



# Tribunal Fiscal

Nº 06073-5-2006

**EXPEDIENTE Nº** : 9774-05  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto a la Renta  
**PROCEDENCIA** : Juliaca  
**FECHA** : Lima, 14 de noviembre de 2006

**VISTA** la apelación interpuesta por contra la Resolución de Oficina Zonal Nº 2150140000155/SUNAT de 29 de abril de 2005, expedida por la Oficina Zonal Juliaca de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), que declaró infundada la reclamación contra la Resolución de Determinación Nº 2120030000240, girada por Impuesto a la Renta del ejercicio 1999.

## CONSIDERANDO:

Que la Administración señala que emitió el referido valor como consecuencia del reparo formulado a la depreciación del porcentaje del predio ubicado en Av. La Torre Nº 185, Puno, local del Hotel Ferrocarril, adquirido mediante contrato de compraventa, al no haber presentado el recurrente un análisis discriminando los muebles, enseres, construcción y terreno, por lo que la calculó tomando como referencia el valor de autoavalúo consignado en su declaración jurada del Impuesto Predial del año 1996, actualizada al año 1999, debido a que éste no cumplió con exhibir la correspondiente a dicho año.

Que por otro lado, indica que en el caso del porcentaje de depreciación de los citados bienes que fueron adquiridos a título gratuito por herencia, la Ley del Impuesto a la Renta no contempla valor de adquisición en la medida que no se ha efectuado erogación y/o devengo, por lo que al no existir gasto alguno, no existe valor de adquisición por recuperar vía depreciación.

Que el recurrente sostiene que la Administración reparó los valores que asignó a los aportes constituidos por el 18.75% de las acciones y derechos sobre el terreno, construcción, muebles y enseres del predio ubicado en Av. La Torre Nº 185, Puno, adquiridos con anterioridad al inicio de sus actividades mediante contrato de compraventa y herencia, a pesar que dicha asignación se realizó de acuerdo con su valor de tasación de conformidad con lo dispuesto por el artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, y que en base a ello efectuó la depreciación del ejercicio 1999, precisando que las mejoras que realizó en el año 1997, se encuentran registradas contablemente.

Que en el presente caso, mediante Requerimiento Nº 00102423, que corre a fojas 450, notificado el 25 de marzo de 2004, la Administración solicitó al recurrente que subsanara y/o sustentara la diferencia en la depreciación calculada en el ejercicio 1999 respecto del local del Hotel Ferrocarril detallada en su Anexo 1, así como la correspondiente a los muebles y enseres ubicados en su interior, habiéndose consignado en su resultado cerrado el 4 de abril del mismo año, que presentó el detalle de derechos y acciones de dicho local, ubicado en Av. La Torre Nº 185, Puno, un informe sustentatorio de la depreciación, el inventario de sus muebles y enseres, y un informe sobre la valuación del inmueble efectuado por el perito Ingeniero Gino Nels Najar Vizcarra.

Que asimismo, a través del Requerimiento Nº 00115275, que obra a fojas 446, notificado el 7 de abril de 2004, le solicitó que presentara la documentación y/o información señalada en su Anexo 1, consistente en un análisis, en el que se discriminara el valor del terreno de acuerdo a su declaración jurada de autoavalúo correspondiente al Impuesto Predial de 1999, del correspondiente a los muebles y enseres y a la edificación, respecto del Hotel Ferrocarril, el cálculo de la depreciación de cada uno de dichos rubros, debidamente sustentados, así como que exhibiera el original de la referida declaración jurada de autoavalúo del año 1999, acompañada de una fotocopia de ésta con firma y sello de su representante legal.

C<sup>^</sup> f @



# Tribunal Fiscal

Nº 06073-5-2006

Que en el referido Anexo 1 del citado requerimiento, también le indicó que al haber recibido a título gratuito 12.50% del 50% de las acciones y derechos sobre la propiedad del inmueble correspondiente al Hotel Ferrocarril, de acuerdo con la Ley del Impuesto a la Renta, este carecía de valor de adquisición y en consecuencia no procedía depreciación alguna, añadiendo que en el caso que hubiera efectuado mejoras y ampliaciones en dicho inmueble, presentara la documentación sustentatoria correspondiente y que acreditara la fecha de adquisición, de antigüedad y construcción del referido bien.

Que según el resultado del Requerimiento Nº 00115275, debido a que el recurrente no sustentó la depreciación deducida, la Administración respecto de la parte del citado inmueble que compró a Carlo Rollero Passano, procedió a determinarla en base al valor de autoavalúo del año 1996, y desconoció la correspondiente a la parte adquirida por concepto de herencia, por carecer de valor de adquisición que pueda recuperarse vía depreciación.

Que de la revisión de los actuados se tiene que mediante minuta de compraventa de fecha 10 de octubre de 1996, que obra de fojas 152 a 156, el recurrente adquirió de Carlo Rollero Passano, el 6.25% de las acciones y derechos del inmueble ubicado en Av. La Torre Nº 185, Puno.

Que asimismo, de la minuta de la distribución del porcentaje de derechos y acciones sobre la propiedad del indicado inmueble, que corre a fojas 159, se advierte que el recurrente heredó de su padre el 6.75% de sus acciones y derechos.

Que a fojas 150 y 151 de autos obra la minuta de cesión de rentas de fecha 23 de diciembre de 1996, mediante la cual Renzo Passano Passano y Sandra María Passano Passano ceden sus derechos de renta a su madre, Aria Passano Belloglio Vda. de Passano, sobre el inmueble citado, en caso que éste se alquile.

Que también, de fojas 160 a 163 obra el contrato de alquiler de los derechos y acciones del 81.25% de la propiedad del referido inmueble así como del 81.25% de los muebles y enseres que obran en él, según el inventario que se anexó a dicho contrato.

Que por otro lado, del Comprobante de Información Registrada del recurrente, que corre a fojas 423, se advierte que inició sus actividades brindando servicios de hospedaje, campamentos y otros, bajo la modalidad de persona natural con negocio desde el 1 de enero de 1997.

Que de lo expuesto se establece que si bien el recurrente utiliza en el desarrollo de sus actividades comerciales el 100% del inmueble ubicado en Av. La Torre Nº 185, Puno, así como los muebles y enseres que en él se encuentran, sólo es propietario de 18.75% de los mismos, por lo que corresponde determinar si el reparo formulado a la depreciación correspondiente al porcentaje de éstos, está arreglado a Ley.

Que el inciso f) del artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 054-99-EF, aplicable al caso de autos, 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, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, siendo en consecuencia 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 sus artículos siguientes.

Que el artículo 38º de la misma 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.

Que a tal efecto, el artículo 39º establece que los edificios y construcciones se depreciarán a razón del tres por ciento (3%) anual.

C, f, D 2



# Tribunal Fiscal

Nº 06073-5-2006

Que asimismo, de conformidad con el artículo 41° de la ley en referencia, 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 a las disposiciones legales en vigencia, debiendo agregarse a dicho valor, en su caso, el de las mejoras incorporadas con carácter permanente.

Que de otro lado, de acuerdo con el inciso f) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, las empresas deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en libros auxiliares, tarjetas o cualquier otro sistema de control, en el que se registrará la fecha de adquisición, el costo, los incrementos por revaluación, los ajustes por diferencias de cambio, las mejoras de carácter permanente, los retiros, la depreciación, los ajustes por efecto de la inflación y el valor neto de los bienes.

Que por su parte, el artículo 20° de la misma ley establece que la renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al impuesto que se obtenga en el ejercicio gravable, agregando que por costo computable de los bienes enajenados, se entenderá el costo de adquisición, producción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley.

Que el numeral 3) del artículo 32° de la referida ley señala que, en los casos de ventas, aporte de bienes y demás transferencias de propiedad a cualquier título, el valor asignado a los bienes para efectos del impuesto será el de mercado, añadiendo que si el valor asignado difiere del de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procederá a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente, añadiendo que se considera valor de mercado, para los bienes de activo fijo, cuando se trate de bienes respecto de los cuales se realicen transacciones frecuentes, el que corresponda a dichas transacciones; cuando se trate de bienes respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes, será el valor de tasación.

Que como se mencionó anteriormente, la Administración reparó la deducción de la depreciación correspondiente al porcentaje de derechos y acciones adquiridos por el recurrente por herencia, por considerar que la Ley del Impuesto a la Renta no contempla valor de adquisición que depreciar debido a que no se incurrió en desembolso alguno.

Que sin embargo, de las normas glosadas se advierte que la Ley del Impuesto a la Renta admite de manera general la deducción de la depreciación de los bienes del activo fijo, en tanto que éstos sean utilizados en la actividad generadora de rentas gravadas, sin distinguir si tales bienes ingresaron al patrimonio a título gratuito u oneroso.

Que si bien el artículo 41° de la misma ley establece los valores de los bienes del activo fijo que van a servir de base para el cálculo de la depreciación, esto es, el de adquisición o producción, o el resultante del ajuste integral por inflación del balance, no prevé una definición de valor de adquisición para efecto de establecer el valor depreciable.

Que según el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución N° 539-3-2005 de 26 de agosto de 2005, el "valor de adquisición" al que alude el citado artículo 41°, comprende no sólo el valor de compra de los bienes sino también el valor al cual estos bienes ingresan al patrimonio del contribuyente, constituyendo dicho valor la base de cálculo de la depreciación.

Que la mencionada resolución señala como sustento de lo afirmado que cuando el artículo 41° alude a "valor de adquisición" se refiere al término "adquisición" en forma amplia<sup>1</sup>, comprendiendo no sólo la adquisición de bienes a título oneroso, como en el caso de la compraventa, sino también a título gratuito, y que conforme con el artículo 20° de la Ley del Impuesto a la Renta, el costo computable comprende el

<sup>1</sup> En el Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Guillermo Cabanellas, se define el término adquisición como "... el acto por el cual se hace uno dueño de alguna cosa...", agregando que "La palabra adquisición, en este último sentido, comprende, hablando en general, todo cuanto logramos o nos viene por compra, donación, herencia u otro título cualquiera."



# Tribunal Fiscal

Nº 06073-5-2006

costo de adquisición, producción o, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio o valor en el último inventario determinado conforme a ley, precisando que de tratarse de bienes depreciables, el costo computable se disminuirá en el importe de las depreciaciones admitidas, siendo que con arreglo a lo previsto en el inciso e) del artículo 1º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, se entenderá como costo computable de adquisición o producción, en su caso, el valor de ingreso al patrimonio.

Que asimismo indica que respecto al registro contable de los bienes del activo fijo recibidos a título gratuito, según el Plan Contable General Revisado, los bienes conformantes de la Cuenta 33 Inmuebles, Maquinaria y Equipo, deben registrarse al costo de adquisición o precio de compra, el cual incluye el total de los desembolsos necesarios para adquirir y colocar estos bienes en condiciones de ser usados, precisando que lo antes expuesto era también aplicable, hasta donde correspondiera, a los inmuebles, maquinaria y equipo, tanto construidos por la misma empresa como aportados, recibidos por donación o ingresados al patrimonio por cualquier otro concepto.

Que anota que como se advierte del referido Plan Contable General Revisado, para efecto de la contabilización de los bienes del activo fijo recibidos a título gratuito, debe asignárseles un valor, el que constituirá la base para el cálculo de la depreciación, el cual estará dado por su valor de ingreso al patrimonio.

Que en virtud del criterio expuesto, no procedía que la Administración desconociera la deducción de la depreciación del activo fijo recibido por herencia efectuada por el recurrente, sino que verificara que ésta se haya efectuado en base a su valor de ingreso al patrimonio, tomando como referencia el valor de mercado previsto en el numeral 3) del artículo 32º de la ley del Impuesto a la Renta, que establece que, en los casos de venta, aporte de bienes y demás transferencias de propiedad a cualquier título, el valor asignado a los bienes para efectos de dicho impuesto será el de mercado, añadiendo que se considera valor de mercado, para los bienes de activo fijo, cuando se trate de bienes respecto de los cuales se realicen transacciones frecuentes, el que corresponda a dichas transacciones, y cuando se trate de bienes respecto de los cuales no se realicen transacciones frecuentes, el valor de tasación, lo que corresponde que realice.

Que de otro lado, según se aprecia en el Resultado del Requerimiento Nº 00115275 y según lo señalado por la Administración en la apelada, reparó la depreciación del porcentaje del inmueble correspondiente al local del Hotel Ferrocarril que fue adquirido por el recurrente a Carlo Rollero Passano, deducida en el año 1999 debido a que el recurrente no presentó un análisis detallado que discriminara el valor del terreno de acuerdo con su declaración jurada de autoavalúo correspondiente al año 1999, el valor de los muebles y enseres y el valor de la edificación, por lo que procedió a calcular el importe de la depreciación tomando como referencia su declaración jurada de autoavalúo de 1996, actualizada a 1999 y desconoció la depreciación de lo bienes muebles debido a que el recurrente no cumplió con presentar los comprobantes de pago o documento fehaciente que acredite su valor y fecha de adquisición etc.

Que como se indicó, el artículo 41º de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que las depreciaciones se calculan sobre el valor de adquisición o producción de los bienes, mientras su artículo 20º señala que por costo computable de los bienes enajenados se entiende el costo de adquisición.

Que en el resultado del indicado requerimiento se advierte que el recurrente adjuntó como medios probatorios para sustentar la depreciación del inmueble donde se ubica el Hotel Ferrocarril, además de sus declaraciones juradas correspondientes a los ejercicios 1997 a 1999, copia de su inventario del 1 de enero de 1997 y una tasación del valor de la edificación del inmueble antes citado.

Que este Tribunal en las Resoluciones N.ºs. 01980-5-2003 y 03168-5-2003, emitidas el 11 de abril y 6 de junio de 2003, respectivamente, señala que la depreciación debe estar sustentada con la documentación que evidencie su existencia.

CI f @ 4



# Tribunal Fiscal

Nº 06073-5-2006

Que si bien la Administración toma como referencia para la depreciación de la edificación el valor de autoavalúo del año 1996, debido a que el recurrente no cumplió con sustentar la documentación pertinente, no hay base legal que ampare ello.


Que de acuerdo con lo expuesto, correspondía que la Administración, a efecto de calcular el valor de adquisición de la edificación y de los bienes muebles, al no contar con la documentación respectiva, tomara como referencia el valor de mercado previsto en el numeral 3) del artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta antes citado.

Con las vocales Chau Quispe, Pinto de Aliaga y Casalino Mannarelli, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Pinto de Aliaga.

## RESUELVE:

**REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal N° 2150140000155/SUNAT de 29 de abril de 2005, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.

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

  
**CHAU QUISPE**  
VOCAL PRESIDENTA

  
**PINTO DE ALIAGA**  
VOCAL

  
**CASALINO MANNARELLI**  
VOCAL

  
**Ezeta Carpio**  
Secretario Relator  
PdeA/EC/IM/njt.