



Tribunal Fiscal

Nº 05795-5-2003

EXPEDIENTE N° : 2154-01
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas.
PROCEDENCIA : La Libertad
FECHA : Lima, 15 de octubre de 2003

VISTA la apelación interpuesta por _____ contra la Resolución de Intendencia N° 065402857/SUNAT emitida con fecha 28 de febrero de 2001 por la Intendencia Regional La Libertad de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró improcedente la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°s. 062-03-0000769 a 062-03-0000776 y 062-03-0000780, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de abril, mayo y julio a diciembre de 1998 e Impuesto a la Renta del ejercicio 1998.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que los gastos en que ha incurrido eran necesarios para la obtención de rentas, tal como lo dispone el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que asimismo agrega que los gastos de avisos publicados por el fallecimiento de uno de sus accionistas y los gastos médicos asumidos son deducibles. Señala además que los gastos se encuentran sustentados documentariamente con sus respectivos comprobantes de pago, excepto los vinculados a Telefónica del Perú S.A. y Cía de Seguros La Positiva Seguros y Reaseguros S.A., que fueron sustentados con las constancias de pago debidamente canceladas por lo que de acuerdo con las normas vigentes la Administración Tributaria debía verificar su veracidad.

Que es objeto de controversia determinar si las Resoluciones de Determinación N°s. 062-03-0000769 a 062-03-0000776 y 062-03-0000780, han sido emitidas conforme a ley.

Que los valores impugnados fueron emitidos como resultado del procedimiento de fiscalización que se inició mediante el Requerimiento N° 00019252 notificado el 1 de marzo de 2000 (folio 1377), a través del cual se solicitó a la recurrente diversa documentación vinculada al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 1998 e Impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio 1998.

Que el artículo 81° del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo N° 816¹ señalaba que la Administración Tributaria suspendería su facultad de verificación o fiscalización respecto de cada tributo, por los ejercicios o periodos no prescritos, si efectuada la verificación o fiscalización del último ejercicio, tratándose de tributos de liquidación anual, o de los últimos doce (12) meses, tratándose de tributos de liquidación mensual, no se detectaban algunos de los hechos que expresamente señalaba la referida norma.

Que a su vez, en su tercer párrafo establecía expresamente como excepción que *“En el caso de tributos de liquidación anual, la facultad de verificación o fiscalización se prorrogará hasta el sexto mes del período gravable siguiente a aquél en el que corresponda presentar la declaración.”*

Que según lo señalado por este Tribunal en la R.T.F. N° 05847-5-2002 de 11 de octubre de 2002, publicada con el carácter de jurisprudencia de observancia obligatoria el 23 de octubre del mismo año en el diario oficial “El Peruano”, de conformidad con el mencionado artículo 81°, tratándose de tributos de liquidación anual como es el Impuesto a la Renta, hasta el mes de junio del año en que se realizaba la

¹ Artículo derogado por la Ley N° 27788, publicada en el diario oficial “El Peruano” el 25 de julio de 2002, vigente a partir del día 26 del mismo mes y año.

1
c. j. [firmas]



Tribunal Fiscal

Nº 05795-5-2003

fiscalización se consideraría como último ejercicio, para efectos de la fiscalización, el año precedente al anterior.

Que en cuanto a los tributos de liquidación mensual, como es el caso del Impuesto General a las Ventas, la norma era clara en cuanto a que la fiscalización sólo podía comprender los últimos doce (12) meses, salvo las excepciones que el propio artículo 81º contenía.

Que de acuerdo con lo dispuesto por el referido artículo 81º y en base al requerimiento ya citado, la Administración, en lo que concierne al Impuesto a la Renta, estaba facultada para fiscalizar el ejercicio 1998, y respecto del Impuesto General a las Ventas, el periodo comprendido entre febrero de 1999 y enero de 2000, no así los meses de abril, mayo y julio a diciembre de 1998, no apreciándose alguna causal de excepción para aplicar la suspensión de fiscalización (la que es aplicable en forma independiente por cada impuesto), toda vez que según el Informe General de Fiscalización (folio 1406), la contribuyente no había sido fiscalizada con anterioridad, por lo que la fiscalización realizada no tiene como origen reparos encontrados en meses anteriores ni se efectúa como consecuencia del cruce de información o indicios de delito tributario².

Que por lo tanto es nulo parcialmente el requerimiento emitido al haberse infringido el procedimiento legalmente establecido conforme con lo señalado por el numeral 2) del artículo 109º del Código Tributario, en cuanto al tributo y ejercicio en mención y los actos posteriores vinculados a éste, entre ellos las Resoluciones de Determinación N°s. 062-03-0000769 a 062-03-0000776, materia de controversia, debiendo anotarse que sobre la nulidad parcial, en la misma Resolución N° 05847-5-2002 se ha señalado que cuando el vicio de nulidad afecta a sólo una parte del acto, la declaración de tal se efectúa respecto de dicho extremo.

Que en consecuencia corresponde analizar los reparos que inciden en la determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 1998 contenidos en la Resolución de Determinación N° 062-03-0000780, que en detalle son los siguientes:

- i. Ingresos no declarados.
- ii. Pérdidas por diferencia por tipo de cambio cargadas en exceso.
- iii. Gastos financieros sin el comprobante de pago correspondiente.
- iv. Compras de materiales de construcción para trabajos en curso cargadas al gasto.
- v. Facturas válidamente emitidas registradas como anuladas.
- vi. Facturas emitidas con el mismo número a distintos clientes y no registradas.
- vii. Gastos ajenos al giro del negocio, gastos de ejercicios anteriores sin comprobantes de pago y otros gastos no vinculados a la generación de la renta.

Que respecto de los reparos i. a vi. referidos en el considerando anterior, la recurrente no presenta argumento alguno que desvirtúe lo determinado por la Administración, por lo que encontrándose conforme a lo regulado por la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por Decreto Legislativo N° 774, aplicable al caso de autos, procede mantenerlos.

Que con relación a los reparos ajenos al giro del negocio, específicamente en lo que se refiere a la adquisición del detergente , según se aprecia en la fiscalización realizada, mediante el Requerimiento N° 00036415 (folio 1349), el 17 de mayo de 2000, la Administración solicitó a la recurrente la acreditación del destino del citado bien adquirido a la empresa . En el resultado del indicado requerimiento se señala que la recurrente presentó el 23 de mayo de 2000 una carta (folio 1348) en la que señaló que tal producto era adquirido para ser utilizado en la limpieza de pisos

² Si bien la Administración señala en su Anexo a la Orden de Fiscalización que como resultado del procedimiento detectaron indicios de delito tributario, por lo que se reparó también el Impuesto General a las Ventas, no explica cuáles son éstos ni se desprende de autos cómo es que ocurre ello.

C¹ RA MA R



Tribunal Fiscal

Nº 05795-5-2003

en las islas donde se ubican los surtidores de combustible así como en los vehículos que concurren a solicitar el servicio de lavado, por lo que no exhibió documentación de ventas de los productos adquiridos.

Que con fecha 21 de junio de 2000, mediante el Requerimiento N° 00036436 (folio 1281), la Administración nuevamente solicitó a la recurrente que sustentara el reparo a realizarse al producto Tharal (Anexo 10), con documentación fehaciente; sin embargo en el resultado del indicado requerimiento se aprecia que no se presentó la documentación requerida (ello se indica también en la carta de la recurrente de fecha 27 de junio de 2000).

Que la Administración reparó la adquisición del detergente Tharal pues según señaló la recurrente no acreditó su vinculación con la renta gravada y además que por los volúmenes de compra del producto, debía llevar cuando menos un registro de los ingresos y salidas del producto de sus almacenes, o de su traslado y distribución a los grifos ubicados en Lima y Trujillo, los que adicionalmente debían constar en las guías de remisión correspondientes.

Que según se desprende del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, para que el gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, correspondiendo que su necesidad 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.

Que en el caso de autos, la recurrente se dedica a la venta de combustibles en grifos, por lo que puede resultar normal y necesaria la adquisición de dicho detergente para la limpieza de los ambientes de trabajo y el material utilizado en éste, para eliminar los residuos de grasa o combustible.

Que según se aprecia los comprobantes de pago reparados sustentan la adquisición de 225 galones de detergente en todo el año, lo que no parece desproporcionado considerando las actividades y los establecimientos que tiene la recurrente, por lo que resulta razonable que tales gastos sean sustentados con los comprobantes de compra. En todo caso correspondía a la Administración explicar las razones por las que le parece desproporcionado el gasto y reparar la parte que exceda a un uso normal sin que ello implique la obligación de la recurrente de llevar un control a través de un registro de los ingresos y salidas del producto de los almacenes, cuando se tratan de gastos a ser consumidos cotidianamente y no han sido adquiridos en grandes proporciones, lo que no hizo, por lo que procede dejar sin efecto el reparo.

Que con relación al reparo por los avisos publicados en el Diario La Industria de Trujillo comunicando el fallecimiento de uno de sus accionistas, en la resolución apelada la Administración indicó que reconoció únicamente la Factura N° 001-0135651 al haber presentado la recurrente la documentación sustentatoria que acreditaba el fallecimiento del indicado accionista acaecido el 10 de octubre de 1998, mas no así los pagos que constaban en las Facturas N°s. 001-0135650, 001-0135652 y 001-0135653 realizados por el mismo concepto y en la misma fecha que el primero (11 de octubre de 1998) tal como se verifica de folios 1516 a 1518 del expediente.

Que la recurrente no ha demostrado que los restantes avisos publicados fueron efectuados por ella comunicando el fallecimiento de su accionista, lo que pudo haber sido con la copia del aviso, por ejemplo, en cuyo caso sí podría considerarse como un gasto administrativo. No habiendo ocurrido ello, corresponde mantener el reparo.

Que en lo que respecta a los gastos médicos, el literal II) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, permite deducir los gastos destinados a prestar al personal servicios de salud, así como los gastos

C A   



Tribunal Fiscal

Nº 05795-5-2003

de enfermedad de cualquier servidor. Asimismo, son deducibles los gastos que efectúe el empleador por las primas de seguro de salud del cónyuge e hijos del trabajador, siempre que éstos últimos sean menores de 18 años.

Que según Facturas de la Clínica San Felipe S.A. N.ºs. 001-0052747 y 001-0052744, se efectuaron atenciones médicas entre el 11 al 23 de octubre de 1998 a la esposa e hija del accionista fallecido. Según se encuentra acreditado en la copia literal del Registro Mercantil de la empresa (folio 1547) la esposa del accionista fallecido era sub administradora de la sucursal de Lima y por tanto empleada de la empresa, razón por la cual en este caso era de aplicación el referido literal II) no así en el caso de la hija, pues no se trata de una prima de seguro de salud prevista en el citado inciso ni la recurrente ha acreditado que exista alguna obligación de índole laboral (condición de trabajo) para realizar dicho gasto.

Que en lo que se refiere a las otras facturas reparadas que la recurrente pretende que sean reconocidas como gasto, éstas son:

Factura N°	Emisor	Descripción
001-000131	Clínica Dental "Los Olivos" E.I.R.L.	Tratamiento odontológico (no indica la persona tratada)
001-000105	Centro Quiropráctico Schubel S.R.L.	Tratamiento quiropráctico (no indica la persona tratada)
006-015146	UPCH Clínica Médica Cayetano Heredia	Cancelación de intervención quirúrgica (no indica la persona tratada)
001-000886	Servicios Médicos Móviles S.R.L.	Dos radiografías de fémur derecho y una de pelvis (pacientes Miladi Andía y Lizbeth Vega Andía).

Que las tres primeras facturas detalladas en el cuadro anterior no identifican a la persona tratada por lo que no se ha acreditado que es un gasto contemplado en el citado inciso II) y en lo que se refiere a los gastos médicos facturados por Servicios Médicos Móviles S.R.L. por 2 radiografías de fémur derecho y una radiografía de pelvis a la Sra. Miladi Andía y a la niña Lizbeth Vega Andía, conforme se ha indicado, sólo podrían ser deducibles los gastos en que hubiera incurrido la empresa respecto de la primera de ellas; sin embargo al no poder establecerse con claridad cuáles son los servicios de radiografía prestados a la trabajadora y cuáles a su hija correspondía a la recurrente presentar la documentación pertinente que permitiera realizar tal distinción, por lo que al no haberlo realizado, procede mantener el reparo.

Que con relación a los pagos realizados a Telefónica del Perú S.A. y a la Cía. de Seguros La Positiva Seguros y Reaseguros S.A. sin comprobantes de pago, según el Requerimiento N° 00036436, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara por escrito y con la documentación fehaciente, los reparos formulados por gastos ajenos al giro del negocio y sustentados en comprobantes de pago que no reúnen los requisitos de ley.

Que en respuesta a lo solicitado, en la carta de fecha 23 de mayo de 2000 (folio 1348) la recurrente presentó las constancias de pago emitidas por Telefónica del Perú S.A. a su nombre en calidad de abonada; sin embargo no presenta los recibos emitidos por la empresa que le brinda servicios ni la razón por la que no cuenta con ellos. En ese sentido, si bien existe un pago por parte de la recurrente, lo que no ha quedado acreditado es si el servicio telefónico se presta en alguno de sus establecimientos, por lo que corresponde mantener el reparo.

Que en lo que refiere a las pólizas de seguro aparentemente contratadas con la Cía. de Seguros La Positiva Seguros y Reaseguros S.A., la recurrente sólo ha presentado documentación suscrita por la aseguradora pero no por ella así como tampoco ha presentado los comprobantes de pago que acrediten el pago de las primas, tal como correspondería pues el inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta, establece que no son deducibles para la determinación de la renta de tercera categoría los

C. A. [Firma] [Firma] [Firma]



Tribunal Fiscal

Nº 05795-5-2003

gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago. En ese sentido corresponde mantener el reparo.

Que respecto a los demás gastos reparados por ser ajenos al giro del negocio sin comprobantes de pago y por no sustentar su vinculación con la renta gravada, éstos no fueron sustentados tal como se desprende del Resultado del Requerimiento Nº 00036436, debiendo precisarse que la recurrente tampoco ha presentado posteriormente argumentación alguna que contradiga lo señalado por la Administración.

Que de acuerdo con lo expuesto procede que la Administración efectúe una nueva determinación del Impuesto a la Renta del ejercicio 1998 tomando en cuenta lo resuelto en la presente resolución.

Con los vocales Chau Quispe, Olano Silva, Arispe Villagarcía, e interviniendo como ponente la vocal Olano Silva.

RESUELVE:

1. Declarar la **NULIDAD PARCIAL** del Requerimiento Nº 00019252 respecto del Impuesto General a las Ventas de los meses de abril, mayo y julio a diciembre de 1998 y los actos posteriores a éste y en consecuencia **NULAS** las Resoluciones de Determinación N°s. 062-03-0000769 a 062-03-0000776.
2. Declarar **NULA E INSUBSISTENTE** la Resolución de Intendencia Nº 065402857/SUNAT de 28 de febrero de 2001 en lo demás que contiene, debiendo proceder la Administración conforme con el criterio expuesto en la presente resolución.

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

CHAU QUISPE
VOCAL PRESIDENTA

OLANO SILVA
VOCAL

ARISPE VILLAGARCÍA
VOCAL

Ezeta Carpio
Secretario Relator
OS/EC/RR/njt.