



Tribunal Fiscal

Nº 01690-9-2014

EXPEDIENTE N° : 10789-2007
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 6 de febrero de 2014

VISTA la apelación interpuesta por _____, con Registro Único de Contribuyente _____, contra la Resolución de Intendencia Nº 056-014-0002592/SUNAT de 31 de julio de 2007, emitida por la Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, en el extremo que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0005653 y Nº 054-003-0005655, y las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0009478 a Nº 054-002-0009484, giradas por el Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2001, el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y de las infracciones tipificadas por el numeral 2 del artículo 175º y los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración no ha tomado en cuenta ni valorado los fundamentos de su reclamación, pues las ventas efectuadas a su cliente Angela Mabel Portillo Escobedo, se han realizado al amparo del artículo 42º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, y el artículo 32º de la Ley del Impuesto a la Renta, por lo que niega la supuesta subvaluación, específicamente por las siguientes razones:

- Las máquinas que se han vendido corresponden a mercadería que estaba en su stock por un tiempo mayor a 1 y 2 años, sin considerar el tiempo que estuvieron en stock de la empresa proveedora, es decir, que muchas máquinas tenían tecnología desactualizada.
- Las máquinas vendidas corresponden a productos electrónicos, los que se devalúan con el transcurrir del tiempo, lo que conlleva a la disminución del valor de los modelos antiguos, por lo que es preferible venderlos antes que sigan devaluándose y se originen mayores pérdidas.
- Dichas máquinas fueron transferidas sin haberse realizado algún valor agregado, es decir no se les acondicionó back light (luz de noche), interruptor manual, tampoco se les cambió el plato o la plataforma por otras de material acerado del tipo 310, 312, es decir, no se efectuó agregados ni se les hizo mejora de ninguna clase
- Una gran cantidad de dichas máquinas vendidas fueron utilizadas para realizar diversas exhibiciones y demostraciones a diferentes clientes y/o potenciales clientes, es decir que se trata de máquinas que no estaban en condiciones de venderse como nuevas y menos a valor de mercado, y que por ello, previamente a la venta, se procedió a efectuar su respectiva tasación ante CONATA, que cumple con la metodología para la valuación de bienes; y en tal sentido, dichas máquinas se vendieron y facturaron al verdadero costo que tenían a dicha fecha, encontrándose debidamente justificada y sustentada fehacientemente la venta por debajo del valor de mercado, y cita las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 244-4-2000 de 21 de marzo de 2000 y Nº 176-2-98 de 13 de febrero de 1998.

Que la Administración señala que efectuó reparos al débito fiscal por ventas omitidas por retiro de bienes correspondiente a mayo de 2001, debido a que la recurrente no sustentó la mercadería que habría sido robada cuando se trasladaba de Lima a Huancayo, pero que en cumplimiento del artículo 42º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, únicamente estableció el valor de venta de los bienes denominados balanza modelo SRP-60, serie MGZ08204 y báscula modelo AAP300, serie MJW02988, habiéndose limitado la recurrente a presentar la denuncia policial de 17 de mayo de 2001, en los que no se identifica ni se hace referencia a los artículos robados, no acreditándose que los bienes observados han sido robados, ni existe la emisión de guías de remisión que acrediten el traslado entre sus almacenes de



Tribunal Fiscal

Nº 01690-9-2014

Lima y Huancayo, en el cual se habría producido el supuesto robo. Asimismo, reparó el crédito fiscal de los períodos octubre, noviembre y diciembre de 2001, por gastos de publicidad y marketing no razonables ni proporcionales a sus ingresos.

Que se aprecia de autos, que como resultado de la fiscalización iniciada a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2001, según Orden de Fiscalización Nº 040053095920 (foja 479), se notificó a la recurrente la Carta Nº 040053095920-03-SUNAT y Requerimiento Nº 0256073, notificados el 5 de abril de 2005¹ (fojas 471 y 484), habiéndose emitido también los Requerimientos Nº 00167409 y 00167410², la Administración efectuó reparos al débito fiscal por concepto de ventas omitidas por retiro de bienes de mayo de 2001, y al crédito fiscal por gastos de publicidad y marketing no razonables ni proporcionales de octubre, noviembre y diciembre de 2001.

Que como consecuencia de ellos, se emitieron las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0005653 y Nº 054-003-0005655 sobre Impuesto General a las Ventas de noviembre de 2011 e Impuesto a la Renta de 2001, y las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0009480 y Nº 054-002-0009482 emitidas por las infracciones tipificadas por los numerales 1 y 2 del artículo 178º el Código Tributario, referidas a dichos tributos y períodos, valores que son materia de impugnación(fojas 506 a 508,511, 512, 524 y 526).

Que asimismo, la Administración emitió las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0009478, 054-002-0009479, 054-002-0009481 y 054-002-0009484 (fojas 522, 525, 527 y 528), emitidas por las infracciones previstas por los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Código Tributario, sobre la base de la determinación del Impuesto General a las Ventas de mayo, octubre, y diciembre de 2001 y el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo de 2001 contenida en las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0005647, 054-003-0005652, 054-003-0005654 y 054-003-0005656, las cuales también fueron emitidas como consecuencia de los mismos reparos efectuados en la fiscalización en mención (fojas 505 y 509 a 514).

Que de otro lado, la Administración emitió la Resolución de Multa Nº 054-003-0009483, por la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario.

Que si bien la recurrente no ha impugnado las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0005647, Nº 054-003-0005652, Nº 054-003-0005654 y Nº 054-003-0005656, ha cuestionado la procedencia de las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0009478, Nº 054-002-0009479, Nº 054-002-0009481 y Nº 054-002-0009484, por lo que corresponde analizar la procedencia de los reparos contenidos en tales valores, en aplicación del criterio señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 04170-1-2011, que constituye precedente de observancia obligatoria, publicada en el Diario Oficial "El Peruano" el 2 de abril de 2011, según el cual procede el análisis y pronunciamiento respecto de los reparos que sustentan la emisión de resoluciones de multa giradas por los numerales 1 ó 2 del artículo 178º del anotado código, cuando las resoluciones de determinación que se emitieron por los mismos reparos, no han sido impugnadas.

¹ Notificados en el domicilio fiscal de la recurrente según se aprecia de su Comprobante de Información Registrada (foja 740), mediante acuse de recibo, consignando el receptor en el cargo correspondiente, su nombre y firma, de conformidad con el inciso a) del artículo 104º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, según el cual se establecía que la notificación de los actos administrativos se realizaría, por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción. En este último caso, adicionalmente, se podía fijar la notificación en la puerta principal del domicilio fiscal. Asimismo, si no hubiera persona capaz alguna en el mismo o este estuviera cerrado, se fijaría la notificación en la puerta principal del domicilio fiscal.

² Notificados el 15 de abril y 26 de junio de 2005, respectivamente, en el domicilio fiscal de la recurrente mediante acuse de recibo, consignando el receptor su nombre y firma en el cargo correspondiente, conforme con el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario (fojas 467 y 469).



Tribunal Fiscal

Nº 01690-9-2014

Ventas omitidas por retiro de bienes

Que se aprecia de autos (fojas 506 a 508, 519 a 521, y 528), que la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° 054-003-0005647³, N° 054-003-0005656⁴ y N° 054-003-0005655, por el Impuesto General a las Ventas de mayo de 2001, por pago a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo de 2001 y por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, por reparos a la base imponible de ambos impuestos por retiro de mercaderías no sustentados en los referidos períodos por el importe de S/. 6 242,52, al establecer que la recurrente no acreditó que dichos bienes le fueron robados, y que por ello, tales salidas calificaban como ventas.

Que en tal sentido, la controversia consiste en determinar si el reparo por ventas omitidas por retiro de bienes se encuentra arreglado a ley, no habiendo efectuado la Administración reparo por concepto de subvaluación de ventas, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente sobre las ventas realizadas a su cliente Angela Mabel Portillo Escobedo.

Que el artículo 31° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, aplicable al caso de autos, establecía que las mercaderías u otros bienes que el propietario o propietarios de empresas retiren para su uso personal o de su familia o con destino a actividades que no generen resultados alcanzados por el impuesto, se considerarían transferidos a su valor de mercado y que igual tratamiento, se dispensaría a las operaciones que las sociedades realicen por cuenta de sus socios o a favor de los mismos.

Que el artículo 32° de la citada norma, modificada por Ley N° 27356, señalaba que en los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad a cualquier título, así como en la prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efecto del impuesto, sería el de mercado, y si el valor asignado difiriera del de mercado, sea por sobrevaluación o subvaluación, la SUNAT procedería a ajustarlo tanto para el adquirente como para el transferente.

Que el numeral 1 del citado artículo señalaba que el valor de mercado para las existencias, era el que normalmente se obtenía en las operaciones onerosas que la empresa realizaban con terceros, en su defecto, se consideraría el valor que se obtuviera en una operación entre sujetos no vinculados en condiciones iguales y similares.

Que de otro lado, de conformidad con lo establecido por el artículo 1° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, el impuesto grava la venta en el país de bienes muebles (inciso a), entre otras operaciones.

Que según el numeral 2 del inciso a) del artículo 3° de la citada ley, para efecto de la aplicación del Impuesto General a las Ventas se entiende por venta, el retiro de bienes que efectúe el propietario, socio o titular de la empresa o la empresa misma, incluyendo los que se efectúen como descuento o bonificación, con excepción de los señalados por esta ley y su reglamento, tales como el retiro de insumos, materias primas y bienes intermedios utilizados en la elaboración de los bienes que

³ Tal como se ha indicado precedentemente, si bien la Resolución de Determinación N° 054-003-0005647, emitida por el reparo a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de mayo de 2001 por retiro de mercadería, no ha sido impugnada, se hace mención a dicho valor, dado que el reparo contenido en dicha resolución de determinación, sustenta la Resolución de Multa N° 054-002-0009478, que ha sido impugnada.

⁴ Tal como se ha indicado precedentemente, si bien la Resolución de Determinación N° 054-003-0005656, emitida por el reparo a la base imponible del pago a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo de 2001 por retiro de mercadería, no ha sido impugnada, se hace mención a dicho valor, dado que el reparo contenido en dicha resolución de determinación, sustenta la Resolución de Multa N° 054-002-0009484, que ha sido impugnada.



Tribunal Fiscal

Nº 01690-9-2014

produce la empresa, la entrega de bienes a un tercero para ser utilizados en la fabricación de otros bienes que la empresa le hubiere encargado, el retiro de bienes por el constructor para ser incorporados en la construcción de un inmueble, el retiro de bienes como consecuencia de la desaparición, destrucción o pérdida de bienes, debidamente acreditada conforme lo disponga el reglamento, entre otros supuestos.

Que en tal sentido, según el inciso c) del numeral 3 del artículo 2º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 136-96-EF, modificado por el Decreto Supremo Nº 064-2000-EF, se considera venta, según lo establecido en los incisos a) y d) del artículo 1º de la ley, el retiro de bienes, considerando como tal los siguientes: i) Todo acto por el que se transfiere la propiedad de bienes a título gratuito, tales como obsequios, muestras comerciales y bonificaciones, entre otros, ii) La apropiación de los bienes de la empresa que realice el propietario, socio o titular de la misma, iii) El consumo que realice la empresa de los bienes de su producción o del giro de su negocio, salvo que sea necesario para la realización de operaciones gravadas, iv) La entrega de los bienes a los trabajadores de la empresa cuando sean de su libre disposición y no sean necesarios para la prestación de sus servicios, v) La entrega de bienes pactada por convenios colectivos que no se consideren condición de trabajo y que a su vez no sean indispensables para la prestación de servicios.

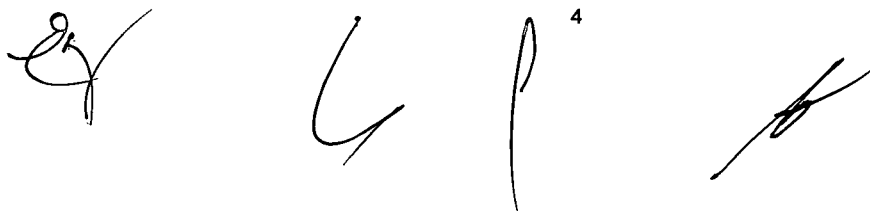
Que asimismo, indica el citado inciso c) del numeral 3 que no se considera venta, los retiros precisados como excepciones en el numeral 2 del inciso a) del artículo 3 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, los que se efectúen como consecuencia de mermas o desmedros debidamente acreditados conforme con las disposiciones del Impuesto a la Renta, entre otros retiros.

Que el numeral 4 del artículo 2º del citado reglamento, modificado por el Decreto Supremo Nº 064-2000-EF, referido al retiro de bienes como consecuencia de la desaparición, destrucción o pérdida de bienes que no califican como venta, establece que la pérdida, desaparición o destrucción de bienes por caso fortuito o fuerza mayor, así como por delitos cometidos en perjuicio del contribuyente por sus dependientes o terceros, a que se refiere el numeral 2 del inciso a) del artículo 3º de la ley, se acreditará con el informe emitido por la compañía de seguros, de ser el caso, y con el respectivo documento policial el cual deberá ser tramitado dentro de los diez (10) días hábiles de producidos los hechos o que se tome conocimiento de la comisión del delito, antes de ser requerido por la SUNAT, por ese período, y la baja de los bienes, deberá contabilizarse en la fecha en que se produjo la pérdida, desaparición, destrucción de los mismos o cuando se tome conocimiento de la comisión del delito.

Que mediante la Resolución Nº 09601-5-2004, entre otras, este Tribunal ha señalado que el retiro de bienes a que hace referencia el artículo 3º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se identifica con la transferencia de propiedad gratuita, la apropiación o el consumo de bienes con destino distinto al desarrollo de la actividad gravada, esto es, de situaciones en las que el bien ha desaparecido por autoconsumo o ha pasado a poder de terceros, incluyendo a los socios, propietario o titular, sin que se haya originado un ingreso que, de haber correspondido a una enajenación onerosa del bien que fue transferido o apropiado o del producto final en el que pudiese haber sido incorporado el bien consumido, hubiese dado lugar al gravamen con el anotado impuesto.

Que el artículo 15º de la citada ley, dispone que tratándose del retiro de bienes la base imponible será fijada de acuerdo con las operaciones onerosas efectuadas por el sujeto con terceros, en su defecto se aplicará el valor de mercado, entendiéndose como tal el establecido en la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el Requerimiento Nº 00167410 (foja 467), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentariamente y por escrito, la mercadería que habría sido robada cuando se trasladaba de Lima a Huancayo, una balanza modelo SRP-60, serie MGZ08204, una báscula modelo AAP300, serie MJW02988, y tres moledoras; exhibiera los partes de ingreso y salida del almacén, guías de remisión de ingreso y salida y/u otros documentos que estimara conveniente.





Tribunal Fiscal

Nº 01690-9-2014

Que se aprecia de autos (fojas 375 y 378), que la recurrente registró en su Kardex, la salida de la mercadería antes mencionada (retiro), habiendo esta alegado durante la fiscalización que dichos bienes fueron robados.

Que mediante escrito de respuesta de 3 de mayo de 2005 (foja 355), la recurrente adjuntó copia de la denuncia policial del 3 de julio de 2003 (fojas 349 y 350), referida al robo de especies (balanzas electrónicas, cortadoras, moledoras, sierras y otras especies), ocurrido el 17 de mayo de 2001 en la jurisdicción de la Comisaría de San Mateo, de cuya revisión se aprecia que se consigna que en dicha fecha se presentó el comerciante Rafael Castillo Márquez, manifestando el robo de aproximadamente 40 especies, entre balanzas, electrónicas, cortadoras, moledoras, sierras y otras especies que no recuerda, precisando que el robo se produjo a la altura del Km. 185 de la carretera Central, a horas 19:30 aproximadamente en circunstancias cuando se encontraba cambiando el neumático del vehículo con Placa de Rodaje RP-5023, en el que se trasladaba de Lima a Huancayo llevando dicha mercadería de propiedad de la empresa Importaciones Mobba E.I.R.L.

Que se dejó constancia en el punto 1 del Anexo al Resultado del Requerimiento Nº 00167410⁵ y en la Addenda al Punto 1 de dicho resultado (fojas 465 reverso y 466), que según kardex exhibido se registra la salida (retiro) de los bienes mencionados, y que estos fueron robados, habiendo la recurrente adjuntado copia de la denuncia policial según la cual el robo se produjo en la carretera Central cuando los bienes se trasladaban de Lima a Huancayo, no identificando los bienes robados, mencionando únicamente que se trataban de 40 especies aproximadamente.

Que asimismo, indica que la recurrente no acreditó con la guía de remisión los bienes que habrían sido robados, que los bienes consignados como "salidas" fueron adquiridos en noviembre y diciembre de 2000 y se encontraban en alguno de los almacenes de Arequipa y/o Huancayo, según detalle del inventario al 1 de enero de 2001, y que los bienes supuestamente robados no pueden ser los que corresponden a la recurrente. Igualmente, señala que una vez revisados los talonarios por las guías de remisión emitidas en las fechas cercanas al robo denunciado, no se encontraron los despachados entre almacenes; concluyéndose que al no estar sustentadas tales salidas, se consideran retiros de bienes afectos como ventas.

Que en tal sentido, y conforme con lo antes señalado por la Administración, en la citada denuncia no se identifican los bienes robados, verificándose además que la recurrente no acreditó con guías de remisión u otra documentación que los bienes que se estaban trasladando y que habrían sido robados, correspondían a los bienes materia del presente reparo, por lo que se tiene que la recurrente no cumplió con presentar las pruebas que sustentasen debidamente la salida de los bienes en cuestión, y en consecuencia, de conformidad con la legislación del Impuesto General a las Ventas antes glosada, corresponden a retiros de bienes calificados como ventas afectas, por lo tanto corresponde mantener el presente reparo para efecto del Impuesto General a las Ventas de mayo de 2001.

Que respecto al reparo al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 por ventas omitidas por retiro de bienes, cabe indicar que previamente a aplicar el valor de mercado de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 31º de la ley del citado impuesto, antes glosado, la Administración debe conocer si durante el ejercicio acotado el contribuyente efectuó retiros a su favor, de su familia o con destino a actividades que no son alcanzadas por la mencionada ley, asimismo, debe partirse del supuesto de retiro de bienes con destino ajeno al desarrollo de la actividad generadora de rentas gravadas, tal como lo ha señalado el Tribunal en la Resolución Nº 03158-5-2005.

⁵ Notificado el 4 de mayo de 2005 en el domicilio fiscal de la recurrente mediante acuse de recibo, consignando el receipto en el cargo correspondiente, su nombre y firma, conforme con lo establecido por el inciso a) del artículo 104º del Código Tributario (foja 466).



Tribunal Fiscal

Nº 01690-9-2014

Que de acuerdo con lo establecido por las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 8437-2-2007 y 13133-3-2009, para efecto del Impuesto a la Renta el retiro de bienes se encuentra expresamente regulado en el mencionado artículo 31º, y siendo que el supuesto para la aplicación de la norma, es que la Administración compruebe que se hayan destinado los bienes al uso personal o familiar, o a actividades que no se encuentran gravadas con el tributo, y practicadas por el propietario o la sociedad por cuenta de sus socios o a favor de ellos, estableciendo en esos casos que la transferencia se deberá reputar efectuada a valor de mercado. Asimismo, conforme con la Resolución Nº 01932-5-2004, dicha norma parte del supuesto de retiro de bienes con destino ajeno al desarrollo de la actividad generadora de rentas gravadas.

Que de la revisión de lo actuado por la Administración en la etapa de fiscalización respecto del Impuesto a la Renta, no se aprecia que haya verificado el cumplimiento de las condiciones antes señaladas para que se produjera la afectación del retiro de los referidos bienes con el Impuesto a la Renta, esto es, la existencia del retiro de bienes con destino ajeno al desarrollo de la actividad generadora de rentas gravadas, tal como se ha señalado en las resoluciones de este Tribunal, antes comentadas, habiéndose limitado a considerar que el retiro de los indicados bienes se encontraba también gravado con el citado impuesto, lo cual no se encuentra arreglado a ley, por lo que procede levantar el presente reparo en lo que refiere al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y al pago a cuenta del indicado impuesto correspondiente a mayo de 2001.

Gastos de publicidad y marketing no razonables ni proporcionales

Que se aprecia de autos (fojas 507 a 514 y 524 a 527), que la Administración emitió las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0005652 y Nº 054-003-0005654 y no impugnadas⁶, así como las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0005653 y Nº 054-003-0005655, por el Impuesto General a las Ventas de octubre a diciembre de 2001 y por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, por reparos al crédito fiscal y al gasto, respectivamente, por concepto de gastos de publicidad y marketing, vinculados al proveedor Angela Portillo Escobedo, al no ser razonables ni guardar proporcionalidad con el valor de venta acumulado de julio a diciembre de 2001, ya que equivalen al 97% del valor de venta de dicho período y además que las ventas del segundo semestre han bajado en comparación a las del primer semestre.

Que en el presente caso, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta, 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 citada ley.

Que asimismo, la Tercera Disposición Final de la Ley Nº 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 37º de la ley, estos 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 las normas expuestas recogen, además del denominado "principio de causalidad", según el cual todo gasto debe ser necesario y vinculado con la actividad que desarrolla la empresa, que este sea razonable y proporcional.

⁶ Tal como se ha indicado precedentemente, si bien las Resoluciones de Determinación Nº 054-003-0005652 y Nº 054-003-0005654, emitidas por reparo al crédito fiscal por gastos de publicidad y marketing incurridos en los meses de octubre a diciembre de 2001, no han sido impugnadas, se hace mención a dichos valores, dado que el reparo contenido en dichas resoluciones de determinación sustentan las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0009479 y Nº 054-002-0009481, las que han sido impugnadas.



Tribunal Fiscal

Nº 01690-9-2014

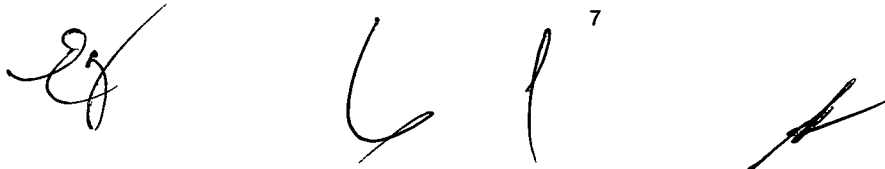
Que este Tribunal en numerosas resoluciones tales como las Resoluciones Nº 07707-4-2004, Nº 08318-3-2004 y Nº 00692- 5-2005, ha dejado establecido que para que el gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, correspondiendo evaluar la necesidad del gasto 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 estos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

Que por otro lado, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto y que sean permitidas como gasto o costo de la empresa, de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta.

Que mediante el punto 2 del Requerimiento Nº 00167410 (foja 467), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara documentariamente y por escrito, la justificación de los gastos vinculados con las Facturas Nº 002-000016, Nº 002-000021 y Nº 002-000025, emitidas en octubre a diciembre de 2001 por Angela Portillo Escobedo, por concepto de servicios de publicidad, imagen, y marketing, al no ser razonables con relación al total de ventas acumuladas por los meses de julio a diciembre de 2001, asimismo, solicita identificar el cheque, banco y asientos de pago. La Administración consigna en el punto 2 del anexo al resultado de dicho requerimiento (foja 466), que tales gastos no guardan proporcionalidad con el valor de ventas de julio a diciembre de 2001, ya que equivalen al 97% del valor de venta de dicho período y además las ventas del segundo semestre han bajado en comparación con el primer trimestre, reparándose dichos comprobantes tanto para efecto del Impuesto General a las Ventas como para el Impuesto a la Renta.

Que en respuesta a dicho requerimiento, mediante escrito de 3 de mayo de 2005(fojas 351 a 355), la recurrente adjuntó copia de los siguientes documentos: i) Contrato de Servicios de Publicidad e Imagen y Marketing suscrito el 30 de junio de 2001 con Angela Mabel Portillo Escobedo (fojas 347 y 348), ii) La carta del 12 de junio de 2001 mediante la cual le ofrecen y cotizan tales servicios, el plan de trabajo y objetivos del contrato de servicios (fojas 338 a 346), iii) Las Facturas Nº 002-000016, Nº 002-000021 y Nº 002-000025 y 3 recibos de cancelación del 20 de octubre, 17 de noviembre y 18 de diciembre de 2001 (fojas 332 a 337), iv) Seis informes de avances de ejecución del contrato correspondientes a los meses de julio a diciembre de 2001, a los que se adjunta el cuadro de relación de ventas durante cada mes, que contiene el detalle o la relación de demostraciones y/o exhibiciones realizadas a diversos clientes, así como la reparación y ensamblaje de diversas máquinas debidamente identificadas y diversas y múltiples proformas efectuadas a clientes a nivel nacional (fojas 288 a 331).

Que asimismo, señaló en su escrito de respuesta que la contratación de los servicios tienen como "causas razonables", el hecho que la empresa no cuenta por personal ni con trabajadores que realicen las labores de demostración, exhibición, ventas y servicio técnico de sus productos, lo que se puede demostrar mediante su libro de planillas en el que solo obran como trabajadores, el gerente de la empresa y el administrador de la sucursal de Huancayo, siendo que en el tipo de negocio que desarrolla se necesita personal especializado principalmente en ventas de máquinas para la industria alimenticia, pues sus productos no son de primera necesidad y requiere que el personal realice su trabajo visitando a los clientes en el lugar donde se encuentren, que además son los encargados de trasladar, demostrar, reparar y entregar las máquinas en el mismo lugar donde se encuentra ubicado el negocio del cliente; luego que sus productos no solo se ofertan en los capitales de los departamentos sino también en localidades o lugares más lejanos para lo cual el personal debe trasladarse hasta tales lugares, y que además los indicados servicios son más económicos y rentables, teniendo en cuenta lo elevado del costo de publicidad televisada y que la señal de televisión y el cable llegan a todos los lugares, solamente a una parte de la población, siendo más beneficiosos los contratos suscritos, dado que el personal especializado trata directamente con el cliente, incluyendo el que se encuentra en lugares donde no hay señal de televisión o cable.





Tribunal Fiscal

Nº 01690-9-2014

Que en tal sentido, concluye la recurrente que la labor de publicidad, ventas y servicios de mantenimiento se realiza por intermedio del personal contratado por Angela Mable Portillo Escobedo, y como prueba de ello presenta los informes que hace llegar con el detalle de la cantidad de demostraciones de máquinas realizadas, el detalle de la relación de ventas efectuadas durante el mes, la relación de servicios de mantenimiento y reparación efectuados y las proformas entregadas a los clientes y potenciales clientes; y que por tales contratos, su empresa fue reconocida y premiada dentro de los "excelentes del 2002" por el Diario Correo, y con la Cinta Roja y Blanca del 2003 de Peruana de Opinión Pública. Agregando que con el referido contrato de publicidad y marketing, el personal especializado sentó las bases para que sus productos tengan la preferencia del público, prueba de ello es que sus ventas subieron considerablemente en los años posteriores.

Que conforme con lo consignado por la Administración en los Resultados del Requerimiento Nº 00167410 (foja 466), tales gastos no son razonables al no guardar proporcionalidad con el valor de venta de julio a diciembre de 2001, ya que equivalen al 97% del valor de venta de dicho período y además las ventas del segundo semestre han bajado en comparación con el primer trimestre, reparándose dichos comprobantes tanto para efecto del Impuesto General a las Ventas como para el Impuesto a la Renta.

Que de lo expuesto, se advierte que la Administración no cuestiona la fehaciencia o realidad de los referidos gastos por publicidad, sino la proporcionalidad y razonabilidad de los gastos efectuados con relación a los beneficios obtenidos por la recurrente.

Que en tal sentido, la Administración reparó los gastos por publicidad y marketing (fojas 466, 474 y 475), ascendente a una suma total de S/. 211 500,00, por el hecho de que tales gastos representaban el 97% del valor de ventas de julio a diciembre de 2001 y que, además, las ventas del segundo semestre (S/. 217 359,56) habían bajado en comparación con las del primer semestre (S/. 293 195,02).

Que sin embargo, la Administración no sustenta las razones por las cuales solo toma como referencia un semestre del año 2001, cuando si hubiera tomado las ventas de todo el año -como correspondía al reparar un gasto que afecta los ingresos de un ejercicio-, el porcentaje obtenido sería mucho menor (41,42%), además si lo que se busca es establecer una comparación razonable y proporcional en cuanto al gasto y el efecto que este pueda tener sobre los beneficios que se obtengan del negocio, lo acertado sería tomar como referencia un período mayor a un año, en especial los ejercicios posteriores a aquellos en que se brindaron los indicados servicios, y no utilizar como referencia el mismo período que se está reparando. Es así, que si la recurrente gastó en servicios de publicidad y marketing en los últimos meses (octubre a diciembre de 2001), los beneficios que pudiera obtener por tales servicios, se verían reflejados recién en los siguientes períodos, lo que la Administración no tomó en cuenta. De otro lado, no ha considerado el tipo de bienes que comercializa la recurrente, que no se trata de productos de primera necesidad ni las características del negocio, entre otros.

Que en consecuencia, procede revocar la apelada en el extremo referido al presente reparo, debiendo la Administración emitir un nuevo pronunciamiento de acuerdo con los términos expuestos en el considerando anterior a fin de sustentar debidamente si procede o no el reparo a los gastos observados, debiendo, además, tener en cuenta que al emitir el nuevo pronunciamiento deberá considerar que al no haberse reparado la realidad o fehaciencia de los servicios no procede desconocer la totalidad del importe de los gastos incurridos ni del crédito fiscal respectivo, sino sólo la parte que según el nuevo pronunciamiento no resulte deducible.

Resoluciones de Multa Nº 054-002-0009478 a Nº 054-002-0009484

Que las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0009478, Nº 054-002-0009479, Nº 054-002-0009480, Nº 054-002-0009481, Nº 054-002-0009482 y Nº 054-002-0009484 (fojas 522 y 524 a 528) fueron emitidas por las infracciones previstas por los numerales 1 y 2 del artículo 178º del Texto Único Ordenado del



Tribunal Fiscal

Nº 01690-9-2014

Código Tributario aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, aplicables al caso de autos, según los cuales constituían infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, 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 influyeran en la determinación de la obligación tributaria (numeral 1); y declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias con el fin de obtener indebidamente Notas de Crédito Negociables u otros valores similares o que implicasen un aumento indebido de saldos o créditos a favor del deudor tributario (numeral 2).

Que la Resolución de Multa Nº 054-002-0009478 y Nº 054-002-0009484 (fojas 522 y 528) fueron emitidas en base al reparo por concepto de retiro de bienes que sustenta la determinación del Impuesto General a las Ventas de mayo de 2001 y el pago a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo de 2001, el cual ha sido mantenido en esta instancia respecto del Impuesto General a las Ventas de mayo de 2001 y levantado en cuanto al pago a cuenta del Impuesto a la Renta de mayo de 2001, debiéndose emitir similar pronunciamiento respecto de estas resoluciones de multa, por lo que corresponde confirmar la apelada en el extremo referido a la Resolución de Multa Nº 054-002-0009478 y revocarla respecto de la Resolución de Multa Nº 054-002-0009484, dejando sin efecto este último valor.

Que las Resoluciones de Multa Nº 054-002-0009479, Nº 054-002-0009480 y Nº 054-002-0009481 (fojas 525 a 527) fueron emitidas en mérito a los reparos al crédito fiscal por gastos de publicidad y marketing que sustentan la determinación del Impuesto General a las Ventas de octubre, noviembre y diciembre de 2001, respecto de los cuales se revocó la apelada a fin que la Administración emita un nuevo pronunciamiento al respecto, en tal sentido corresponde emitir similar pronunciamiento respecto de estas resoluciones de multa, revocándose la apelada en este extremo, a fin de que la Administración esté a dicho pronunciamiento y reliquide el importe de las multas acotadas, de ser el caso.

Que la Resolución de Multa Nº 054-002-0009482 (foja 524) fue emitida sobre la base de la determinación del Impuesto a la Renta del 2001 contenida en la Resolución de Determinación Nº 054-003-0005655 (fojas 506 a 508), cuyo reparo por retiro de bienes ha sido levantado en esta instancia, revocándose la apelada en lo que respecta al reparo por gastos de publicidad y marketing a fin que la Administración emita un nuevo pronunciamiento, por lo que procede resolver en el mismo sentido respecto de la citada resolución de multa, revocándose la apelada en este extremo, a fin de que la Administración esté al nuevo pronunciamiento y reliquide el importe de la multa acotada.

Que la Resolución de Multa Nº 054-002-0009483 (foja 523) fue girada por la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario, por llevar el Libro de Inventarios y Balances sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas.

Que el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, disponía que constituía infracción, llevar los libros de contabilidad, u otros libros y/o registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT, el registro almacenable de información básica u otros medios de control exigidos por las leyes y reglamentos; sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.

Que por su parte, el numeral 4 del artículo 87º del referido código, sustituido por el citado decreto legislativo, prevé que los deudores tributarios deben llevar los libros de contabilidad u otros libros y registros exigidos por las leyes, reglamentos o por resolución de superintendencia de la SUNAT; o los sistemas, programas, soportes portadores de microformas grabadas, soportes magnéticos y demás antecedentes computarizados de contabilidad que los sustituyan, registrando las actividades u operaciones que se vinculen con la tributación conforme a lo establecido en las normas pertinentes.





Tribunal Fiscal

Nº 01690-9-2014

Que el artículo 37º del Código de Comercio contempla que el Libro de Inventarios y Balances empezará por el inventario que deberá formar el comerciante al tiempo de dar principio a sus operaciones, y contendrá: 1) La relación exacta del dinero, valores, créditos, efectos al cobro, bienes muebles e inmuebles, mercaderías y efectos de todas clases, apreciados en su valor real y que constituyan su activo, 2) La relación exacta de las deudas y toda clase de obligaciones pendientes, si las tuviere, y que formen su pasivo, 3) Fijará en su caso, la diferencia exacta entre el activo y el pasivo, que será el capital con que principia sus operaciones. Asimismo dicho artículo señala que el comerciante formará además anualmente y extenderá en el mismo libro, el balance general de sus negocios, con los pormenores expresados en este artículo, y de acuerdo con los asientos del diario, sin reserva ni omisión alguna, bajo su firma y responsabilidad.

Que consta en el Anexo al Resultado del Requerimiento Nº 00167409 (foja 468), que el Libro de Inventarios y Balances de la recurrente no consigna el detalle de los saldos del balance general, en tal sentido, mediante el punto 4 del Requerimiento Nº 00167410 (foja 467), la Administración consignó que aquella había incurrido en la infracción tipificada en el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario, por lo que le solicitó que acreditara el pago, dejándose constancia en el Anexo al resultado (foja 465), que aquella no subsanó dicha infracción ni acreditó su pago.

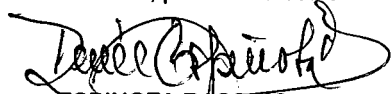
Que de autos se advierte que el Libro de Inventarios y Balances exhibido (foja 363 a 366) no contiene la información detallada sobre el saldo de las cuentas del Balance General, por lo que no cumple con lo dispuesto por el artículo 37º del Código de Comercio, configurándose de tal manera la infracción tipificada por el numeral 2 del artículo 175º del Código Tributario, y en tal sentido, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Con los vocales Villanueva Aznarán y Sarmiento Díaz, e interviniendo como ponente la vocal Espinoza Bassino.

RESUELVE:

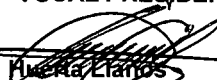
1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 056-014-0002592/SUNAT de 31 de julio de 2007, en el extremo referido al reparo por ventas omitidas por retiro de bienes en cuanto al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001 y al pago a cuenta del indicado impuesto correspondiente a mayo de 2001, y dejar sin efecto la Resolución de Multa Nº 054-002-0009484.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 056-014-0002592/SUNAT de 31 de julio de 2007, en el extremo referido al reparo por concepto de gastos de publicidad y marketing correspondientes al Impuesto General a las Ventas de los períodos de octubre, noviembre y diciembre de 2001 y al Impuesto a la Renta del ejercicio 2001, debiendo la Administración proceder conforme lo expuesto en la presente resolución, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, para sus efectos.


ESPINOZA BASSINO
VOCAL PRESIDENTA


VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL


SARMIENTO DÍAZ
VOCAL


Secretario Relator
EB/HLL/VR/mpe.