



# Tribunal Fiscal

Nº 06573-5-2004

**EXPEDIENTE N°** : 4876-03  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta y Multas  
**PROCEDENCIA** : Ica  
**FECHA** : Lima, 3 de setiembre de 2004

**VISTA** la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 106014000010/SUNAT, emitida el 30 de junio de 2003 por la Intendencia Regional Ica de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°s. 104-03-0002131 a 104-03-0002139, emitidas por Impuesto General a las Ventas de enero y marzo a agosto de 2001 y febrero de 2002, e Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 2001, así como contra las Resoluciones de Multa N°s. 104-02-0007517 a 104-02-0007526, emitidas por las infracciones tipificadas en los numerales 1) y 6) del artículo 177° y numeral 1) del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que el recurrente manifiesta que la Administración ha observado indebidamente las facturas emitidas por Moisés Cabezas Barrientos, por concepto de servicio de reparación, mantenimiento y acondicionamiento para aumentar la capacidad de carga de sus unidades de transporte, pues éste ha sido efectivamente prestado con la finalidad de mantener en buenas condiciones las unidades con las que brinda a su vez el servicio de transporte a la Compañía Embotelladora Latinoamericana S.A.; prueba de ello son los contratos presentados y el libro caja en el que se encuentran debidamente contabilizados los pagos efectuados. El hecho que su proveedor no haya cumplido con sus obligaciones tributarias no puede afectar su situación legal.

Que agrega que existe otro grupo de facturas observadas que corresponden a gastos en restaurantes y compras de regalos para sus clientes, a pesar que constituyen gastos de representación para mantener su posición en el mercado. Estos gastos además no superan el 0.5% de los ingresos brutos del ejercicio 2001, por lo cual en aplicación del inciso q) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta concordado con el inciso m) del artículo 21° de su reglamento son deducibles para la determinación del Impuesto a la Renta, dando también derecho al uso del crédito fiscal en aplicación de los artículos 18° y 19° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que finalmente en cuanto a la Factura N° 001-31635 emitida por Rosa Elvira Ordaz de Mitma, también observada, anota que corresponde a la compra de mayólicas para refaccionar los servicios higiénicos de la oficina administrativa, por lo que también cumple con el principio de causalidad contenido en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que la Administración Tributaria señala, con relación a las facturas emitidas por Moisés Cabezas Barrientos, que no corresponden a operaciones reales, pues realizó un cruce de información con éste, obteniendo como resultado que no sustentó de manera fehaciente y con documentación original la ejecución de las operaciones ni la percepción del pago en efectivo o al crédito, no presentó la documentación contable del negocio, aduciendo que su contador, Sr. Nicolás Chilet Pacheco, había fallecido, a pesar que dicha persona según las investigaciones realizadas era ingeniero y la denuncia de extravíos de sus libros contables la formuló después de la notificación de los requerimientos de exhibición; asimismo, según los papeles de trabajo de fiscalización, se solicitó al recurrente que presente documentación que acredite las operaciones tales como informes de trabajos, averías o defectos detectados en las unidades de transporte, etc., lo que no hizo.

C<sup>1</sup>      C  
L      R



# Tribunal Fiscal

Nº 06573-5-2004

Que añade con relación a las facturas referidas a la adquisición de dulces, pasteles, canastas, polos, chocolatería y otros similares, que deben repararse debido a que no se ha demostrado fehaciente y detalladamente la entrega de los presentes, ni identificado sus beneficiarios y mucho menos el destino.

Que en cuanto a la Factura Nº 001-31635 emitida por la compra de mayólicas que supuestamente fueron utilizadas en la reparación del sanitario de la oficina administrativa del recurrente, no se ha demostrado de manera fehaciente ya que no se ha acreditado otros gastos necesarios para llevar a cabo la citada reparación como, por ejemplo, cemento y mano de obra.

Que por último en cuanto a las resoluciones de multa, anota que fueron emitidas al incurrir el recurrente en las infracciones previstas en los numerales 1) y 6) del artículo 177º y numeral 1) del artículo 178º del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado mediante Decreto Supremo Nº 135-99-EF y, dado que éstas se generan en los reparos determinados en las resoluciones de determinación impugnadas, procede que sean resueltas en el mismo sentido.

Que el asunto en controversia consiste en establecer si se encuentran conforme a ley los reparos efectuados por la Administración al Impuesto General a las Ventas de los meses de enero y marzo a agosto de 2001 y febrero de 2002, e Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 2001, por: i) servicios que no corresponden a operaciones reales y ii) compras de bienes que no son necesarios para producir y mantener la renta, así como las multas impuestas por diversas infracciones.

Que con relación al primer reparo, la Administración observó las Facturas Nºs. 002-0057, 002-0058, 002-0059, 002-0064, 002-0081, 002-0088 y 002-0092, incidiendo en el Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta.

Que al respecto, el artículo 44º de la Ley del Impuesto General a las Ventas cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por el Decreto Supremo Nº 055-99-EF, dispone que el comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real obligará al pago del impuesto consignado en ella por el responsable de su emisión, no teniendo quien lo recibe derecho al crédito fiscal.

Que a su vez, el artículo 18º de la misma ley establece que son requisitos sustanciales para ejercer el derecho al crédito fiscal el que las adquisiciones de bienes, servicios, y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, sean permitidos como gasto o costo de la empresa para efecto del Impuesto a la Renta y, que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que de acuerdo con el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, cuyo Texto Único Ordenado ha sido aprobado por Decreto Supremo Nº 054-99-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, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la ley.

Que tal como se ha señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 120-5-2002 de 11 de enero de 2002, para sustentar el crédito fiscal en forma fehaciente y razonable, el adquirente no sólo debe cumplir con tener comprobantes de pago por adquisiciones que en apariencia cumplan los requisitos sustanciales y formales establecidos en la Ley del Impuesto General a las Ventas, sino que fundamentalmente, es necesario que dichos comprobantes sean por operaciones reales.

Que en ese sentido correspondía a la Administración efectuar la inspección, investigación y control de las obligaciones tributarias, con el objeto de determinar la certeza de las operaciones, criterio recogido en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 372-3-97 de 28 de abril de 1997.

*[Handwritten marks and signatures]*



# Tribunal Fiscal

Nº 06573-5-2004

Que para este efecto, puede entenderse que una operación es no real si se llega a establecer que alguna de las partes (vendedor o comprador) o el objeto de la transacción no existen o son distintos a los que aparecen consignados en el comprobante de pago reparado.

Que ahora bien, mediante Requerimiento Nº 00076738 (folio 291) se solicitó al recurrente que sustente los gastos objeto de los comprobantes mencionados, siendo que de acuerdo con su resultado, el recurrente presentó el Escrito Nº 008747 (folio 266), en el que señaló que los comprobantes observados corresponden al servicio de reparación, mantenimiento y acondicionamiento para ampliar la capacidad de carga de todas las unidades de transporte - vehículos de carga pesada, para lo cual suscribió un contrato de prestación de servicios, el que fue presentado durante el procedimiento de fiscalización.

Que el recurrente no presentó ningún otro documento, a efecto de demostrar la fehaciencia de las operaciones.

Que en efecto, a folios 253 del expediente obra el contrato de prestación de servicios de fecha 4 de enero de 2001 (legalizado en dicha fecha), suscrito entre el recurrente y el señor Moisés Cabezas Barrientos, por el que el segundo se compromete a prestar los servicios de mantenimiento, reparación y acondicionamiento de las unidades del recurrente, empezando a regir el 4 de enero de 2001.

Que de acuerdo con la cláusula cuarta del contrato, el pago por los servicios sería regulado por ambas partes, según la magnitud de las averías y/o eventualidades que pudieran originarse como consecuencia del trabajo de los vehículos pesados.

Que en el escrito presentado por el recurrente, éste señala que los vehículos reparados eran los destinados a brindar el servicio a la Compañía Embotelladora Latinoamericana S.A. (no haciendo referencia a otros clientes), indicando que de acuerdo con la cláusula décimo primera del contrato, era su obligación mantener las unidades de transporte en perfecto estado.

Que de acuerdo con el contrato suscrito con la Compañía Embotelladora Latinoamericana S.A. (folios 249 a 252), el recurrente se iba a encargar del transporte de los productos que le indicara tal empresa, siendo que para tal efecto debía usar el camión de 30 TM de carga, descrito en la cláusula primera como un vehículo en buen estado de conservación y funcionamiento, en condiciones de ser destinado a prestar un servicio eficiente e ininterrumpido.

Que cabe señalar que según la cláusula citada, el recurrente sólo contaba con un vehículo para el transporte de carga, el que destinaría para prestar el servicio y de acuerdo con su registro de ventas dicha empresa fue su cliente casi exclusivo, de lo que se infiere que el camión con que prestaba el servicio era el único que en su caso requeriría de reparación o mantenimiento (nótese que si bien el recurrente habla de la necesidad de un acondicionamiento del camión, de acuerdo con el contrato celebrado con Compañía Embotelladora Latinoamericana S.A., el camión ya estaba acondicionado, de manera que no requería realizar gastos para tal fin).

Que según el detalle de los comprobantes de pago observados (folios 25 a 260), algunos fueron emitidos por la reparación de varios motores y varias veces, compra de caja de cambio y revisión de caja (estos últimos prestados con una diferencia de un mes), lo que no resulta razonable de tratarse de un sólo vehículo.

Que además, teniendo en cuenta la forma en que fue pactada la ejecución de las obligaciones (nótese que en el contrato firmado no se establece el servicio específico sino en forma general) y en especial el pago (en función de la magnitud de las averías) el cual además ascendía a sumas que llegaban a los S/. 30 000,00 más Impuesto General a las Ventas, resultaba lógico que el recurrente contara con informes o documentos respecto del grado y magnitud de las averías y de los trabajos realizados, de los repuestos

C  
3  
C-1 [Firma] [Firma]



# Tribunal Fiscal

Nº 06573-5-2004

empleados, del tiempo de reparación (más aún si debía cumplir ininterrumpidamente con transportar los productos de Embotelladora Latinoamericana S.A.); sin embargo, el recurrente no presentó ningún documento relacionado con dicha información.

Que de otro lado, la Administración efectuó un cruce de información con el señor Moisés Cabezas Barrientos (emisor de los comprobantes reparados), quien no cumplió con presentar los libros y/o documentación que demostraran que el servicio fue efectivamente prestado.

Que según el informe final del cruce de información emitido por la SUNAT (folios 360 a 362), el señor Moisés Cabezas no presentó la información alegando que la persona que se haría cargo de regularizar la contabilidad y efectuar las declaraciones del Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta, extravió los libros y documentos, siendo que al tratar de ubicarlo tomó conocimiento de su fallecimiento, habiendo formulado una denuncia de pérdida de libros pero recién después de notificado el requerimiento de verificación.

Que en el Resumen Estadístico de Fiscalización elaborado por la SUNAT respecto del cruce de información con el señor Moisés Cabezas, se anota que éste tampoco acreditó la forma como supuestamente prestó el servicio, el cobro o percepción de alguna suma de dinero, habiendo consignado en sus declaraciones juradas de enero de 2001 a mayo de 2002 que no tuvo ingresos.

Que el análisis conjunto de los hechos expuestos, permite concluir que no existe fehaciencia de la existencia de los servicios objeto de los comprobantes reparados, por lo que corresponde mantener el reparo.

Que respecto al segundo reparo, la Administración observó, las Facturas N°s. 001-011378, 288-007624, 288-007653, 001-030319, 002-001455, 288-007766, 288-007765, 001-0604, 001-000016, 002-000456, 288-007861, 001-018438, 003-2015, 001-011619, 288-007971, 001-000023, 001-003853, 002-000484, 002-00531, 001-011790, 002-000531, 002-000525, 002-000521, 002-000517, 003-2066, 001-011854, 002-000513, 002-000512, 003-2096, 001-011971, 002-000537, 002-000561, 001-026965, 003-2120, 001-012175, 002-000599, 002-000588, 003-2114, 001-012116, 001-001291, 002-000619, 003-2133 y 001-012206, que corresponden a consumos en pollerías, restaurantes, adquisiciones de canastas, dulces, pasteles, ropa deportiva, sacos de azúcar, entre otros.

Que de conformidad con el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas citada, son requisitos sustanciales para ejercer el derecho al crédito fiscal el que las adquisiciones de bienes, servicios, y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, sean permitidos como gasto o costo de la empresa para efecto del Impuesto a la Renta y, que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que asimismo, el numeral 10) del artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 136-96-EF, señala que los gastos de representación otorgarán derecho al crédito fiscal.

Que a su vez, del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta se desprende que todo gasto, para ser deducible, debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, debiendo apreciarse ello considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, así como el "modus operandi" de la empresa.

Que el inciso q) del mismo artículo señala que son deducibles para efecto de la determinación de la renta neta de tercera categoría, los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no excedan del medio por ciento de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta Unidades Impositivas Tributarias.

*[Handwritten signatures and initials]*



# Tribunal Fiscal

Nº 06573-5-2004

Que igualmente, el inciso m) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, señala que a efecto de lo previsto en el inciso q) del artículo 37° de la ley, se consideran gastos de representación, los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de sus oficinas, locales o establecimientos, y aquellos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

Que el recurrente alega que los comprobantes de pago emitidos por concepto de consumo acreditan los gastos efectuados en diversas reuniones con sus clientes y que los comprobantes por compras de bienes acreditan los obsequios entregados a los mismos.

Que a fin de determinar si los gastos materia del presente reparo constituían gastos de representación, la Administración solicitó al recurrente, mediante el Requerimiento Nº 00076738, que los sustentara, siendo que en el resultado del citado requerimiento se señaló que no lo hizo, indicándose que no se cumplió con demostrar la entrega de los obsequios, o la identificación de los clientes beneficiados con los mismos.

Que el recurrente en sus escritos de descargo presentados durante el procedimiento de fiscalización, de reclamación y apelación se limita a señalar que sus gastos no superan el límite establecido por la ley, calificando como de representación; sin embargo, cabe indicar que el sólo hecho que no superen dicho límite no implica que el gasto deba ser aceptado automáticamente como de representación, correspondiendo más bien presentar pruebas que razonablemente permitan concluir que se observaba el principio de causalidad y que participaban de la naturaleza de gastos de representación, más aún si en el presente caso por ejemplo se verifica que los gastos en pollerías son recurrentemente en los fines de semana y en muchos casos dos veces al día en distintos lugares, que los gastos por adquisición de canastas de 30 Kg. aprox. van dirigidos a Arequipa en varias ocasiones siendo el receptor una misma persona (sin que el recurrente haya indicado el vínculo con ella a pesar de estar en posibilidad de hacerlo).

Que no habiendo el recurrente presentado pruebas que de alguna manera permitan concluir razonablemente, dentro del contexto propio de la empresa, que se trataban de gastos de representación, a pesar de las particularidades de éstos antes detalladas, procede confirmar el reparo.

Que en relación a la Factura Nº 001-31635 emitida en julio de 2001, el recurrente ha acreditado haber incurrido en el gasto por las mayólicas destinadas a la reparación del sanitario de su oficina, sin embargo la Administración pretende desvirtuar este hecho arguyendo que la citada refacción no se ha llevado a cabo ya que aquél no ha acreditado otros gastos que a su entender resulten necesarios para realizarla.

Que sin embargo, el argumento de la Administración no resulta relevante, toda vez que el hecho de que no se encuentren acreditados otros gastos, no significa que el que ha sido objeto del reparo no haya sido efectuado, más aún si se toma en cuenta que al estar identificada la instalación supuestamente reparada, el gasto hubiera podido ser adecuadamente comprobado o rebatido mediante una pericia e inspección. En consecuencia, corresponde levantar el reparo, debiendo reliquidarse las Resoluciones de Determinación Nºs. 104-03-0002136 y 104-03-0002139 emitidas por Impuesto General a las Ventas de julio de 2001 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, que contienen el referido reparo.

Que la Resolución de Multa Nº 104-02-0007517 fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 1) del artículo 177° del Código Tributario, referida a no exhibir los libros, registros u otros documentos que ésta solicite.

Que el inciso f) del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que las empresas deberán llevar un control permanente de los bienes del activo fijo en libros auxiliares, tarjetas o

C      *[Firma]*      e      *[Firma]*<sup>5</sup>



# Tribunal Fiscal

Nº 06573-5-2004

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 al respecto, en el resultado del Requerimiento Nº 00119966, se dejó constancia de que el recurrente no cumplió con exhibir el registro auxiliar de control de activo fijo, por lo que en ese sentido, la resolución de multa se encuentra conforme a ley.

Que la Resolución de Multa Nº 104-02-0007518 fue emitida por la infracción tipificada en el numeral 6) del artículo 177º del Código Tributario, es decir, por no proporcionar la información que sea requerida por la Administración Tributaria sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación o proporcionarla sin observar la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria.

Que en el resultado del Requerimiento Nº 00119966, se dejó constancia de que el recurrente no cumplió con presentar el análisis y la determinación de la depreciación del ejercicio 2001, por lo que la resolución de multa se encuentra conforme a ley.

Que las Resoluciones de Multa Nºs. 104-02-0007519 a 104-02-0007526 fueron emitidas por la infracción prevista en el numeral 1) del artículo 178º del Código Tributario, esto es, no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria

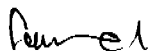
Que toda vez que las indicadas resoluciones de multa se emitieron en virtud de los reparos antes señalados, deben seguir el criterio establecido en la presente resolución y por tal razón, confirmarse todas a excepción de las Resoluciones de Multa Nºs. 104-02-0007524 y 104-02-0007526, que deben dejarse sin efecto en el extremo referido al reparo a la Factura Nº 001-31635.

Con las vocales Chau Quispe, Olano Silva y Caller Ferreyros, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Chau Quispe.

## RESUELVE:

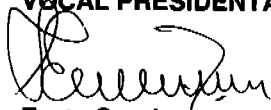
**REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 1060140000010/SUNAT del 30 de junio de 2003, con relación a las Resoluciones de Determinación Nºs. 104-03-0002136 y 104-03-0002139 y Resoluciones de Multa Nºs. 104-02-0007524 y 104-02-0007526, en el extremo referido al reparo a la Factura Nº 001-31635, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

  
**CHAU QUISPE**  
**VOCAL PRESIDENTA**

  
**OLANO SILVA**  
**VOCAL**

  
**CALLER FERREYROS**  
**VOCAL**

  
**Ezeta Carpio**  
Secretario Relator  
CHQ/EC/ICH/njt.