia correspondiente al importe que falta depreciar sea aceptado como deducible para fines del Impuesto a la Renta.

Que así, se tiene que la baja de activos en los términos de dichos dispositivos legales, puede operar únicamente respecto a bienes no depreciados totalmente, pues en caso que el bien se encuentre totalmente depreciado, no existe importe alguno que enviar al gasto.

Que cabe precisar que, para efectuar el registro contable, es de uso obligatorio el Plan Contable General Revisado, que al detallar las cuentas de gestión, consigna, entre otros, a la "Cuenta 68 - Provisiones del

⁴ Norma oficializada mediante Resolución del Consejo Normativo Contabilidad Nº 007-96-EF/93.01.

⁵ Diccionario Kohler para Contadores. 6ª Edición, México, Editorial Limusa. 2005. pág. 130 y 253.

2 L A 3



Tribunal Fiscal

Nº 00511-10-2019

Ejercicio", y dentro de su contenido, señala que agrupa las cuentas divisionarias que acumulan durante el ejercicio las provisiones efectuadas con la finalidad de valorar los activos y dentro de la nomenclatura de las cuentas divisionarias, establece la sub Cuenta 689 – Otras provisiones del ejercicio; que conforme al citado Plan Contable la "Cuenta 33 – Inmuebles, Maquinarias y Equipo", agrupa las cuentas divisionarias que representan los bienes que siendo utilizados en la producción u otros servicios de la empresa, tienen una vida útil relativamente larga, no son objeto de operaciones de venta, y están sujetos a depreciaciones, salvo el caso de terrenos, mientras que la "Cuenta 39 – Depreciación y Amortización Acumulada", agrupa las cuentas divisionarias que acumulan –entre otros- la depreciación por el uso, acción del tiempo u obsolescencia de los bienes a que se contraen las Cuentas 33 y 36⁶, excepto terrenos.

Que en tal sentido, a efectos de dar de baja al activo fijo, se deberá debitar la Cuenta 39 -Depreciación acumulada y acreditar la Cuenta 33 Inmueble, maquinaria y equipo del activo que corresponda, y reconocer el monto aún no depreciado del bien enajenado como gasto del periodo efectuando el cargo en la Cuenta 68.

Que sin embargo, la Administración durante la fiscalización, en el Punto 4 del Anexo 1 del Requerimiento N° alegó haber observado "la contabilización de baja de activos fijos" por el importe de S/ 1 033 391,00; sin embargo, no ha establecido en autos que la recurrente hubiera cargado a resultados con incidencia tributaria para el ejercicio 2000 por baja de activos por desuso u obsolescencia, el monto reparado; siendo que de la revisión del Libro Mayor, cuyas copias obran en autos, tampoco se verifica dicha afectación a resultados (fojas 11080 a 11082).

Que en tal sentido, se concluye que el reparo efectuado por el importe de S/ 1 033 391,00, al amparo del artículo 43 de la Ley del Impuesto a la Renta e incisos i) y f) del artículo 22 de su reglamento, no se encuentra debidamente sustentado.

Que adicionalmente, cabe indicar que si bien en el Anexo I.1 de la Resolución de Determinación N° (foja 12334), adicionalmente a dichas normas la Administración consignó como base legal numeral 4 del inciso b) del artículo 3 de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual establece que constituye renta gravada como ingresos, cualquiera sea su denominación, especie o forma de pago, los resultados provenientes de la enajenación de bienes muebles cuya depreciación admite dicha ley; de la revisión de los Resultados de Requerimientos N° 00091372 y 00064993, no se advierte que hubiera formulado observación alguna a los ingresos ni que hubiera hecho referencia a tal norma, por lo que el reparo a los ingresos de igual forma carece de sustento.

Que estando a lo expuesto, corresponde levantar el presente reparo, debiendo revocarse la apelada en este extremo, no resultando relevante emitir pronunciamiento respecto a los demás argumentos expuestos por la recurrente.

- **Utilización indebida del crédito fiscal y del costo y/o gasto consignado en las facturas emitidas por el Ministerio de Defensa por vuelos compartidos con otras empresas.**

Que del Anexo II de las Resoluciones de Determinación N° y del
Anexo I.1 de la Resoluciones de Determinación N° (fojas 12334 y 12363), se aprecia
que la Administración reparó el Impuesto a la Renta del ejercicio 2000 y el crédito fiscal de junio a diciembre

⁶ Inmuebles, Maquinarias y Equipo – Leyes de Promoción.

2 4 3