



Tribunal Fiscal

Nº 07716-10-2014

EXPEDIENTE Nº : 1304-2009
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multa
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 24 de junio de 2014

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia Nº 056-014-0003486/SUNAT de 28 de noviembre de 2008, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – SUNAT¹, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0013415 a 054-003-0013423, giradas por el Impuesto General a las Ventas de mayo a diciembre de 2005 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, y contra las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0020734 y 054-002-0020735, emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene en cuanto al reparo por no utilizar medios de pago, que realizó doce operaciones una distinta a la otra y que ninguna de éstas supera el monto de S/. 5 000,00, por lo que no era obligatorio el uso de los medios de pago establecidos en la Ley Nº 28194.

Que alega que la Administración ha creado un supuesto normativo que no se encuentra contemplado en la Ley Nº 28194, pues ha considerado que las mencionadas operaciones constituyen una sola operación económica, desconociendo el costo y el crédito fiscal alegando que se trata de un mismo proveedor, lugar y fecha de emisión de las facturas, sin tomar en cuenta que en aplicación del inciso 24 del artículo 2º de la Constitución Política del Perú, no está obligada a hacer lo que la ley no manda. En tal sentido, considera que el actuar de la Administración resulta arbitrario e inconstitucional, excediendo sus facultades discrecionales, y ha transgredido el debido procedimiento administrativo previsto en la Ley Nº 27444 y el principio de legalidad establecido en el artículo 74º de la Constitución.

Que indica que de acuerdo a la Norma VIII, la Administración al momento de evaluar las operaciones realizadas debe tomar en cuenta el verdadero fin de las mismas, sea a su favor o en su contra. Asimismo, que para sustentar el crédito fiscal, los comprobantes de pago no sólo deben cumplir los requisitos establecidos ya sean sustanciales o formales, sino que además deben corresponder a operaciones reales, y que en el caso de autos, al presumir aquélla que se trata de una sola operación, estaría desconociendo 11 de ellas, sin haber precisado qué operaciones califican como no reales; y que además debió proceder a analizar la contabilidad de la empresa, realizar cruces de información con terceros, verificar la información vinculada al transporte, la entrega o almacenamiento de la mercadería, entre otros.

Que respecto al reparo por compras ajenas al giro del negocio vinculada a gastos de representación, sostiene que la Administración le ha exigido como requisito para deducir los gastos, cartas de invitación, acuerdos, entre otros, y que ello resulta irreal e irracional pues las prácticas comerciales no suceden de esa manera, dado que no se toma un acuerdo en Junta para realizar el agasajo de un cliente, ni se invita por carta pues en la práctica usual los almuerzos, desayunos o cenas de negocios se acuerdan verbalmente, en persona o telefónicamente, añadiendo que en el inciso a) del artículo 18º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas no se aprecian dichos requisitos.

¹ Hoy Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

6 2 2 1 P



Tribunal Fiscal

Nº 07716-10-2014

Que manifiesta que la Administración tuvo a su disposición los libros de contabilidad, documentación sustentatoria y demás elementos probatorios para dar conformidad a su contabilidad, y que además en la Declaración Anual de Obligaciones con Terceros - DAOT del ejercicio 2005 se aprecia la venta efectuada a . por el importe de S/. 9 592,00, quien fuera el cliente agasajado, de modo que de no haber invertido en el gasto de representación con relación a dicho cliente, no se hubiera podido efectuar dicha venta, por lo que el mismo cumple con el principio de razonabilidad, proporcionalidad y está expresamente permitido por la Ley del Impuesto a la Renta, pues constituye un elemento necesario para producir la renta y se encuentra dentro del límite permitido por el inciso q) del artículo 37° de dicha ley, quedando así demostrado que es un gasto deducible y que corresponde utilizar el crédito fiscal.

Que sobre el reparo por gastos ajenos al giro del negocio referidos al mantenimiento de un vehículo, refiere que presentó a la Administración el contrato con firma legalizada de alquiler de vehículo, en el que textualmente se indicó que el vehículo era arrendado única y exclusivamente para actividades de dirección, representación y administración, de modo que ha cumplido con acreditar la causalidad del referido gasto, de acuerdo a los incisos r) y w) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que finalmente señala que la observación que efectúa la Administración en la resolución apelada a las formalidades que deben cumplir las boletas de venta no es un tema controvertido al ser el reparo por gastos ajenos al giro del negocio.

Que la Administración indica que efectuó reparos al crédito fiscal y al gasto por no haberse utilizado los medios de pago previstos en la Ley N° 28194 en la cancelación de ciertas adquisiciones, precisando que los comprobantes de pago observados corresponden a una sola operación de transferencia de bienes, efectuada por el mismo comprador y vendedor en el mismo lugar y en la misma fecha, por lo que al superar en su conjunto el importe de S/. 5 000,00, la recurrente se encontraba obligada a utilizar los mencionados medios de pago.

Que asimismo manifiesta que efectuó reparos por compras vinculadas a gastos de representación, por haber presentado la recurrente únicamente el comprobante de pago correspondiente, sin adjuntar documentación adicional que acreditara dichos gastos.

Que refiere que realizó reparos por gastos de mantenimiento de un vehículo, al no haber la recurrente acreditado fehacientemente la causalidad del gasto, es decir, que el vehículo vinculado a dicho gasto haya sido asignado a actividades de dirección, representación y administración. Agrega que los gastos de mantenimiento reparados sustentados con boletas de ventas, fueron emitidos por contribuyentes que no pertenecían al nuevo RUS por lo que no son gastos deducibles.

Que mediante Carta N° 070053202260-01 SUNAT y Requerimiento N° 0521070001791 (fojas 125 y 133), notificados con arreglo a ley el 31 de diciembre de 2007 (fojas 126 y 134), la Administración inició a la recurrente la fiscalización de sus obligaciones tributarias correspondientes al Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2005 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, solicitándole diversa documentación contable y tributaria, siendo que como resultado de dicha fiscalización efectuó reparos al crédito fiscal y a la renta neta imponible por el no uso de los medios de pago y por gastos ajenos al giro del negocio (Gastos de representación y de mantenimiento de vehículo), asimismo se estableció la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, habiéndose emitido las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0013415 a 054-003-0013423, por el Impuesto General a las Ventas de mayo a diciembre de 2005 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, y las

2 4 e 2 p



Tribunal Fiscal

Nº 07716-10-2014

Resoluciones de Multa Nº 054-002-0020734 y 054-002-0020735, por la comisión de la referida infracción (fojas 145 a 161).

Que teniendo en cuenta lo expuesto en el caso de autos corresponde analizar la procedencia de los mencionados reparos, y por consiguiente, si los citados valores se encuentran conforme a ley.

i) No uso de los medios de pago

Que conforme se aprecia del Anexo Nº 2 de las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0013416 a 054-003-0013423 (fojas 146 y 149), la Administración efectuó reparos por el no uso de medios de pago previstos en la Ley Nº 28194, lo que tuvo incidencia en la renta neta imponible del ejercicio 2005, el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de junio de 2005 así como el saldo a favor del referido impuesto de julio a diciembre de 2005.

Que mediante el punto 2 del Requerimiento Nº 0522080000300 y Anexo Nº 1 del mismo (fojas 115 y 116), notificado de acuerdo a ley el 15 de febrero de 2008 (foja 117), la Administración observó el crédito fiscal y la utilización del gasto de las Facturas Nº 002-67264, 002-67266, 002-67267 y 002-67269 a 002-67276, emitidas por el proveedor Henry Núñez Valencia, detalladas en el mencionado anexo, por el no uso de los medios de pago, conforme a los artículos 4º y 5º de la Ley Nº 28194, solicitando a la recurrente que sustentara dicha observación.

Que en respuesta a lo solicitado, la recurrente mediante escrito de 16 de febrero de 2008 (fojas 59 a 63) señaló que las adquisiciones efectuadas a Henry Núñez Valencia mediante las referidas facturas, correspondían a diferentes operaciones pues se referían a líneas de comercialización que varían en características y propiedades en su composición, y que el monto de cada operación contenida en las facturas observadas no excedió el importe de S/. 5 000,00, por lo que se encuentran fuera del ámbito de aplicación de la Ley Nº 28194. Asimismo indicó que en el Anexo Nº 1 del mencionado escrito había sustentado la cancelación de las mencionadas facturas, detallando los asientos contables correspondientes, así como los depósitos parciales realizados en el Banco Continental, y que además estaba exhibiendo los originales de dichos depósitos.

Que en el punto 2 del Resultado del Requerimiento Nº 0522080000300 y Anexo Nº 1 del mismo (fojas 111 y 112), notificado de acuerdo a ley el 22 de febrero de 2008 (foja 113), la Administración dejó constancia que procedió a reparar el crédito fiscal y el gasto de las facturas que se detallan a continuación, al considerar que se trataba de una sola operación:

Fecha de emisión	Factura Nº	Proveedor	Valor de Compra	IGV S/.	Monto total S/.
27.06.2005	002-67264	Henry Núñez Valencia	105,41	20,03	125,44
27.06.2005	002-67266	Henry Núñez Valencia	3 271,61	621,61	3 893,22
27.06.2005	002-67267	Henry Núñez Valencia	2 667,92	506,90	3 174,82
27.06.2005	002-67269	Henry Núñez Valencia	3 094,79	588,01	3 682,80
27.06.2005	002-67270	Henry Núñez Valencia	80,29	15,26	95,55
27.06.2005	002-67271	Henry Núñez Valencia	140,61	26,72	167,33
27.06.2005	002-67272	Henry Núñez Valencia	196,13	37,26	233,39
27.06.2005	002-67273	Henry Núñez Valencia	210,08	39,92	250,00
27.06.2005	002-67274	Henry Núñez Valencia	3 499,22	664,85	4 164,07
27.06.2005	002-67275	Henry Núñez Valencia	2 948,30	560,18	3 508,48
27.06.2005	002-67276	Henry Núñez Valencia	3 576,98	679,63	4 256,61
Total de reparo			19 969,47	3 776,73	

3



Tribunal Fiscal

Nº 07716-10-2014

Que en la resolución apelada, la Administración ha indicado que las facturas antes mencionadas, corresponden a una sola operación de transferencia de bienes, al haber sido efectuada por el mismo comprador y vendedor, en el mismo lugar y en la misma fecha, y que el monto de la operación en su conjunto supera el importe de S/. 5 000,00 establecido en el artículo 3° de la Ley N° 28194, motivo por el cual se encontraba obligada a utilizar en la cancelación de aquéllas, los medios de pago previstos en dicha ley.

Que además precisó que las mencionadas facturas no corresponden a líneas de comercialización diferente, sino que versan, sobre los mismos productos o similares; que todas fueron emitidas el 27 de junio de 2005; que la entrega y recepción de los bienes se efectuó en el mismo lugar, pues a dicha fecha, tanto la recurrente y como el proveedor, que a su vez es su gerente, han declarado el mismo domicilio fiscal; y el nombre comercial del proveedor es "Grifo Señor de Los Milagros", mientras que la razón social de la recurrente es

Que el artículo 3° de la Ley N° 28194, Ley para la Lucha Contra la Evasión y Para la Formalización de la Economía, establece que las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior al monto a que se refiere su artículo 4° se deberán pagar utilizando los medios a que se refiere el artículo 5° de la misma ley aun cuando se cancelen mediante pagos parciales menores a dichos montos.

Que de acuerdo con el referido artículo 4° de la anotada Ley el monto a partir del cual se debía utilizar medios de pago era de S/. 5 000,00 o US \$ 1 500,00.

Que el artículo 5° de la misma Ley prevé que los medios de pago a través de empresas del Sistema Financiero que se utilizarán en los supuestos previstos en su artículo 3° son los depósitos en cuentas, giros, transferencias de fondos, órdenes de pago, tarjetas de débito y de crédito expedidas en el país y cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190° de la Ley de Títulos Valores, precisándose que mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas se podrá autorizar el uso de otros medios de pago considerando, entre otros, su frecuencia y uso en las empresas del Sistema Financiero o fuera de ellas.

Que el artículo 8° de dicha Ley señala que para efectos tributarios los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir gastos, costos o créditos, a efectuar compensaciones ni a solicitar devoluciones de tributos, saldos a favor, reintegros tributarios, recuperación anticipada ni restitución de derechos arancelarios, a cuyo efecto el inciso b) del citado artículo dispone que en el caso de créditos fiscales o saldos a favor utilizados en la oportunidad prevista en las normas sobre el Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo y del Impuesto de Promoción Municipal, la verificación del medio de pago utilizado se deberá realizar cuando se efectúe el pago correspondiente a la operación que generó el derecho.

Que de acuerdo con las normas glosadas, para efectos tributarios los pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago no darán derecho a deducir costo y/o gasto respecto del Impuesto a la Renta ni crédito fiscal respecto al Impuesto General a las Ventas.

Que en el caso de autos, pese a que las Facturas N° 002-67264, 002-67266, 002-67267 y 002-67269 a 002-67276 han sido emitidas por montos que no superan el límite establecido por las normas de bancarización antes citadas, la Administración ha reparado el crédito fiscal y los gastos respaldados en las mismas, al considerar que por haber sido emitidas por un mismo proveedor, en una misma fecha y lugar, y versar sobre productos similares, corresponden a una sola operación, y por tanto, al superar en conjunto el monto a que se refiere la Ley N° 28194, debieron ser canceladas utilizando medios de pago.

z b e 4 p



Tribunal Fiscal

Nº 07716-10-2014

Que sobre el particular, este Tribunal en las Resoluciones N° 03277-5-2006, 05005-2-2006, 00434-3-2010, 14134-10-2012, 01630-1-2012 y 16458-9-2013, ha establecido que si bien la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía señala el importe a partir del cual se tiene la obligación de utilizar medios de pago, ésta se encuentra vinculada a cada obligación existente entre el adquirente de los bienes o servicios y su proveedor, por lo que en el caso que se realicen varias adquisiciones a un mismo proveedor, cada una de ellas constituye una obligación independiente, salvo que la Administración demuestre fehacientemente en base a criterios objetivos que se trata de una misma obligación, para lo cual debe evaluar las circunstancias en que se desarrollaron las operaciones observadas, lo que no ha ocurrido en el presente caso, toda vez que la Administración se ha limitado a considerar que todas las operaciones corresponden a una sola por haber sido emitidas en la misma fecha y tratarse del mismo proveedor, sin haber adjuntado mayor documentación que sustente tal afirmación, ni tampoco acreditado que se trate de una misma obligación entre recurrente y proveedor², como podría ser una misma orden de compra, entre otros, razón por la que corresponde levantar el reparo bajo análisis y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que cabe precisar que el hecho que la recurrente y el proveedor, quien es su gerente, tengan el mismo domicilio fiscal, y que este último tenga un nombre comercial similar al de la recurrente, no acreditan que se trate de una sola obligación, por lo que lo alegado por la Administración al respecto carece de asidero.

Que estando a la conclusión señalada, carece de objeto emitir pronunciamiento sobre los demás alegatos de las partes con relación al reparo en cuestión.

ii) Gastos ajenos al giro del negocio

Que conforme se aprecia del Anexo N° 2 de las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0013416 a 054-003-0013423 (fojas 146, 149 y 111), la Administración efectuó reparo por gastos ajenos al giro del negocio, lo que tuvo incidencia en la renta neta imponible del ejercicio 2005, el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de junio de 2005 y en el saldo a favor del referido impuesto de julio a diciembre de 2005.

Que mediante el punto 2 del Requerimiento N° 0522080000300 y Anexo N° 1 del mismo (fojas 115 y 116), la Administración observó el crédito fiscal y gasto concerniente a la Factura N° 001-29164, emitida por Los Guisos Arequipeños E.I.R.L. y las Boletas de Venta N° 002-1940, 002-1937 y 001-15577, emitidas por Julia Apaza Ticona y Gregorio Umpiri Mamani, indicando que los desembolsos eran ajenos al giro del negocio o innecesarios para mantener la fuente.

Que mediante escrito de fecha 16 de febrero de 2008 (fojas 64 y 65), la recurrente indicó con relación a la Factura N° 001-29164 que se trataba de un gasto por agasajo a su cliente Constructora Málaga Hnos. y otros con el objeto de convertirlos en clientes fijos y producir mayor renta, y que por tal razón constituía un gasto de representación, siendo que además se encontraba dentro del límite establecido en el inciso q) del artículo 37° del Texto Único Ordenado del Impuesto a la Renta y el inciso 21° del Reglamento de dicha ley.

Que en el referido escrito señaló en cuanto a las Boletas de Venta N° 002-1940, 002-1937 y 001-15577, que estas erogaciones fueron aplicadas al automóvil que había alquilado para cumplir las labores

² De autos se aprecia que de las once facturas materia de reparo, solo fueron emitidas por el mismo bien las Facturas N° 002-67274 y 001-67276 (Diesel 2) y las Facturas N° 002-67269 y 002-67275 (Gasolina S.P. 90). Asimismo, en todas las facturas reparadas se indica una fecha de cancelación distinta en el rubro "Cancelado" (fojas 42 y 238 a 248), excepto en el caso de las Facturas N° 002-67264 y 002-67266, emitidas por bienes distintos.



Tribunal Fiscal

N° 07716-10-2014

habituales propias del giro del negocio, según contrato de alquiler, invocando al respecto el inciso w) del artículo 37° de la mencionada ley.

Que en el punto 2 del Resultado del Requerimiento N° 0522080000300 y Anexo N° 1 del mismo (fojas 111 y 112), la Administración indicó que la recurrente no sustentó la observación efectuada a los mencionados comprobantes de pago, motivo por el cual efectuó reparo el crédito fiscal y el gastos referidos a los mismos.

- Gastos de representación

Que de la revisión de la Factura N° 001-29164 (foja 237) se aprecia que fue emitida por los . por el concepto de "Consumo"; siendo que la recurrente afirma que la misma constituye un gasto de representación y que por ello su deducción debe ser admitida.

Que de acuerdo al Comprobante de Información Registrada que obra en autos (foja 88), la recurrente se dedica a la venta al por menor de combustible.

Que al respecto, el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, que en consecuencia, resulta deducible de conformidad con su inciso q), los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del 0,5 por ciento de los ingresos brutos, con un límite máximo de 40 Unidades Impositivas Tributarias.

Que a su vez, el inciso m) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, prevé que a efecto de lo establecido por el inciso q) del artículo 37° de dicha ley se consideran gastos de representación propios del giro del negocio: 1. Los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos, y 2. Los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes. Asimismo dispone que para efecto del límite a la deducción por gastos de representación propios del giro del negocio, se considerará los ingresos brutos menos las devoluciones, bonificaciones, descuentos y demás conceptos de naturaleza similar que respondan a la costumbre de la plaza, y que la deducción de los gastos que no excedan del límite, procederá en la medida en que aquéllos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas.

Que la Tercera Disposición Final y Transitoria de la Ley N° 27356 señala respecto del principio de causalidad que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que tal como se advierte de las normas glosadas para deducir el gasto para efecto del Impuesto a la Renta éste debe cumplir con el principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

~ 6 P



Tribunal Fiscal

Nº 07716-10-2014

Que de otro lado, según el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que: a) sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y b) se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto.

Que este Tribunal en la Resolución Nº 00657-4-1997, ha señalado que para aplicar como crédito fiscal el impuesto que gravó las adquisiciones, debe existir una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, lo que otorga el carácter de necesario al gasto incurrido.

Que con relación a los gastos de representación, este Tribunal en las Resoluciones Nº 04549-3-2003 y 07840-3-2010, precisó que estos gastos no sólo deben acreditarse con el comprobante de pago, sino también demostrarse la vinculación con la generación de rentas para aceptar su deducción.

Que si bien la recurrente sostiene que la Factura Nº 001-29164 antes mencionada corresponde a gastos de agasajo a uno de sus clientes, es decir, un gasto de representación, no acredita la relación de causalidad del referido gasto con la obtención de la renta gravada, conforme lo establece el último párrafo del inciso m) del artículo 21° del reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, pues no ha presentado documentación adicional a dicho comprobante de pago que sustente que tal gasto haya sido efectuado con ocasión de una reunión con los clientes que alega o el agasajo a éstos, limitándose a indicar que uno de estos clientes sería Constructora Málaga Hnos., sin proporcionar algún documento que acredite la participación de éste, como por ejemplo aquél en el que conste la programación del supuesto agasajo, una carta de invitación, entre otros, siendo que además la mencionada factura no describe la cantidad ni el detalle de lo consumido al haberse emitido bajo el concepto de "por consumo".

Que por lo expuesto, se puede concluir que al no haber acreditado la recurrente la causalidad del gasto anotado en la factura bajo análisis, no correspondía que utilizara el crédito fiscal consignado en ella ni su deducción a efecto de determinar la renta neta, por lo que al encontrarse el reparo analizado arrojado a ley tanto respecto del Impuesto General a las Ventas como del Impuesto a la Renta, corresponde mantenerlo y confirmar la apelada en este extremo.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente en el sentido que resulta irracional que se le exija la presentación de cartas de invitación y otros documentos a efecto de acreditar el gasto reparado, pues la Ley del Impuesto General a las Ventas no ha establecido ello como requisito, y que en su caso la invitación a sus clientes se hace en forma verbal, cabe indicar que tal argumento carece de asidero, pues de acuerdo a las normas del Impuesto a la Renta, ni del Impuesto General a las Ventas y la jurisprudencia antes glosadas, tratándose de gastos de representación a efectos de su deducción debe acreditarse la vinculación con la generación de rentas, siendo que en el caso de autos conforme se ha señalado la recurrente no presentó no sólo las mencionadas cartas, sino tampoco, algún otro documento que acreditara ello.

Que al no haber demostrado que en efecto el gasto por "consumo" a que se refiere la factura reparada fue realizado en virtud del cliente Constructora Málaga Hnos., deviene en irrelevante el argumento referido a que de no haber efectuado el citado gasto no hubiera podido realizar las ventas a dicho cliente que figuran en su Declaración Anual de Obligaciones con Terceros del ejercicio 2005.

Que el hecho que el gasto reparado se encuentre dentro del límite establecido en el inciso q) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, no resulta suficiente para admitir su

2 6 7 P



Tribunal Fiscal

Nº 07716-10-2014

deducción al no haberse demostrado la relación de causalidad del referido gasto con la obtención de la renta gravada, por lo que lo alegado al respecto carece de sustento para desvirtuar el reparo.

- Gastos de mantenimiento de vehículo

Que según se observa de las mencionadas Boletas de Venta.Nº 002-1940, 002-1937 y 001-15577, éstas fueron emitidas el 29 y 30 de junio de 2005, por Julia Apaza Ticona y Gregorio Umpiri Mamani, por los conceptos de "cobertor", "forro p/timón" y "cera líquida Sonax" (fojas 234 a 236).

Que cabe precisar que la Administración reparó los gastos a que se refieren los mencionados comprobantes de pago alegando únicamente que eran ajenos al giro del negocio, y asimismo que, la recurrente ha sostenido que tales erogaciones fueron efectuadas respecto del automóvil que alquiló para cumplir con sus labores habituales de administración, dirección y representación.

Que tal como se indicó anteriormente el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, estableciéndose en su inciso w) que, tratándose de los gastos incurridos en vehículos automotores de las Categorías A2, A3 y A4 que resulten estrictamente indispensables y se apliquen en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa, los siguientes conceptos: (i) Cualquier forma de cesión en uso, tales como arrendamiento, arrendamiento financiero y otros; (ii) Funcionamiento, entendido como los destinados a combustible, lubricantes, mantenimiento, seguros, reparación y similares; y, (iii) Depreciación por desgaste. Dicha norma agrega que también serán deducibles los gastos referidos a vehículos automotores de las citadas categorías asignados a actividades de dirección, representación y administración de la empresa, de acuerdo con la tabla que fije el reglamento en función a indicadores tales como la dimensión de la empresa, la naturaleza de las actividades o la conformación de los activos; asimismo, indica que la utilización del vehículo resultaba estrictamente indispensable y se aplicaba en forma permanente para el desarrollo de las actividades propias del giro del negocio o empresa, tratándose de empresas que se dedicaban al servicio de taxi, al transporte turístico, al arrendamiento o cualquier otra forma de cesión en uso de automóviles, así como de empresas que realizaran otras actividades que se encontraban en situación similar, conforme a los criterios que se establecieran por reglamento.

Que el numeral 1 del inciso r) del artículo 21º del Reglamento de la citada ley aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo Nº 017-2003-EF, establece que se considerará que los vehículos pertenecen a las categorías A2, A3 y A4 si son de 1,051 a 1,500 cc., de 1,501 a 2,000 cc., y de más de 2,000 cc., respectivamente.

Que de acuerdo con el criterio señalado por este Tribunal en las Resoluciones Nº 02607-5-2003 y 08318-3-2004, para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso; asimismo, en la Resolución Nº 06072-5-2003 se estableció que corresponde analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación correspondiente y si su destino está acreditado.

Que de lo actuado se verifica que la recurrente no ha sustentado que los gastos antes indicados estuvieran vinculados con sus actividades generadoras de rentas o el mantenimiento de su fuente, toda vez que durante la fiscalización no presentó documento alguno que demostrase efectivamente su destino

8
z G e P



Tribunal Fiscal

Nº 07716-10-2014

o finalidad y por tanto, la relación de causalidad de tales adquisiciones, pues si bien alegó que tales gastos fueron realizados con relación al vehículo que alquiló para efectuar sus actividades de administración, dirección y representación, a efecto de acreditar ello se limitó a adjuntar un contrato de alquiler sobre el automóvil marca Suzuki, modelo Aerio 2004, con Placa de Rodaje FH-7081, celebrado recién el 1 de julio de 2005, esto es, con posterioridad a la fecha de emisión de los comprobantes de pago observados.

Que por lo expuesto, procede mantener el reparo bajo análisis, el cual tiene incidencia en el Impuesto a la Renta, y confirmar la apelada en este extremo, careciendo de relevancia emitir pronunciamiento sobre lo alegado por la Administración en la instancia de reclamación con relación a las formalidades que deben cumplir las boletas de venta para permitir la deducción del gasto.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente respecto a que en el contrato antes aludido se indicó que el vehículo era arrendado única y exclusivamente para las actividades de dirección, representación y administración, y que de esa manera se acredita la causalidad de los gastos observados, cabe indicar que aún cuando en la cláusula sexta de dicho contrato se verifica tal estipulación, el mismo no tiene ningún mérito probatorio, pues tal como se ha señalado anteriormente, ha sido celebrado con posterioridad a la emisión de los comprobantes de pago.

Que estando a que el reparo por no uso de medios de pago ha sido levantado y el reparo por gastos ajenos al giro del negocio ha sido mantenido, la Administración deberá proceder a reliquidar el importe de las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0013416 a 054-003-0013423, giradas por el Impuesto General a las Ventas de junio a diciembre de 2005, e Impuesto a la Renta del ejercicio 2005.

Que cabe precisar que según se observa del Anexo Nº 1 de la Resolución de Determinación Nº 054-003-0013415 (foja 150), emitida por el Impuesto General a las Ventas de mayo de 2005, y el reporte "Consultas Preliminares" (foja 90), dicho valor no fue emitido como consecuencia de algún reparo efectuado por la Administración, sino que fue girado conforme a la liquidación efectuada por la propia recurrente en la declaración jurada presentada el 21 de junio de 2005, mediante Formulario 621 Nº 4304298, por lo que al no existir controversia al respecto corresponder confirmar la resolución apelada en este extremo.

Resoluciones de Multa Nº 054-002-0020734 y 054-002-0020735

Que respecto de las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0020734 y 054-002-0020735 (fojas 160 y 161), han sido giradas por la Administración por la comisión de la infracción prevista por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

Que el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, sustituido por Decreto Legislativo Nº 953, dispone que constituye infracción tributaria no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que dado que las mencionadas resoluciones de multa se sustentan en los reparos contenidos en la Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0013416 y 054-003-0013423, giradas por el Impuesto

2 6 2 9 P



Tribunal Fiscal

Nº 07716-10-2014

General a las Ventas de junio de 2005 e Impuesto a la Renta del ejercicio 2005, corresponde resolver en el mismo sentido respecto de éstas, por lo que la Administración deberá proceder a su reliquidación.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con los representantes de la Administración y de la recurrente según se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° 0404-2014-EF/TF (foja 330).

Con las vocales Guarníz Cabell y Ruiz Ábarca, e interviniendo como ponente la vocal Villanueva Aznarán.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 056-014-0003486/SUNAT de 28 de noviembre de 2008, en el extremo referido al reparo por la no utilización de medios de pago, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo señalado en la presente resolución.

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

RUIZ ABARCA
VOCAL

Toledo Sagastegui
Secretaria Relatora
VA/TSNR/rag.