



Ministerio de
Economía
y Finanzas

Firmado Digitalmente por
CHARCA HUASCUPE Walter
Tito FAU 20131370645
soft
Fecha: 18/09/2025
10:43:19 COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

Nº 08270-2-2025

EXPEDIENTE N° : 6631-2020
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Tacna
FECHA : Lima, 5 de setiembre de 2025

VISTA la apelación interpuesta por con R.U.C. N°
contra la Resolución de Intendencia N° emitida el 30 de
setiembre de 2020 por la Intendencia de Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de
Administración Tributaria – SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las
Resoluciones de Determinación N° giradas por el Impuesto a
la Renta del ejercicio 2015, la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de los periodos enero,
mayo a julio, setiembre, noviembre y diciembre de 2015 y la Resolución de Multa N°
emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que, en el caso de autos, mediante Carta N° y Requerimiento N°
(folios 4021, 4030 y 4031), la Administración inició a la recurrente el procedimiento de
fiscalización definitiva por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 y, como resultado se efectuaron los
siguientes reparos:

- Resolución de Determinación N° Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 (folio 4199
a 4203).
 - Aplicación de tasas de depreciación de activos fijos que no se ajustan a ley
 - Adquisición de bienes que debieron activarse en el ejercicio gravable 2015
 - Operaciones realizadas sin utilizar medios de pago
 - Operaciones no fehacientes
 - Gastos por distribución de bonificación extraordinaria a funcionarios y empleados de empresa.
- Resoluciones de Determinación N° a N° (folios 4191 a 4198),
aplicación de la Tasa Adicional del 4,1% del Impuesto a la Renta de enero, mayo a julio, setiembre,
noviembre y diciembre de 2015, al determinar la disposición indirecta de renta susceptible de posterior
control tributario sobre la base de reparos efectuados.
- Resolución de Multa N° (folios 4189 y 4190) girada por la comisión de la infracción
tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Resolución de Determinación N° Impuesto a la Renta del ejercicio 2015

Aplicación de tasas de depreciación de activos fijos que no se ajustan a ley

Que la Administración señala que reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015
por aplicación de tasas de depreciación de activos fijos que no se ajustan a ley, tal como se indicó en la
parte I Anexo A del Requerimiento N° y su resultado.

Que la recurrente sostiene que la depreciación para efectos tributarios es el reconocimiento por la
norma tributaria del gasto o costo, según corresponda, respecto del desgaste u obsolescencia del cual
son objeto los bienes del activo fijo tangible, precisando que el inciso f) del artículo 37° de la Ley del
Impuesto a la Renta permite su deducción tributaria, en ese sentido, señala que las normas del



Ministerio de
Economía
y Finanzas

CASTAÑEDA ALTAMIRANO
Victor Eduardo FAU 20131370645
soft
Fecha: 17/09/2025 17:29:45
Motivo: Soy el autor del documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

TERRY RAMOS Carmen Ines FAU
20131370645 soft
Fecha: 18/09/2025 09:25:57
Motivo: Soy el autor del documento



Ministerio de
Economía
y Finanzas

TOLEDO SAGASTEGUI
Claudia Elizabeth FAU
20131370645 soft
Fecha: 18/09/2025 09:22:01
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 08270-2-2025

Impuesto a la Renta y su reglamento, permiten deducir como gasto la depreciación tratándose de bienes distintos a edificios y construcciones, en la medida que se encuentra contabilizada dentro del ejercicio gravable y no superen el tope al porcentaje de depreciación aplicable.

Que añade que las tasas a aplicar que no deben superar el tope máximo previsto en el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta deben aplicarse sobre el costo computable definido legalmente como tal (costos iniciales y costos posteriores), por lo que se prevé la posibilidad de aplicar tasas diferentes en cada ejercicio gravable, con la única condición de que no supere el tope máximo previsto, careciendo de sustento legal el reparo efectuado por la Administración.

Que de acuerdo con lo establecido por el 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 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, entre otras.

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 38° de la referida ley, 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, debiendo aplicarse las referidas depreciaciones 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. Agrega, 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, de otro lado, el artículo 40° de dicha ley, señala 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. Agrega, que en ningún caso se podrá autorizar porcentajes de depreciación mayores a los contemplados en dicho reglamento.

Que el artículo 41°, modificado por el Decreto Legislativo N° 1112, señala que las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado.

Que, por su parte, el inciso c) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 194-99-EF, indica que las depreciaciones que resulten por aplicación de lo dispuesto en los incisos anteriores se computarán a partir del mes en que los bienes sean utilizados en la generación de rentas gravadas.

Que, por otro lado, conforme con lo dispuesto por el artículo 1° del Decreto Legislativo N° 299, se considera arrendamiento financiero al contrato mercantil que tiene por objeto la locación de bienes muebles o inmuebles de parte de la empresa locadora para el uso de la arrendataria, pactándose como retribución el pago de cuotas periódicas, y con la opción a favor de esta última, de comprar dichos bienes por un valor pactado.

Que el artículo 4° del aludido decreto legislativo establece que los bienes materia de arrendamiento financiero deberán ser plenamente identificados y que la locadora mantendrá la propiedad de dichos bienes hasta la fecha en que surta efecto la opción de compra ejercida por la arrendataria por el valor pactado, así también, el artículo 5°, estipula que el contrato de arrendamiento financiero otorga a la arrendataria el derecho al uso de los bienes en lugar, forma y demás condiciones estipuladas en el mismo.

Que el artículo 18° del citado decreto legislativo, sustituido por Ley N° 27394¹, dispone que para efectos tributarios, los bienes objeto de arrendamiento financiero se consideren activo fijo del arrendatario y se registrarán contablemente de acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad,

¹ Publicada el 30 de diciembre de 2001.



Tribunal Fiscal

Nº 08270-2-2025

indicando que la depreciación se efectuará conforme a lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta.

Que, asimismo, dicho artículo señala que excepcionalmente se podrá aplicar como tasa de depreciación máxima anual aquella que se determine de manera lineal en función a la cantidad de años que comprende el contrato, siempre que este reúna las siguientes características: 1) Su objeto exclusivo debe consistir en la cesión en uso de bienes muebles o inmuebles, que cumplan con el requisito de ser considerados costo o gasto para efectos de la Ley del Impuesto a la Renta; 2) El arrendatario debe utilizar los bienes arrendados exclusivamente en el desarrollo de su actividad empresarial; 3) Su duración mínima ha de ser de 2 o de 5 años, según tengan por objeto bienes muebles o inmuebles, respectivamente, siendo que este plazo podrá ser variado por Decreto Supremo; y 4) La opción de compra solo podrá ser ejercitada al término del contrato.

Que mediante el motivo de reparo 2 del punto I del Anexo A al Requerimiento N° (folios 4003 y 4004), la Administración comunicó a la recurrente que verificó del Registro de Activos Fijos registros por depreciaciones de activos fijos con una tasa lineal del 32,43% de depreciación anual (3 años y 1 mes), siendo el inicio de uso de los activos fijos - Excavadora Hidráulica, Auto hormigonera y Volquetes - en agosto, julio y octubre de 2011, tal como se detallaba en el cuadro descrito en dicho punto (folio 4004), los cuales han sido considerados como gastos tributarios del ejercicio 2015 por la suma de S/ 107 458,99, precisando que los citados activos fijos han sido adquiridos mediante arrendamiento financiero, con un total de 36 cuotas mensuales (3 años) y 37 cuotas mensuales (3 años y 1 mes).

Que añadió que de la verificación al Registro de Activos Fijos del ejercicio 2011, tales bienes fueron depreciados desde el 1 de julio, 1 de agosto y 5 de octubre de 2011, con una tasa acelerada del 32,43% (depreciación lineal en 37 meses); sin embargo, verificó que en el ejercicio 2012 respecto de los citados activos, la recurrente aplicó la tasa de depreciación del 16,215% y en los ejercicios gravables 2013, 2014 y 2015, aplicó la tasa de depreciación del 32,43%. En ese sentido, la recurrente habría optado por la excepción señalada en el segundo párrafo del artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299.

Que anotó que la excepción señalada en el segundo párrafo del artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299, regula únicamente un tratamiento especial respecto del cómputo de la depreciación de los bienes dados en arrendamiento financiero, siendo esta excepción que la determinación de la depreciación se debía realizar de manera lineal en función a la cantidad de años que comprende el contrato, vale decir la depreciación se debía utilizar en una sola tasa lineal durante los años que comprende el contrato, en consecuencia, los bienes cuyas depreciaciones son objeto de observación habrían terminado en los meses de junio y octubre de 2014.

Que manifestó que la aplicación de las diferentes tasas de depreciación (32,43% para los ejercicios gravables 2011, 2013, 2014 y 2015 y 16,215% para el ejercicio gravable 2012), no se ajustaba a ley ni a lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad, siendo que la depreciación aplicada en el ejercicio 2015, correspondería en la práctica a una depreciación no utilizada como gasto en el ejercicio gravable 2012.

Que, por lo señalado, solicitó a la recurrente que sustentara con la documentación idónea y fehaciente y con la base legal correspondiente, que la depreciación realizada y contabilizada como gasto del ejercicio fiscalizado 2015, ascendente a S/ 107 458,99 se ajusta a ley.

Que, en respuesta, con escrito del 5 de julio de 2019 (folios 3584 a 3594), la recurrente señaló que los activos observados fueron utilizados en el proyecto Obras de Reubicación de Instalaciones existentes para nuevos talleres de mantenimiento de equipos mina, donde sus equipos no fueron utilizados constantemente por ello procedió con la reducción de la tasa de depreciación en el ejercicio 2012, siendo el tiempo de uso de 6 meses. Preciso que procedió a la disminución de la tasa de depreciación amparado en el Informe N° y que para validar sus argumentos presentaba el Contrato N° y Ficha de Ingreso a Mina.

Que en el motivo de reparo 2 del punto I del Anexo A al Requerimiento N° (folios 3971 a 3973), la Administración señaló que el Informe N° centraba sus



Tribunal Fiscal

Nº 08270-2-2025

argumentos en las razones propias de la actividad productiva, aspecto que la recurrente no ha fundamentado, sustentado ni demostrado, precisando que la recurrente no presentó el Contrato N°

y que la sola existencia de ficha de ingreso a la zona minera no acreditaba de manera indubitable que los citados activos se hubieran utilizado únicamente durante 6 meses del ejercicio 2012. Asimismo, de la revisión de las declaraciones mensuales del Impuesto a la Renta del ejercicio 2012, verificó ingresos netos mensuales por ventas o prestación de servicios, con lo cual quedaba desvirtuado que la recurrente solo hubiera tenido actividades económicas por 6 meses en el año 2012.

Que, por lo expuesto, mantuvo el reparo por gastos por depreciación de activos fijos por la suma de S/ 107 458,99, dado que la recurrente no demostró que en el ejercicio gravable 2012 los activos fijos observados se hubieran utilizado únicamente durante 6 meses, ni presentó comunicación alguna sobre la suspensión temporal total de actividades a que se refiere el inciso e) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que previo al análisis a realizar, cabe precisar que no está en discusión el inicio del cálculo de la depreciación de los activos fijos Excavadora Hidráulica, Auto hormigonera y Volquetes, pues tanto la recurrente como la Administración coinciden en que el momento en que empezaron a utilizarse en la generación de rentas gravadas se produjo en agosto, julio y octubre de 2011, asimismo, tampoco está en discusión que tales bienes fueron adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero cuya duración fue de 3 años en algunos casos y en otros 3 años y 1 mes.

Que ahora bien, de los actuados se advierte que la Administración constató que la recurrente aplicó una depreciación acelerada por los citados activos fijos, pues aquella en los ejercicios 2011, 2013, 2014 y 2015, aplicó una tasa de 32,43%, mientras que en el ejercicio 2012 aplicó una tasa del 16,215%, aspectos que no han sido cuestionados por la recurrente, limitándose a señalar en la presente instancia, que las normas del Impuesto a la Renta y su reglamento, permiten aplicar tasas distintas en la medida que no superen el tope de porcentaje de depreciación aplicable.

Que, al respecto, en la Resolución N° 00986-4-2006, este Tribunal ha señalado que, en principio, debe entenderse que el régimen de la depreciación de los bienes objeto de arrendamiento financiero debe seguir las reglas generales dispuestas en la Ley del Impuesto a la Renta y su reglamento, esto es que para efecto de deducir como gasto la depreciación se requerirá no superar el tope del porcentaje de depreciación aplicable y estar contabilizada en los libros y registros contables. No obstante, el segundo párrafo del artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299, modificado por la Ley N° 27394, regula un tratamiento de depreciación diferenciado del establecido en el primer párrafo del mismo artículo, toda vez que dispone que, excepcionalmente, cuando los contratos de arrendamiento financiero cumplan con diversas características señaladas en dicho párrafo, los bienes sujetos a dichos contratos de arrendamiento financiero podrán ser depreciados en función a la cantidad de años que comprende el contrato, de manera lineal, aplicando por tanto la tasa anual máxima así determinada, no contemplándose como requisito adicional que la depreciación se encuentre contabilizada.

Que este Tribunal concluyó que la intención del legislador ha sido establecer dos tratamientos claramente diferenciados en cuanto a la depreciación de los bienes comprendidos en contratos de arrendamiento financiero, estableciendo de un lado en el primer párrafo del precitado artículo 18°, un régimen de depreciación general, cuyas reglas obedecen a lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta, que exigen la contabilización de la depreciación efectivamente utilizada para efectos tributarios, entre otros requisitos, y uno especial en el segundo párrafo del referido artículo 18°, para aquellos bienes sujetos a contratos de arrendamiento con las características establecidas en este, que prevé la depreciación en el plazo del contrato de acuerdo a un método lineal, y en el que no se aprecia como exigencia para su deducción tributaria, el registro de dicha depreciación en los libros contables.

Que en tal sentido, habida cuenta que en el caso de autos, la recurrente aplicó una depreciación acelerada por los bienes observados, esto es, el tratamiento especial establecido en el segundo párrafo del artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299, correspondía que aplicara la depreciación en el plazo del contrato de acuerdo a un método lineal, en ese sentido, dado que el plazo de duración del contrato del arrendamiento financiero fue de 3 años en algunos casos (36 meses) y en otros 3 años y 1 mes (37 meses), la depreciación de tales bienes que inició en agosto, julio y octubre de 2011 culminó



Tribunal Fiscal

N° 08270-2-2025

en el ejercicio 2014, por lo que en el ejercicio 2015, materia de fiscalización no existía algún gasto por depreciación por reconocer, siendo insuficiente la documentación presentada a fin de desvirtuar la observación efectuada en fiscalización, en consecuencia, el reparo materia de análisis se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que respecto a que las normas del Impuesto a la Renta prevén la posibilidad de aplicar tasas diferentes en cada ejercicio gravable, con la única condición de que no supere el tope máximo previsto, se debe precisar que dado que en el caso de autos la recurrente se acogió al tratamiento especial establecido en el segundo párrafo del artículo 18° del Decreto Legislativo N° 299, correspondía que aplicara una tasa lineal durante el tiempo que dure el contrato de arrendamiento financiero, tal como se indica en la citada Resolución del Tribunal Fiscal N° 00986-4-2006, por tanto, lo señalado al respecto no resulta atendible.

Adquisición de bienes que debieron activarse en el ejercicio gravable 2015

Que del Anexo N° 2 del valor impugnado (folio 4201), se aprecia que la Administración reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 por la adquisición de bienes que debieron activarse en el ejercicio 2015, sustentándose en el Requerimiento N° y su resultado.

Que la recurrente sostiene que los bienes observados, se tratan de repuestos y accesorios que eran utilizados para el mantenimiento preventivo y correctivo de sus maquinarias que eran utilizadas en zonas de minería de muy difícil acceso, por lo que se deterioran con mucha facilidad y tienen que ser cambiados en periodos muy cortos de tiempo que no excedían de un ejercicio. Agrega, que de acuerdo con el criterio de reconocimiento en el párrafo 7 de la NIC 16, la entidad no reconocerá en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo los costos derivados del mantenimiento diario del elemento, siendo que tales costos se reconocerían en el resultado cuando se incurra en ellos, y que los costos del mantenimiento diario son principalmente los costos de mano de obra y los consumibles que pueden incluir el costo de pequeños componentes.

Que añade que lo fundamental es definir si los servicios de mantenimiento efectuado, incrementan o no la capacidad y/o condiciones del activo más allá de su rendimiento estándar que tuvieron al adquirirse, y que si se demostraba que no, tales desembolsos son perfectamente deducibles como gasto, criterio que era coincidente con lo señalado por el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 147-2-2001, N° 09259-5-2001, N° 01217-5-2002, N° 03595-4-2003, N° 00987-2-2009 y N° 09478-1-2013, en las cuales se indicó que no se consideraban mejoras las sumas gastadas en repuestos y reparaciones.

Que señala que quedaba claro que en su caso se encontraba frente a repuestos y reparaciones (mantenimientos preventivos y correctivos), pero que no incrementaron la vida útil o la productividad de los activos, por lo tanto, resultan perfectamente deducibles como gasto a efecto de determinar la renta neta de tercera categoría.

Que de acuerdo con el numeral 1 del artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta, modificado por Decreto Legislativo N° 1112, se entiende por costo computable de los bienes enajenados, el costo de adquisición, producción o construcción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, más los costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables.

Que el artículo 37° de la mencionada ley, señala 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.

Que el inciso e) del artículo 44° de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 1112, señala que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría, las sumas invertidas en la adquisición de bienes o costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° 03205-4-2005, N° 19170-1-2011 y N° 04995-2-2012, entre otras, ha establecido que los estados financieros se deben preparar de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados; así, en la Resolución N° 04995-2-2012 se señaló que: "(...) de



Tribunal Fiscal

Nº 08270-2-2025

acuerdo con el artículo 223° de la Ley General de Sociedades, Ley N° 26887, los estados financieros se deben preparar y presentar de conformidad con las disposiciones legales sobre la materia y de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Que según la Norma Internacional de Contabilidad – NIC 16², las propiedades, planta y equipo son activos tangibles que: (a) posee una empresa para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y (b) se esperan usar durante más de un periodo.

Que el párrafo 7 de la mencionada NIC señala que un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si, y solo si: (a) sea probable que la empresa obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y (b) el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

Que el párrafo 12 de la misma NIC menciona que, de acuerdo con el criterio de reconocimiento contenido en el párrafo 7, la empresa no reconocerá, en el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo, los costos derivados del mantenimiento diario del elemento. Tales costos se reconocerán en el resultado cuando se incurra en ellos. Los costos del mantenimiento diario son principalmente los costos de mano de obra y los consumibles, que pueden incluir el costo de pequeños componentes. El objetivo de estos desembolsos se describe a menudo como "reparaciones y conservación" del elemento de propiedades, planta y equipo.

Que este Tribunal, en las Resoluciones N° 147-2-2001, N° 00986-4-2004 y N° 07969-8-2014, entre otras, ha establecido que el elemento que permite distinguir si un desembolso relacionado a un bien del activo fijo preexistente constituye un gasto por mantenimiento o reparación o una mejora que debe incrementar su costo computable, es el beneficio obtenido con relación al rendimiento estándar originalmente proyectado; así, si los desembolsos originan un rendimiento mayor deberán reconocerse como activo, mientras que si el desembolso simplemente repone o mantiene su rendimiento original, este deberá reconocerse como gasto del ejercicio.

Que según el criterio establecido en las Resoluciones N° 09259-5-2001 y N° 01217-5-2002, entre otras, los desembolsos por reparaciones de un activo fijo tangible representan desembolsos necesarios para que el bien vuelva a estar en perfectas capacidades de funcionamiento, mediante trabajos que no incrementan dicha capacidad, sino más bien provocan que la recupere, después de haberse detectado algún desperfecto o fallo de funcionamiento; por lo tanto, estos desembolsos no tienen repercusión futura, por lo que deben considerarse como gasto del periodo, señalándose en cuanto a los desembolsos por conservación o mantenimiento de un activo fijo, que son los necesarios para que el bien opere correctamente, pero sin añadir valor alguno al mismo y, por ende, constituyen desembolsos que serán reconocidos como gasto del periodo en que se llevan a cabo.

Que de otro lado, Romero López define a los activos como: *"todos aquellos recursos de que dispone la entidad para la realización de sus fines, los cuales deben representar beneficios económicos futuros fundamentalmente esperados y controlados por una entidad económica, provenientes de transacciones o eventos realizados, identificables y cuantificables en unidades monetarias"*³.

Que respecto de los gastos de mantenimiento, Meigs, Meigs, Bettner y Whittington⁴ indican que el cargo a una cuenta de gasto se basa en el supuesto de que los beneficios del gasto serán utilizados en el periodo corriente y, por consiguiente, el costo debe ser deducido del ingreso del periodo al determinar la utilidad neta.

Que de acuerdo con las normas, jurisprudencia y doctrina antes glosados, los desembolsos o sumas invertidas en la adquisición de bienes o costos posteriores incorporados al activo, no serán deducibles como gastos para efecto de la determinación del Impuesto a la Renta, sino que deberán registrarse como activos fijos.

² Oficializada mediante la Resolución N° 034-2005-EF/93.01, publicada el 2 de marzo de 2005.

³ ROMERO LÓPEZ, ÁLVARO JAVIER (2002), *Principios de contabilidad*, segunda edición. México: McGraw-Hill. Página 152.

⁴ MEIGS, Robert, et al. En *Contabilidad: La base para decisiones gerenciales*. McGraw - Hill Interamericana S.A. Colombia. 1999. Décima Edición. pág. 531.



Tribunal Fiscal

Nº 08270-2-2025

Que mediante el motivo del reparo 4 del punto I del Anexo A al Requerimiento N° (folios 4000 a 4002), la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de los comprobantes de pago que sustentaron sus ventas, verificó la Factura 009 N° emitida por

por la compra de cadena, eslabones, rueda, pernos, zapata y tuercas, siendo contabilizados en la cuenta Accesorios, Repuestos y Herramientas del Registro de Inventario Permanente Valorizado, por un valor total de S/ 53 401,18. Asimismo, del citado registro verificó la salida de dichos bienes con fecha 31 de octubre de 2015, por un valor de S/ 54 001,09, los cuales han sido contabilizados como parte del gasto o costo del ejercicio gravable 2015, lo cual no correspondía, pues debió ser contabilizado como bienes del activo fijo, salvo que se pudiera demostrar que correspondan a bienes distintos a la categoría del activo fijo.

Que, en tal sentido, solicitó a la recurrente que sustentara y demostrara que las salidas de las existencias correspondieron a la compra de materiales auxiliares, suministros y repuestos que han sido consumidos en el proceso productivo del ejercicio fiscalizado o en la prestación del servicio o sustentar que corresponden al mantenimiento diario o costos de pequeños componentes de reparación y conservación del activo fijo.

Que, en respuesta, con escrito del 5 de julio de 2019 (folios 3584 a 3594), la recurrente señaló que tal como constaba en su Registro de Compras, la Factura 009 N° 109 emitida por el proveedor

correspondía al costo de componentes de reparación y conservación de su Excavadora Komatsu es decir, las compras realizadas fueron destinadas para el mantenimiento y conservación del activo fijo, para lo cual presentó el Informe Técnico 097, que fue refrendado por el Jefe de Maquinarias y Equipo y el ingeniero Mecánico que laboraba en su empresa. Precisó, que el mantenimiento de sus maquinarias era permanente, en el cual se procedía con los cambios de los repuestos y accesorios, esto debido a que en el ejercicio 2015 se ejecutó el trabajo denominado "Habilitación, Mantenimiento Vía de acceso y Limpieza Cortadera" con su cliente Anglo American Quellaveco, en una zona de acceso remoto.

Que añadió que de acuerdo con la Norma Internacional de Contabilidad – NIC 16, los inmuebles, maquinaria y equipo son activos tangibles que posea una empresa para ser utilizados en la producción o suministro de bienes y servicios para ser alquilados a terceros y que se esperaba usarlos durante más de un periodo, precisando que los desembolsos posteriores solo se reconocían como activo cuando mejoraban la condición de activo fijo más allá de su rendimiento originalmente evaluado, como por ejemplo la extensión de su vida útil, el mejoramiento sustancial en la calidad de la producción obtenida o la reducción de los costos de producción y los desembolsos por reparaciones o mantenimiento de los activos son aquellos que se efectúan para restaurar o mantener los futuros beneficios económicos que una empresa pueda esperar del rendimiento estándar originalmente evaluado del activo.

Que agregó, que el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° 147-2-2001, N° 9259-5-2001, N° 1217-5-2002 y N° 3595-4-2003, al resolver casos similares ha señalado que el tema medular a efectos de dilucidar si se encuentra frente a un activo o un gasto, consistía en definir si los servicios de mantenimiento efectuados y repuestos y accesorios adquiridos para dichos mantenimientos, incrementaron o no la capacidad y/o condiciones del activo más allá de su rendimiento estándar que tuvieron al adquirirse.

Que en el motivo del reparo 4 del punto I del Anexo A al Resultado del Requerimiento N° (folios 3967 a 3970), la Administración señaló que el Informe Técnico 097 tiene fecha de emisión el 21 de agosto de 2015, el cual no tiene correspondencia con la fecha de emisión del comprobante de pago y la fecha de ingreso a almacén (21 de julio de 2015), asimismo, tampoco tiene correspondencia con la fecha de salida del Registro de Inventario Permanente Valorizado (31 de octubre de 2015); además, no presentó el contrato laboral, Manual de Organización y Funciones, Reglamento Interno de Trabajo, organigrama o estructura de la empresa, memorandos internos, licencia de funcionamiento emitido por la municipalidad u otro documento, que acredite fehacientemente que cuentan con el Área de Mantenimiento de Equipos. Precisó, que las Boletas de Pago de los señores así como, el contrato del proyecto no acreditaba que los bienes observados correspondían al mantenimiento permanente del activo fijo Excavadora Komatsu



Tribunal Fiscal

Nº 08270-2-2025

Que indicó que en relación a su argumento que el mantenimiento de sus Maquinarias es permanente (periodo de 2 a 3 meses), no ha sido acreditado documentariamente con hechos de compras similares de bienes cada 2 o 3 meses ni con informes técnicos debidamente documentados. Precisó, que las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 147-2-2001, N° 9259-5-2001, N° 1217-5-2002 y N° 3595-4-2003, citados por el contribuyente, no se oponen al reparo formulado por el agente fiscalizador, toda vez que no ha demostrado que tales bienes correspondan al mantenimiento permanente del activo fijo, y por tanto del gasto del ejercicio fiscalizado.

Que por lo señalado, indicó que la recurrente no desvirtuó con la información, documentación y base legal, que tales adquisiciones debieron reconocerse como bienes del activo fijo, pues no sustentó que corresponden a costos de pequeños componentes de reparación y conservación del activo fijo, dado que el informe técnico no solo es inconsistente en la fecha de emisión, sino, no tiene la documentación idónea y fehaciente de hechos similares al propio activo fijo que han requerido su mantenimiento diario o permanente dentro del mismo ejercicio gravable o ejercicios anteriores, pues no adjuntó los comprobantes de pago, informes de mantenimiento y reparación y requerimiento de repuestos, entre otros documentos, que sean prueba necesaria y suficiente para considerar dichos bienes como consumibles; tampoco ha detallado los asientos contables de baja de los repuestos o componentes cambiados que demuestren la periodicidad de su cambio.

Que, por lo tanto, de acuerdo con los fundamentos y consideraciones antes señaladas, procedió a reparar el costo de ventas por la suma de S/ 54 001,09 por el consumo que debió activarse de accesorios, repuestos y herramientas.

Que en el Anexo A al Requerimiento N° (folio 4002) se aprecia que la Administración observó la Factura N° 109 (folio 3566) emitida el 21 de julio de 2015 por por la compra de cadena, eslabones, rueda, pernos, zapata y tuercas, al considerar que debieron activarse y no deducirse como gasto del ejercicio.

Que de lo actuado, se aprecia que el análisis materia de autos consiste en determinar si las mencionadas adquisiciones calificaron como gastos al constituir parte del mantenimiento que tiene como propósito que un activo fijo funcione correctamente y en toda su capacidad o constituyen mejoras de carácter permanente que suponen que el activo principal tuviera un rendimiento mayor al que se esperaba del mismo.

Que al respecto, la recurrente sostiene que los bienes adquiridos fueron destinados al mantenimiento y conservación de su activo fijo Excavadora Komatsu PC350-LC8, para lo cual presentó el documento denominado "Informe Técnico 097 Instalación de Cadena y Accesorios de Carrilería Excavadora Komatsu PC350-LC8" emitido el 21 de agosto de 2015, por el Jefe de Maquinaria y Equipo de la recurrente (folio 3562); sin embargo, de su revisión se advierte que solo detalla un cuadro que describe los componentes de su activo fijo como son, el código del bien, la marca, capacidad y el horómetro de cambio y un cuadro adicional en el que se consiga los rubros "ítem" y "cantidad", en el que se describen bienes que coinciden con la descripción de aquellos observados; no obstante, ello no acredita que los bienes observados fueron utilizados en el mantenimiento de dicho activo con la finalidad de que este vuelva a estar en perfectas capacidades de funcionamiento, por lo que tal documento no resulta suficiente para acreditar su afirmación.

Que, en consecuencia, dado que corresponde a la recurrente, que pretende su deducción, acreditar que lo deducido calificaba como gasto, según las disposiciones legales, lo que no ha sido realizado, el reparo materia de análisis se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Operaciones realizadas sin utilizar medios de pago

Que la Administración señala que reparó la base imponible del Impuesto a la Renta del ejercicio 2015 por gastos respecto de los cuales la recurrente no acreditó la utilización de medios de pago y precisó que, si la recurrente adjuntó diversos cheques, estos no contaban con la cláusula "no negociable", "intransferible", "no a la orden" u otra equivalente, tal y como lo exige en el inciso g) del artículo 5° de la Ley N° 28194.