



Tribunal Fiscal

N° 12444-4-2009

EXPEDIENTE N° : 5303-2005
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 20 de noviembre de 2009

VISTA la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 0260140006080/SUNAT de 4 de enero de 2005, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Determinación N° 024-003-0003823 girada por el Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio gravable 2001, y la Resolución de Multa N° 024-002-0013818 emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente señala que no efectuó la retención del Impuesto a la Renta sobre los gastos por intereses devengados durante el año 2001, generados por los préstamos de sus accionistas y terceros, así tampoco realizó el pago del referido concepto en los términos del inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, porque desconocía la mencionada norma.

Que agrega que los préstamos fueron utilizados como capital de trabajo, por lo que los intereses son deducibles habiendo cumplido el principio de lo devengado, agregando que la retención fue pagada en julio de 2002, por lo que cumplió con la ley en ese aspecto.

Que mediante escrito ampliatorio sostiene que el gasto por intereses se encuentra comprendido en el inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que la condición del pago establecida en el inciso v) del mismo artículo no resulta aplicable, en virtud al criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 07719-4-2005 que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria.

Que por su parte, la Administración señala que reparó el gasto cargado a resultados del ejercicio gravable 2001 - Cuenta 67, subcuenta 671, por intereses por préstamos accionistas y de terceros, los que para sus perceptores constituyen renta de segunda categoría, por no haber cumplido ésta con lo previsto en el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que la recurrente no acreditó haber pagado dicha suma de intereses antes del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración jurada, ni de haber efectuado la retención correspondiente.

Que se aprecia de autos, que como consecuencia de la fiscalización iniciada a la recurrente mediante Carta N° 040023764430-01 SUNAT y Requerimiento N° 00223120 de fojas 296 y 376, la Administración formuló reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, por gasto cargado a resultados en la Cuenta 67, subcuenta 671: Intereses y Gastos de Préstamo, por un total de S/ 92,837.69, y emitió la Resolución de Determinación N° 024-003-0003823 por concepto del mencionado tributo y período y la Resolución de Multa N° 024-002-0013818 por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

Que se aprecia de autos que mediante el punto 13 del Requerimiento N° 00223120 (foja 296), la Administración solicitó a la recurrente el análisis de la clase 6 y clase 7 a tres (3) dígitos de sus estados financieros, y, al considerar que la recurrente no sustentó el cargo a gastos de la cuenta 67 "Cargas Financieras" sub-cuenta 671 "intereses y gastos de préstamo" registrada en el folio 46 de su Libro Diario por un total de S/. 92,837.69, correspondiente al mes de enero de 2001, mediante el punto 3 del Anexo N° 1 al Requerimiento N° 00134728 (fojas 279 y 280), le requirió presentar la documentación sustentatoria respectiva.

Que en el punto 3.1 del Anexo N° 1 al Resultado del Requerimiento antes citado (fojas 269 a 271) la Administración dejó constancia que la recurrente dando respuesta a lo requerido (fojas 153 a 156) indicó



Tribunal Fiscal

N° 12444-4-2009

que la observación se relacionaba con la provisión de intereses por préstamos realizados por accionistas y terceros, habiendo exhibido los contratos respectivos y Libro de Actas de Junta General de Accionistas en la que se aprecia que se autorizó al gerente a gestionar préstamos, sin sustentar que la cancelación de los intereses se hubiera realizado durante el ejercicio 2001, agregando que, en consecuencia, había incumplido con lo previsto por el inciso v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, así como el inciso q) del artículo 21° de su Reglamento, en lo referente a que la deducción de gastos que representen para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categorías, se encuentran condicionadas a su pago.

Que la Resolución de Determinación N° 024-003-0003823 (foja 401 y 402) ha sido emitida con relación al Impuesto a la Renta del ejercicio gravable 2001, por reparo al gasto cargado a resultados en la Cuenta 67, subcuenta 671 "Intereses y Gastos de Préstamos" por un total de S/.92,838.00 por provisión de intereses de préstamos de sus accionistas y terceros, al no haberse acreditado dicho gasto con la cancelación correspondiente durante el ejercicio 2001, consignándose como base legal, entre otro, el artículo 37° inciso v) de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 21° inciso q) de su Reglamento.

Que de acuerdo con el inciso a) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, son deducibles para determinar la renta neta de tercera categoría, los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora, con las limitaciones previstas en la ley.

Que asimismo en dicho inciso se dispone, entre otros, que sólo son deducibles los intereses a que se refiere el párrafo precedente, en la parte que excedan el monto de los ingresos por intereses exonerados, y que para tal efecto no se computarán los intereses exonerados generados por valores cuya adquisición haya sido efectuada en cumplimiento de una norma legal o disposiciones del Banco Central de Reserva del Perú, ni los generados por valores que redituen una tasa de interés, en moneda nacional, no superior al cincuenta por ciento (50%) de la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros.

Que asimismo, en el último párrafo del mencionado inciso se prevé que serán deducibles los intereses provenientes de endeudamientos de contribuyentes con sujetos o empresas vinculadas cuando dicho endeudamiento no exceda del resultado de aplicar el coeficiente que se determine mediante decreto supremo sobre el patrimonio del contribuyente, y que los intereses que se obtengan por el exceso de endeudamiento que resulte de la aplicación del coeficiente no serán deducibles.

Que por su parte, en el numeral 6 del inciso a) del artículo 21° del Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, y modificatorias, se establece que el monto máximo de endeudamiento con sujetos o empresas vinculadas, a que se refiere el último párrafo del inciso a) del Artículo 37° de la Ley, se determinará aplicando un coeficiente de 3 (tres) al patrimonio neto del contribuyente al cierre del ejercicio anterior, y si en cualquier momento del ejercicio, el endeudamiento con sujetos o empresas vinculadas excede el monto máximo determinado en el primer párrafo de este numeral, sólo serán deducibles los intereses que proporcionalmente correspondan a dicho monto máximo de endeudamiento; asimismo, en su último párrafo se indica que los intereses determinados conforme a este numeral sólo serán deducibles en la parte que, en conjunto con otros intereses por deudas a que se refiere el inciso a) del artículo 37° de la ley, excedan el monto de los ingresos por intereses exonerados.

Que por su parte, el inciso v) del citado artículo 37°, modificado por la Ley N° 27356, establece que los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categorías podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio.



Tribunal Fiscal

N° 12444-4-2009

Que de acuerdo con el inciso a) del artículo 24° de la Ley del tributo en mención, constituyen rentas de segunda categoría, los intereses originados en la colocación de capitales.

Que sobre el particular, este Tribunal en la Resolución N° 07719-4-2005 de 16 de diciembre de 2005, publicada en el diario oficial "El Peruano" el 14 de enero de 2006, como precedente de observancia obligatoria, ha establecido que: *"El requisito del pago previsto en el inciso v) incorporado por la Ley N° 27356 al artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, no es aplicable a los gastos deducibles contemplados en los otros incisos del referido artículo 37° que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría"*.

Que en los fundamentos de dicha resolución se precisó que atendiendo a una interpretación sistemática por ubicación de la norma, si se toma en cuenta que el inciso v) incorporado por la Ley N° 27356 al artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, entró en vigencia con posterioridad a los demás incisos del mismo artículo y que además fue ubicado en un inciso aparte, debe entenderse que se está refiriendo a aquellos gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta o quinta categorías y que sean distintos a los previstos en los otros incisos del referido artículo 37°, siendo que dicho artículo, al señalar enunciativamente aquellos gastos que son deducibles para establecer la renta neta de tercera categoría -de cumplir con el principio de causalidad-, está enumerando supuestos sistemáticamente excluyentes, por lo que mal podría afirmarse que desde que entró en vigencia el inciso v), los demás incisos estaban supeditados al inciso v), agregando que si el legislador hubiera pretendido condicionar dicha deducción al cumplimiento del requisito del pago, lo hubiera establecido expresamente en los demás incisos del mismo artículo 37° o en un párrafo aparte aplicable a todos los incisos.

Que en consideración a lo expuesto y siendo que los gastos cuestionados en este extremo se encuentran comprendidos en el inciso a) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta -el cual no condiciona la deducción del referido gasto al pago del mismo-, no resulta exigible el requisito de su cancelación dentro del plazo de presentación de la declaración jurada anual respectiva previsto en el inciso v) del citado artículo 37°, siendo ésta la única observación formulada por la Administración en este extremo, por lo que el reparo formulado no se encuentra arreglado a ley, procediendo revocar la apelada.

Que toda vez que la Resolución de Multa N° 024-002-0013818 ha sido emitida por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario como consecuencia del reparo a que se refiere la resolución de determinación antes mencionada, procede emitir pronunciamiento en el mismo sentido.

Con las vocales Flores Talavera, Márquez Pacheco y Guarníz Cabell, e interviniendo como ponente la vocal Márquez Pacheco.

RESUELVE:


REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0260140006080/SUNAT de 4 de enero de 2005.

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


FLORES TALAVERA
VOCAL PRESIDENTE


MÁRQUEZ PACHECO
VOCAL


GUARNÍZ CABELL
VOCAL


Castañeda Altamirano
Secretario Relator
MP/MV/mgp