



# Tribunal Fiscal

Nº 02886-5-2004

**EXPEDIENTE N°** : 7123-02  
**INTERESADA** :  
**ASUNTO** : Impuesto General a las Ventas y otros  
**PROCEDECENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 7 de mayo de 2004

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ contra la Resolución de Intendencia N° 026-4-12779/SUNAT de 30 de setiembre de 2002, emitida por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N°s. 024-03-0004600 a 024-03-0004605, giradas por Impuesto General a las Ventas de enero, mayo, julio y noviembre de 1998 e Impuesto a la Renta del ejercicio 1998 y las Resoluciones de Multa N°s. 024-02-0028380 y 024-02-0018817 a 024-02-0018821, emitidas por incurrir en las infracciones tipificadas en los numerales 1) y 2) del artículo 178°.

## CONSIDERANDO:

Que de la documentación que obra en el expediente se desprende que producto de la fiscalización iniciada mediante Requerimiento N° 153500-99-SUNAT notificado el 29 de setiembre de 1999, la Administración estableció los siguientes reparos: i) intereses presuntos por préstamo al señor Jorge Rodríguez La Torre, ii) gastos sustentados en comprobantes de pago que no reúnen los requisitos legales, iii) exceso en la remuneración al directorio, iv) gastos ajenos al giro del negocio y v) gastos de viaje al exterior.

Que en ese sentido, es objeto de controversia determinar si los reparos detallados en el párrafo anterior se encuentran arreglados a ley.

### Intereses presuntos por préstamo al señor.

Que de la revisión de la documentación presentada por la recurrente la Administración observó que en el ejercicio 1996 la recurrente había efectuado un préstamo ascendente a S/. 350 000,00 al señor \_\_\_\_\_, respecto del cual no había considerado como ingresos los intereses presuntos correspondientes al ejercicio 1998, establecidos en el artículo 26° de la Ley del Impuesto a la Renta aprobada por el Decreto Legislativo N° 774.

Que la recurrente sostiene que en realidad no efectuó ningún préstamo sino que simuló dicha operación para disminuir la liquidez de su cuenta caja bancos y obtener un préstamo bancario, siendo que por error la operación permaneció contablemente registrada, lo que se puede comprobar de los estados de cuenta corriente y de ahorros, de las cartas remitidas al Banco de Crédito y al Banco Continental solicitando préstamos y la declaración jurada del señor Jorge Rodríguez la Torre que presentó al auditor de la Administración.

Que el mencionado artículo 26° señala que para los efectos del Impuesto a la Renta se presume, salvo prueba en contrario constituida por los libros de contabilidad del deudor, que todo préstamo en dinero, cualquiera que sea su denominación, naturaleza, forma o razón, devenga un interés no inferior a la tasa activa de mercado promedio mensual en moneda nacional (TAMN) que publique la Superintendencia de Banca y Seguros.

Que según se aprecia del libro caja banco, que obra de folios 136 a 139 del expediente, la recurrente retiró por concepto del referido préstamo las sumas de S/. 150 000, 00 en el mes de marzo de 1996 y de S/. 100 000,00 en cada uno de los meses de abril y mayo de 1996.



# Tribunal Fiscal

Nº 02886-5-2004

Que asimismo de los libros diario (folios 131, 133 y 134) e inventarios y balances (folio 130), se aprecia que los tres asientos de salida del dinero se encuentran anotados como cuentas por cobrar y que el préstamo al señor Jorge Rodríguez La Torre iba a ser destinado a la compra de un inmueble.

Que adicionalmente debe señalarse que en la etapa de reclamación la Administración notificó a la recurrente el Requerimiento de Pruebas Nº 3036-00-NBO-420 a través del cual se le solicitó los libros de contabilidad y estados de flujo de efectivo y de sus cuentas bancarias, de cuya revisión se concluye que al 1 de enero de 1996 contaba con una cantidad de efectivo suficiente para efectuar el préstamo que registró contablemente.

Que de lo expuesto se concluye que carece de sustento lo alegado por la recurrente respecto a que el préstamo en cuestión nunca se realizó, pues éste fue registrado contablemente tal como se desprende de la documentación que obra en el expediente, lo que contradice todas las afirmaciones de ella y acredita la realización del mismo. En consecuencia, la presunción de intereses aplicada por la Administración en base a lo previsto por el artículo 26º de la Ley del Impuesto a la Renta es correcta.

Que asimismo, constituyendo los intereses acotados renta de tercera categoría, se rigen por el criterio de lo devengado de conformidad con lo dispuesto por el artículo 57º de la mencionada ley.

Que sobre el particular debe señalarse que la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) Nº 1, reestructurada en el ejercicio 1994, referida a la Revelación de Políticas Contables, señalaba que una empresa debe preparar sus estados financieros, entre otros, sobre la base contable del devengado, precisándose que de acuerdo con este criterio, los ingresos y los costos y gastos se reconocen cuando se ganan o se incurren y no cuando se cobran o se pagan, mostrándose en los libros contables y expresándose en los estados financieros a los cuales corresponden.

Que en consecuencia, no resulta válido el argumento de la recurrente en el sentido que, al no haber sido pagado el supuesto préstamo, no se generó ingreso alguno y menos aún intereses.

### Gastos sustentados en comprobantes de pago que no reúnen los requisitos legales

Que la Administración reparó el gasto para efectos del Impuesto a la Renta y el crédito fiscal para el Impuesto General a las Ventas sustentados en las Facturas de Compra Nºs. 001-259 y 001-346, emitidas el 8 de julio y el 2 de octubre de 1998 por Guillermo Rodríguez, debido a que el número de RUC de este proveedor había sido dado de baja de oficio el 1 de marzo de 1997, ocasionando dudas respecto de la veracidad de dichas operaciones.

Que por tal motivo, mediante Requerimiento de Pruebas Nº 3036-00-NB0420 se solicitó a la recurrente exhibir la documentación necesaria para demostrar la fehaciencia de las operaciones sustentadas en las citadas facturas, tales como, los nombres de las personas que efectuaron las operaciones, las fechas y el lugar de éstas, la forma de pago, la entrega, recepción y destino de la mercadería, lo que no cumplió, limitándose a señalar que la persona que efectuó las operaciones fue la señora Felicitas Rodríguez La Torre, que las operaciones se efectuaron en el local de su proveedor y que fue éste quien transportó la mercadería adquirida con el objeto de venderla.

Que asimismo debe precisarse que producto de la revisión del inventario de mercaderías al 31 de diciembre de 1998, el cual obra de folios 49 a 55 del expediente, no se aprecia el ingreso de las escaleras cuya compra se encuentra reflejada en las facturas observadas por la Administración.

Que el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta 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

C. J. [Firma] [Firma] [Firma]



# Tribunal Fiscal

Nº 02886-5-2004

fuerza, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Que sin embargo, previamente a determinar si una operación guarda relación con el principio de causalidad y en consecuencia si se encuentra vinculada a la generación de la renta gravada y/o el mantenimiento de su fuente, es necesario verificar si efectivamente se realizó.

Que resulta pertinente mencionar que de acuerdo con el criterio expuesto en diversas resoluciones de este Tribunal, tales como la R.T.F. Nº 120-5-2002, 3720-3-2002 y 5031-5-2002 de fechas 11 de enero, 12 de julio y 28 de agosto de 2002, para sustentar el gasto o el crédito fiscal en forma fehaciente, no basta la presentación del comprobante de pago de compra que sustenta la operación, sino que se requiere elementos adicionales que acrediten que ésta se realizó.

Que por otro lado, con relación al Impuesto General a las Ventas, el artículo 18º de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Legislativo Nº 821, establece que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que sean permitidos como gasto o costo de la empresa y que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el impuesto, siendo que el artículo 44º de la misma norma, señala que el comprobante de pago emitido que no corresponda a una operación real, obligará al pago del impuesto consignado en ellas, por el responsable de su emisión, y que quien recibe el comprobante de pago no tendrá derecho al crédito fiscal.

Que en ese sentido, al no haberse constatado la realización de las operaciones observadas, procede mantener el reparo.

### Exceso en la remuneración al directorio

Que a través del Requerimiento Nº 153500-99-SUNAT la Administración reparó la deducción del exceso del 6% de la utilidad comercial de las remuneraciones efectuadas al directorio en el ejercicio 1998 de acuerdo con lo dispuesto por el inciso m) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que al respecto, el inciso m) del citado artículo 37º establece que a fin de determinar la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, entre ellos, las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas, en la parte que en conjunto no exceda del 6% de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta.

Que por su parte, el inciso l) del artículo 21º del Decreto Supremo Nº 122-94-EF señala que el exceso de las retribuciones asignadas a los directores no será deducible a efecto de la determinación del impuesto que deba tributar la sociedad.

Que de la documentación que obra en el expediente se desprende que la utilidad comercial (utilidad antes del impuesto más las dietas al directorio) ascendió en el ejercicio 1998 a la suma de S/. 119 830,00, en consecuencia el límite máximo deducible para el Impuesto a la Renta por dicho concepto es S/. 7 190,00 y por lo tanto el exceso pagado al directorio (S/. 10 810,00) fue correctamente reparado por la Administración, no siendo relevante para este efecto que el importe pagado en exceso constituya renta gravada para el director que lo reciba, como alega la recurrente.

### Gastos ajenos al giro del negocio

Que la Administración reparó el gasto para efectos del Impuesto a la Renta y el crédito fiscal para el Impuesto General a las Ventas de las adquisiciones efectuadas por la recurrente a Hipermercados Metro



# Tribunal Fiscal

Nº 02886-5-2004

S.A., Cooperativa de Transporte Interprovincial de Carga Arequipa Ltda. Nº 88, Santa Isabel e Inversiones Kiyo S.A., sustentadas en las facturas detalladas en el Anexo 2 del Requerimiento Nº 153500-A-99, al considerarlas ajenas al giro del negocio.

Que como se mencionó anteriormente, el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta 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, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

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

Que en su apelación la recurrente reconoce que las adquisiciones observadas por la Administración no constituyen gastos deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, sin embargo alega haber regularizado tal situación mediante la emisión de boletas de venta en el ejercicio 2001 por los mismos importes, considerándolos ingresos de este ejercicio.

Que en ese sentido no habiéndose desvirtuado los reparos al Impuesto a la Renta, los que por el contrario son reconocidos por la propia recurrente, corresponde mantener el reparo.

Que asimismo al no constituir gastos las adquisiciones realizadas con los comprobantes de pago observado tampoco otorgan derecho a crédito fiscal respecto del Impuesto General a las Ventas.

Que debe precisarse que lo hecho por la recurrente con la intención de regularizar las sumas reparadas por la Administración en el ejercicio 1998 considerándolas como ingresos en el ejercicio 2001 no tiene efecto sobre el reparo, ya que con ello no subsana su incumplimiento.

Que en todo caso la inclusión de las sumas reparadas como ingresos en el ejercicio 2001, podrían haber generado pagos indebidos o en exceso en dicho ejercicio los que podrían ser objeto de devolución previa verificación de la Administración.

## Gastos de Viaje al Exterior.

Que de acuerdo con el Requerimiento Nº 153500-99-SUNAT la Administración reparó la deducción de los gastos por viaje al exterior del señor calculada por un periodo de 19 días cuando en realidad fueron sólo 17 días y los gastos de viaje del señor Gerardo Matos Angulo por no haber sustentado la necesidad del viaje de conformidad con el inciso r) del artículo 37º de la ley del Impuesto a la Renta.

Que el inciso r) del artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta establece que son deducibles para efectos de la determinación de la renta neta de tercera categoría los gastos de viaje que sean indispensables de acuerdo con la actividad productora de renta gravada.

Que en la misma norma se agrega que la necesidad del viaje quedará acreditada con la correspondencia y cualquier otra documentación pertinente y los gastos con los pasajes, aceptándose además, un viático que no podrá exceder del doble del monto que, por ese concepto, concede el gobierno central a sus funcionarios de carrera de mayor jerarquía.

Que por su parte, el inciso n) del artículo 21º del reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo Nº 122-94-EF, dispone que para efecto de la deducción por gastos de viaje a que se refiere el inciso r) del artículo 37º de la ley, el monto pagado por viáticos no requerirá ser justificado con

C. J.   



# Tribunal Fiscal

Nº 02886-5-2004

comprobantes de pago cuando se trate de viajes al exterior. Los viáticos comprenden los gastos de alojamiento y alimentación, y que para la deducción de los gastos de representación incurridos con motivo del viaje, deberá acreditarse su necesidad y su realización con los respectivos documentos.

Que de las normas citadas se desprende que los gastos de viaje sólo son deducibles para la determinación de la renta neta, cuando son indispensables de acuerdo con la actividad productora de la renta gravada tanto para el mantenimiento de la fuente productora como para la generación de rentas.

Que con relación al viaje efectuado por el señor \_\_\_\_\_ gerente general de la recurrente, debe señalarse que según se desprende de la copia de su pasaporte que obra a folios 259 y 260 del expediente, ingresó a Panamá el día 12 de octubre de 1998 y regresó al Perú el 28 de octubre de 1998, con lo que se comprueba que la duración de dicho viaje fue de 17 días y no 19 días como alega la recurrente, por lo que no procede la deducción de los viáticos correspondientes a los dos días adicionales.

Que en cuanto al viaje del señor Gerardo Matos Angulo, la recurrente alega que este señor viajó con la finalidad de asistir al señor Jorge Rodríguez La Torre en las operaciones de importación de artículos de ferretería en su calidad de asesor, obligación que según afirma se desprende de su contrato de trabajo.

Que sin embargo, de autos aparecen dos contratos uno de locación de servicios suscrito el 1 de setiembre de 1997 mediante el cual el señor \_\_\_\_\_ fue contratado como asesor consultor en su calidad de profesional en sistemas y arquitectura para brindar servicios profesionales en asesoramiento financiero informática, comercial, marketing, elaboración de planos, proyectos de inversión y perfil para financiar compra de local, construcción, equipamiento de tiendas comerciales y autorizado para brindar los servicios profesionales antes mencionados y otro denominado contrato de trabajo de naturaleza temporal a plazo fijo (folio 243) donde se obliga por tres (3) meses (del 1 de octubre a 31 de diciembre de 1998) a prestar servicios personales a la empresa para realizar las actividades relacionadas a la importación de artículos de ferretería de Panamá, asimismo si es necesario realizar viajes al exterior con un sueldo de S/. 345,00 mensuales.

Que la recurrente no ha acreditado la necesidad del viaje, del indicado señor, señalando por ejemplo las gestiones que realizó y los resultados que obtuvo, no siendo razonable que para importar bienes cuyo valor asciende a \$ 4 601,00 haya viajado acompañando al gerente general por diecisiete (17) días, generando entre ambos un gasto mayor a \$ 7 000,00 considerando viáticos y pasajes.

Que en ese sentido de la evaluación en conjunto de la documentación presentada se aprecia que en este caso no se ha acreditado fehacientemente la necesidad del viaje del señor Gerardo Matos Angulo, por lo que los gastos incurridos por él no son deducibles, procediendo mantener el reparo efectuado por la Administración.

## Resoluciones de Multa N°s. 024-02-0028380, 024-02-0018817 a 024-02-0018821

Que las Resoluciones de Multa N°s. 024-02-0028380, 024-02-0018817 a 024-02-0018821 fueron emitidas por haber incurrido en las infracciones tipificadas en los numerales 1) y 2) del artículo 178º del Código Tributario, y se encuentran vinculadas a los reparos contenidos en las Resoluciones de Determinación N°s. 024-03-0004600 a 024-03-0004605 respecto del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas, por lo que corresponde que aquéllas estén a lo resuelto para estas últimas.

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

CA

*[Firmas manuscritas]*




# Tribunal Fiscal

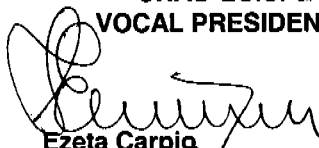
Nº 02886-5-2004

**RESUELVE:**

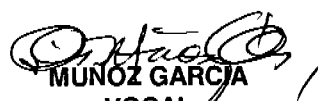
**CONFIRMAR** la Resolución de Intendencia Nº 026-4-12779/SUNAT de 30 de setiembre de 2002

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

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

  
**Ezeta Carpio**  
Secretario Relator  
OS/EC/IM/njt.

  
**OLANO SILVA**  
**VOCAL**

  
**MUÑOZ GARCÍA**  
**VOCAL**