



# Tribunal Fiscal

Nº 02607-5-2003

EXPEDIENTE Nº : 3647-02  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 16 de mayo de 2003

**VISTA** la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia Nº 026-4-10332/SUNAT emitida con fecha 28 de setiembre de 2001 por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en el extremo que declaró procedente en parte la reclamación presentada contra las Resoluciones de Determinación N°s. 024-03-0001295 y 024-03-0001245 a 024-03-0001252 giradas por Impuesto General a las Ventas de octubre de 1997 a junio de 1998.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene lo siguiente:

1. La Administración no ha fundamentado técnica ni fehacientemente el reparo al crédito fiscal por adquisición de combustible, pues no ha tomado en cuenta lo previsto por el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta ni los descargos presentados para desvirtuar el reparo efectuado.
2. Se sustentó el consumo de gasolina, pues el costo de servicio es de 53%. Como se trata de servicios prestados a compañías de seguro, se factura con posterioridad al servicio prestado.
3. El consumo del combustible se realizó en los motores de los vehículos reparados, lo cual no fue verificado por la Administración en la fiscalización.
4. No resulta necesario que los vehículos que repara aparezcan en su libro de inventarios y balances como de su propiedad para que el consumo de combustible sea aceptado como deducible, como lo establece el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta que regula la aplicación del principio de causalidad y los criterios de razonabilidad y proporcionalidad.
5. La razonabilidad del gasto está dada por la necesidad de los gastos de gasolina, insumo indispensable para hacer funcionar un motor y por lo tanto es un costo en los servicios automotrices, en tanto que la proporcionalidad está directamente vinculada al consumo cuando se recoge el vehículo malogrado y después de reparado el vehículo, al que hay que añadir el consumo en el lavado constante de las piezas reparadas, hechos que no fueron tomados en cuenta por la Administración.

Que la Administración señala:

1. De acuerdo al principio de causalidad recogido por el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta y a lo señalado por el Tribunal Fiscal en sus Resoluciones N°s. 2411-4-94 y 1210-4-97, los gastos que tienen relación con la renta gravada o el mantenimiento de la fuente, deben tener un correlato efectivo y comprobable en la realidad y deben corresponder al volumen de operaciones del negocio, es decir, su proporcionalidad y razonabilidad.
2. Los gastos efectuados por consumo de gasolina no guardan relación de razonabilidad y proporcionalidad con los ingresos de los períodos acotados. Además, no se ha demostrado la relación del gasto, cuyo sustento fue requerido reiteradamente durante la etapa de fiscalización.

*[Firmas manuscritas]*



# Tribunal Fiscal

Nº 02607-5-2003

3. Para determinar el crédito fiscal, en fiscalización se aplicó un procedimiento basado en aplicar el promedio de gastos de seis empresas del mismo giro y ubicadas en la zona, el cual no se encuentra contemplado en la legislación del Impuesto General a las Ventas, por lo que se procede a desconocer la totalidad del crédito fiscal.

Que de lo actuado se tiene:

Es objeto de controversia determinar si el reparo efectuado por la Administración al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los meses de octubre de 1997 a junio de 1998 por la adquisición de combustible, se encuentra arreglado a ley.

De la documentación que obra en el expediente se aprecia que mediante Requerimiento Nº 2459-98-CR-IGV (folio 207) notificado el 3 de agosto de 1998 la Administración dio inicio al procedimiento de fiscalización de la recurrente, solicitando entre otros, el registro de compras y comprobantes de compras de julio de 1997 a junio de 1998.

En el resultado de este primer requerimiento de fecha 21 de agosto de 1998, la Administración observó el uso excesivo de combustible (tickets de gasolina) en los meses de setiembre de 1997 a junio de 1998, indicando además que la recurrente no posee vehículos de transporte.

A través del segundo Requerimiento Nº 2459-98-CR-IGV (folio 206) notificado el 21 de agosto de 1998, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara con documentación fehaciente el uso y consumo de combustible determinado de acuerdo a sus comprobantes de compra y registro de compras desde setiembre de 1997 a junio de 1998, consignando que se había verificado que la recurrente no poseía vehículos de su propiedad de acuerdo con su libro de inventarios y balances.

En los resultados de este segundo requerimiento de fecha 26 de agosto de 1998, la Administración señaló que la recurrente no sustentó con documentación fehaciente el uso de combustible registrado en su registro de compras y que a esa fecha no poseía vehículos o unidades de transporte que justificaran el uso de combustible. Por ello, determinó reparos al crédito fiscal al incurrir en actos de liberalidad, pues según señala, la recurrente manifestó que los gastos de combustible fueron realizados para actividades diferentes al giro del negocio y ajenas a la empresa.

El 28 de agosto de 1998, mediante Escrito Nº 731520 la recurrente presentó un primer descargo a los reparos que estaban siendo formulados por la Administración, señalando que, a) el gasto era necesario para mantener la fuente productora de renta, pues la gasolina se utilizó para el traslado de los vehículos (antes y después de reparados), para las pruebas de control de funcionamiento (calidad de servicio) y para la limpieza de las partes reparadas; b) el combustible era uno de los insumos más importantes para la actividad realizada, y c) el gasto por combustibles podía ser verificado en negocios similares.

Posteriormente, mediante Requerimiento Específico Nº 2459-A-98-CR-IGVA (folio 205) notificado el 8 de setiembre de 1998, la Administración solicitó a la recurrente una sustentación detallada, analítica y porcentual sobre los gastos de gasolina con la generación de la renta de tercera categoría, para lo cual adjuntó un cuadro comparativo y porcentual de los gastos mensuales de gasolina respecto de los ingresos mensuales; observándose en él que la empresa había gastado en algunos meses por combustibles un monto mayor a sus ingresos mensuales (noviembre 1997 y enero y febrero de 1998).

Dando respuesta al requerimiento específico referido en el párrafo anterior, mediante carta ingresada el 11 de setiembre de 1998, la recurrente rectificó la carta de 28 de agosto del mismo año, precisando que la gasolina consumida era parte del costo del servicio, determinando por el año 1997 que este era el 53% del valor total de sus ventas y por tanto tenía una renta bruta de 47% y con relación al año 1998 el costo del servicio era de 63%.

C) 91



# Tribunal Fiscal

Nº 02607-5-2003

El 11 de diciembre de 1998, la recurrente presentó un tercer documento que ingresó a la Administración con el Nº 743208. En esta carta, la interesada ratificó lo expresado en la carta de 11 de setiembre de 1998 e indicó que ya había demostrado técnicamente la rentabilidad del período mayo a diciembre de 1997 y el resultado parcial de enero a junio de 1998.

En los resultados del requerimiento específico elaborados el 9 de diciembre de 1998, la Administración determinó reparos en los meses de octubre y noviembre de 1997 y enero y febrero de 1998, aceptando una parte del crédito fiscal. Tales reparos (determinados en base a un promedio de compras sobre ventas) fueron efectuados, sobre la base de la información proporcionada por seis contribuyentes que se dedicaban a actividad similar y ubicados en la misma zona del domicilio fiscal de la recurrente.

En base a tales resultados, la Administración procedió a emitir las resoluciones de determinación cuestionadas, las cuales fueron modificadas en la instancia de reclamaciones, desestimando la determinación realizada en fiscalización y reparando la integridad del crédito fiscal utilizado por la recurrente por concepto de combustible a partir del mes de octubre de 1997 a junio de 1998.

Ahora bien, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18º de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobada por el Decreto Legislativo Nº 821, aplicable al caso de autos, sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

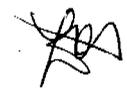
El numeral 1 del artículo 6º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Supremo Nº 29-94-EF, modificado por el Decreto Supremo Nº 136-96-EF, señala que da derecho a crédito fiscal el impuesto pagado en la adquisición de insumos, materias primas, bienes intermedios y servicios afectos, utilizados en la elaboración de los bienes que se produzcan o en los servicios que se presten, los bienes de activo fijo tales como inmuebles, maquinarias y equipos, así como sus partes, piezas, repuestos y accesorios, los bienes adquiridos para ser vendidos y otros bienes y servicios cuyo uso o consumo sea necesario para la realización de las operaciones gravadas y que su importe sea permitido deducir como gasto o costo de la empresa.

Para efecto del crédito fiscal, el Impuesto General a las Ventas considera el sistema de deducciones financieras o amplias, esto es, que se puede deducir no sólo las adquisiciones que se integran físicamente al bien, sino también las que se consumen en el proceso o que son gasto de la actividad.

De acuerdo con el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por el Decreto Legislativo Nº 774, según texto vigente en el periodo acotado, 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 la ley.

Para que el gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada; sin embargo, corresponde que la necesidad del gasto sea evaluada en cada caso, considerando criterios de razonabilidad y proporcionalidad, como por ejemplo que los gastos sean normales de acuerdo con el giro del negocio o que éstos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

En el caso de autos, la recurrente se dedica a la reparación de vehículos asegurados o de terceros siniestrados, realizando servicios tales como planchado y pintura, trabajos mecánicos, cambio de repuestos, servicios de grúa, entre otros, debiendo precisarse que no posee vehículos de su propiedad.

ca    3



# Tribunal Fiscal

Nº 02607-5-2003

Si bien señala que el combustible es utilizado para el traslado de vehículos, lo cual podría ocurrir, no ha demostrado que los vehículos que utiliza son arrendados (ya que la empresa no cuenta con vehículos de su propiedad) o que el contrato de servicio de transporte con terceros implique que ella tenga que asumir el gasto por combustible.

No obstante ello, en la medida que la recurrente se dedica a la actividad de reparación de vehículos puede resultar normal y necesaria la adquisición de combustibles para la limpieza de partes reparadas, pruebas de control de funcionamiento así como el traslado del vehículo a reparar (que no implique el traslado con vehículos distintos al reparado, pues no ha acreditado que sea propietaria, arriende o cuente con servicios de terceros), pero no es razonable ni proporcional que haya incurrido en el total de gastos de combustibles que alega haber efectuado, si se tiene cuenta que en promedio (octubre 1997 a junio de 1998) representan aproximadamente el 70 % respecto al total de gastos.

Sin embargo, ello no implica que proceda que la Administración le desconozca el total del crédito fiscal aplicado, incluyendo las adquisiciones que sí constituyen gasto de la actividad.

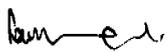
En ese sentido, siendo que el reparo formulado por la Administración se circunscribe a la razonabilidad y proporcionalidad del gasto en combustible, y dado que de lo actuado fluye que por el giro del negocio es aceptable su uso como material de trabajo, aunque en menores proporciones, corresponde que la Administración emita nuevo pronunciamiento al respecto, evaluando las pruebas que considere pertinentes para determinar la proporción y tipo de combustible utilizado en los servicios que presta y no que le desconozca el total del crédito fiscal aplicado.

Con las vocales Chau Quispe, Olano Silva y Zegarra Mulanovich, e interviniendo como ponente la vocal Olano Silva.

## RESUELVE:

Declarar **NULA E INSUBSISTENTE** la Resolución de Intendencia Nº 026-4-10332/SUNAT de 28 de setiembre de 2001, debiendo la Administración proceder conforme con el criterio expuesto en la presente resolución.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Intendencia Regional Lima de la SUNAT, para sus efectos.

  
**CHAU QUISPE**  
VOCAL PRESIDENTA

  
**OLANO SILVA**  
VOCAL

  
**ZEGARRA MULANOVICH**  
VOCAL

  
**Amico De las Casas**  
Secretaria Relatora  
OS/ADLC/RR/njt