



# Tribunal Fiscal

Nº 01465-1-2005

**EXPEDIENTE N°** : 2291-2003  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto General a las Ventas y otros  
**PROCEDENCIA** : Lima  
**FECHA** : Lima, 8 de marzo de 2005

Vista la apelación interpuesta por contra la Resolución de Intendencia N° 026-4-13162/SUNAT emitida con fecha 29 de noviembre de 2002 por la Intendencia Regional Lima de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en el extremo que declara infundada la reclamación contra las Resoluciones de Determinación N°s. 024-3-03337 y 024-3-03338, giradas por omisión al pago de regularización de Impuesto a la Renta de 1991 e Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 1991;

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la supuesta deuda que se le pretende exigir ha prescrito, toda vez que al ordenarse que se notifiquen nuevamente las resoluciones de determinación impugnadas mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 793-1-2000, la notificación inicial de las mismas no produjo efecto legal alguno, entre otros, la interrupción del cómputo prescriptorio, por lo que cuando se efectuó su nueva notificación ya había prescrito la deuda, sustentando dicho argumento en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 7343 y 7645;

Que asimismo indica que los comprobantes de pago observados corresponden a servicios que fueron efectivamente prestados y se encuentran vinculados con el giro del negocio, agregando que la falta de ciertos requisitos en algunos de ellos no determina que pierdan su condición de comprobantes de pago ni los efectos jurídicos que se les reconoce, al no existir disposición legal vigente en el año 1991 que así lo estableciera;

Que señala que los servicios de acarreo, manipuleo y almacenaje se encontraban inafectos al Impuesto General a las Ventas al no estar incluidos en los anexos del Decreto Legislativo N° 190;

Que menciona que su giro principal lo constituye la prestación de los servicios de acarreo, manipuleo y almacenaje mientras que los servicios de transporte representan actividades eventuales, no existiendo subvaluación de ingresos por concepto de fletes ya que el valor cobrado era el de mercado, careciendo de sustento lo señalado por la Administración en el sentido que no podía brindar el servicio simultáneo de acarreo y manipuleo para diversas ciudades del país por no contar con personal suficiente ya que lo presta en el punto de embarque que en todos los casos es la ciudad de Lima;

Que refiere que la diferencia entre el Registro de Ventas y el Libro Mayor carece de fundamento, toda vez que no coinciden los montos con las observaciones iniciales formuladas por la Administración, precisando que dicho reparo corresponde a un periodo que no es materia de discusión, agregando que si tal observación se refiriera a diciembre de 1991, las sumas registradas sí coincidirían;

Que menciona que los servicios de intermediación por captación de clientes prestados por se encuentran acreditados con la documentación presentada, precisando que la supuesta vinculación económica entre ambas empresas no constituye un hecho para que se desconozca la validez de un gasto incurrido;

Que con relación a los descuentos especiales otorgados a clientes acotados como consecuencia de un reexamen realizado por la Administración, señala que dicho reparo adolece de nulidad por cuanto ésta sólo puede ampliar su acotación o esgrimir nuevos fundamentos respecto del asunto que es materia de controversia, en tanto el nuevo reparo en ningún momento constituyó asunto controvertido, añadiendo



# Tribunal Fiscal

Nº 01465-1-2005

que los descuentos no tienen como límite el porcentaje de 40% y que se realizaron dentro de los parámetros de estrategias de mercado;

Que la Administración indica que el plazo de prescripción se interrumpió con la notificación de las resoluciones de determinación impugnadas, ya que la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 0793-1-2000 le ordenó la convalidación de los detalles de los comprobantes de pago reparados pero no declaró la nulidad de los valores;

Que precisa que los documentos reparados no cumplen con los requisitos de la numeración correlativa en forma impresa y el número de Libreta Tributaria de quien presta el servicio, por lo que no pueden sustentar crédito fiscal y no son deducibles para efectos del Impuesto a la Renta;

Que manifiesta que los servicios de acarreo y manipuleo son complementarios al de almacenaje de los cilindros de alcohol que realiza la recurrente como actividad principal, por lo que deben seguir la suerte de esta actividad estando afectos conforme al inciso b) del artículo 1º del Decreto Legislativo Nº 190, concordado con el numeral 1 del Apéndice II del Decreto Legislativo Nº 621;

Que sostiene que existe una diferencia entre los datos consignados en el Registro de Ventas y el Libro Mayor, habiéndose considerado la Nota de Abono Nº 010, por lo que carece de sustento lo alegado por la recurrente;

Que señala que la recurrente no ha acreditado la realización de las labores de intermediación prestadas por ANDESA, ni la relación contractual de esta última con sus clientes y que el monto pagado no guarda relación de proporcionalidad y razonabilidad con el volumen de las operaciones del negocio;

Que refiere que se detectó que la recurrente otorgó descuentos especiales del 85%, 90% y 94% del valor de los servicios, no habiendo demostrado que los mismos responden a prácticas usuales en el mercado ni responden a circunstancias especiales;

Que mediante la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 0793-1-2000 del 4 de octubre de 2000 se declaró nula e insubsistente la Resolución de Intendencia Nº 025-4-09021 del 15 de agosto de 1996, a fin que la Administración convalide las Resoluciones de Determinación N.ºs. 024-3-03337 y 024-3-03338 notificando a la recurrente los anexos de las mismas en donde figuren los comprobantes de pago que sustentan los reparos por gastos deducibles y por utilización del crédito fiscal precisando los requisitos incumplidos, motivo por el cual, la Administración en cumplimiento de dicha resolución notificó con fecha 18 de julio de 2001 los referidos anexos, subsanando de esta manera el vicio de anulabilidad;

Que conforme a lo expuesto se desprende que la notificación de los referidos valores realizada el 23 de junio de 1995, interrumpió el computo del plazo de prescripción del Impuesto a la Renta e Impuesto General a las Ventas de 1991, de conformidad con lo establecido en el inciso a) del artículo 45º del Código Tributario aprobado por el Decreto Legislativo Nº 773, careciendo de sustento la prescripción invocada por la recurrente, toda vez que tales valores fueron declarados anulables por haberse emitido defectuosamente a fin que se realice la subsanación correspondiente y no nulos como alega la recurrente;

Que en el presente caso, la Administración reparó el crédito fiscal y los gastos deducibles sustentados en comprobantes de pago correspondientes a los períodos de enero, febrero, abril a octubre de 1991, toda vez que dichos documentos no cumplían con los requisitos mínimos que establecía el Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Decreto Supremo Nº 182-89-EF, aplicable al caso de autos;

Que al respecto, este Tribunal ha interpretado en las Resoluciones N.ºs. 894-1-96, 836-1-97 y 1807-1-2002, entre otras, que si bien el Reglamento de Comprobantes de Pago aprobado por Decreto Supremo Nº 182-89-EF, estableció los requisitos que debían tener los comprobantes de pago, no dispuso el desconocimiento de los mismos si no se cumplía con alguno de dichos requisitos, por lo que en tal virtud procede levantar el reparo bajo análisis, debiendo revocarse la apelada en este extremo;



# Tribunal Fiscal

Nº 01465-1-2005

Que de otro lado la Administración efectuó reparos al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los períodos de enero a agosto de 1991, pues consideró que los servicios de acarreo y manipuleo prestados por la recurrente, que comprendían carga, descarga y almacenaje, se encontraban gravados con el impuesto al ser complementarios al servicio de almacenes generales de depósito de cilindros de alcohol, por lo que corresponde analizar si dichos reparos se ajustan a ley;

Que de acuerdo con el inciso b) del artículo 1º del citado Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo Nº 190 en concordancia con el numeral 1 del Apéndice II del Decreto Legislativo Nº 621, aplicables al caso de autos, se encontraba gravado con el impuesto el servicio de los terminales de almacenamiento, depósitos aduaneros autorizados, depósitos fiscales y almacenes generales de depósito, inclusive los refrigerados;

Que según el artículo 10º del Decreto Legislativo Nº 621, se entendía por valor de venta o ingresos por servicios, según el caso, la suma total que quedaba obligado a pagar el adquirente del bien o usuario del servicio, agregándose que esa suma estaba integrada por el valor total facturado de los bienes o servicios, incluyendo los cargos que se efectuasen por separado del valor de los bienes y de los servicios y aún cuando se hayan originado en la prestación de servicios complementarios, en intereses, en gastos de financiación de la operación o en gastos realizados por cuenta del comprador o usuario del servicio;

Que con relación a los almacenes generales de depósito, cabe indicar que este Tribunal en su Resolución Nº 2134-4-96, ha dejado establecido que son establecimientos en los que puede depositarse mercancía nacional o extranjera, por la que se emiten Certificados de Depósito negociables y, justamente por ello, dichos establecimientos son autorizados y controlados por la Superintendencia de Banca y Seguros, consecuentemente, la prestación de tales servicios implica previamente el cumplimiento de determinadas condiciones y requisitos para contar con la autorización correspondiente que permita establecer y operar estos almacenes, agregando que existe la posibilidad que en virtud de un contrato de depósito celebrado al amparo del Código Civil, se almacene mercancía en determinadas instalaciones sin que para ello sea preciso contar previamente con autorización de la Superintendencia de Banca y Seguros;

Que en tal sentido, los servicios prestados por los almacenes generales de depósito se encontraban gravados con el impuesto durante los períodos acotados, los mismos que podían suponer la ejecución de servicios accesorios o complementarios como son el acarreo y manipuleo, por lo que en virtud de lo dispuesto en el artículo 10º del citado decreto legislativo, formarían parte de la base imponible del impuesto;

Que en el presente caso no se ha acreditado si la recurrente prestaba los servicios de almacenes generales de depósito en mérito a una autorización otorgada por la Superintendencia de Banca y Seguros así como tampoco si los servicios de acarreo y manipuleo se ejecutaban en forma independiente o no, por lo que corresponde declarar la nulidad e insubsistencia de la apelada en tal extremo, a fin que la Administración realice las verificaciones correspondientes;

Que por otro lado en la apelada se advierte que la Administración al efectuar el análisis del reparo observado por diferencias entre lo consignado en el Registro de Ventas de enero a diciembre de 1991 y el Libro Mayor correspondiente al mes de diciembre del mismo año, por error consignó el año 1993, debiendo entenderse que se hace referencia al año 1991 tal como se desprende de los papeles de trabajo de fiscalización y del valor impugnado;

Que al respecto cabe precisar que dicho reparo se encuentra sustentado de los datos consignados en el Registro de Ventas de la recurrente y de la cédula de determinación de la Administración (folio 69), que arrojan un total de S/. 1 278 448,91 y los que aparecen en la Cuenta 707002 en su Libro Mayor (folio 564), correspondiente al importe de S/. 1 278 863, 80, determinándose una diferencia de S/. 414,89, que no fue sustentada por la recurrente, habiéndose considerado la Nota de Abono Nº 010 según se desprende de lo consignado en su Registro de Ventas del mes de diciembre de 1991 (folio 577) y de la referida cédula de determinación, por lo que debe confirmarse la apelada en este extremo;



# Tribunal Fiscal

Nº 01465-1-2005

Que de acuerdo con el criterio establecido en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 668-3-99, el artículo 35° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 185-87-EF, aplicable al caso de autos, recogía el principio de causalidad como regla general para admitir la deducibilidad o no de los gastos y así determinar la renta neta de las empresas, debiendo meritarse si el monto del gasto corresponde al volumen de las operaciones del negocio correspondiendo examinar la proporcionalidad y razonabilidad de la deducción así como el "modus operandi" de la empresa;

Que la Administración determinó reparos a los gastos deducidos en el ejercicio 1991 por concepto de comisiones por cartera de clientes, pues consideró que no se había acreditado la realización de tal servicio y sus montos no eran proporcionales ni razonables con el volumen de las operaciones de la recurrente, calificándolos como actos de liberalidad;

Que de la documentación que obra en el expediente se tiene que la recurrente suscribió un convenio con \_\_\_\_\_ (folios 48 a 51) por el cual esta última prestaría un servicio de intermediación consistente en la promoción y/o publicidad entre sus clientes respecto de los servicios de transporte, acarreo, manipuleo y almacenaje que efectuaba la recurrente, percibiendo como contraprestación un porcentaje de las utilidades brutas en ventas y/o ingresos, la misma que correspondía al 80% durante el año 1991, convenio que fue aprobado por el directorio de la recurrente el 4 de junio de 1991 (folio 548);

Que asimismo, se observa que la Administración fiscalizó a \_\_\_\_\_, verificando que en sus registros contables y en sus declaraciones juradas consignó el ingreso correspondiente a las referidas comisiones (folio 668);

Que dado que la recurrente se dedica a la prestación de servicios de transporte, acarreo, manipuleo y almacenaje de cilindros de alcohol, resulta razonable la celebración del contrato con una empresa dedicada a la comercialización de alcohol a fin que ésta promocióne sus servicios y capte clientes, además los montos de las comisiones responden a lo estipulado en el convenio, los mismos que han sido declarados por las partes involucradas, por lo que al encontrarse acreditada la necesidad y razonabilidad de tales gastos, procede que se dejen sin efecto los reparos efectuados, siendo oportuno precisar que la existencia de una posible vinculación económica entre las partes contratantes no desvirtúa la realidad de los desembolsos efectuados;

Que sobre el nuevo reparo consignado en la Resolución de Intendencia N° 025-4-09021 referido a los descuentos especiales otorgados por la recurrente a sus clientes durante los períodos de setiembre a diciembre de 1991, se aprecia de autos que en su recurso de reclamación ésta consideró que tal reparo se dejó sin efecto al haber declarado este Tribunal la nulidad de la referida resolución de intendencia y no esbozó argumentos que lo desvirtúen, no obstante mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 0793-1-2000 se declaró la nulidad e insubsistencia de la Resolución de Intendencia N° 025-4-09021, dejándose a salvo el derecho de la recurrente a interponer una nueva reclamación, por lo que no se dejó sin efecto tal reparo sino que formó parte de los aspectos susceptibles de impugnación, debiendo precisarse que la observación planteada por la Administración no resulta nueva ni desconocida para la recurrente, careciendo de fundamento la pretendida vulneración de su derecho de defensa, en tal sentido corresponde determinar si dicho reparo se encuentra arreglado a ley;

Que de conformidad con lo establecido en los artículos 30° y 20° de los reglamentos de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobados por Decretos Supremos N°s. 109-85-EF y 269-91-EF respectivamente, vigentes durante los períodos acotados, los descuentos y bonificaciones que se concedan u otorguen no forman parte del valor de venta o de la base imponible, siempre que se trate de prácticas usuales en el mercado o que respondan a determinadas circunstancias tales como, pago anticipado, monto, volumen u otros, y que se otorguen con carácter general en todos los casos en que ocurran iguales condiciones;

Que la Administración solicitó a la recurrente mediante Requerimiento N° 140-96, emitido en la etapa de reclamación, que precise su política de descuentos, respondiendo aquélla con carta del 8 de abril de 1996



# Tribunal Fiscal

Nº 01465-1-2005

(folio 408), que el promedio de descuentos en el año 1991 fue del 40% y que se otorgaron para captar clientes en virtud de la recesión en la comercialización de alcoholes, procediendo a reparar aquellos montos que excedían dicho porcentaje en los meses de setiembre a diciembre de 1991, no obstante, no se aprecia que la Administración haya efectuado verificación alguna a fin de determinar si los descuentos objeto de reparo respondían a las razones esbozadas por la recurrente y si se otorgaron con carácter general en todos los casos en que resultaban aplicables, en consecuencia, corresponde declarar la nulidad e insubsistencia de la apelada en ese extremo a fin que se efectúen las verificaciones necesarias para determinar si los referidos descuentos cumplen los requisitos a que aluden las normas expuestas precedentemente;

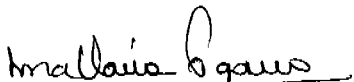
Que el informe oral solicitado por la recurrente se llevó a cabo el 02 de julio de 2003, con la asistencia de ambas partes, tal como se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° 0292-2003-EF/TF;

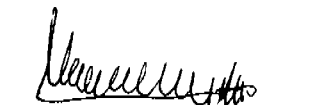
Con los vocales Casalino Mannarelli, Muñoz García, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Cogorno Prestinoni;

## RESUELVE:


Declarar **NULA E INSUBSISTENTE** la Resolución de Intendencia N° 026-4-13162/SUNAT del 29 de noviembre de 2002, en los extremos referidos a los reparos vinculados con los servicios de acarreo, manipuleo y almacén de depósito y los descuentos otorgados, a efecto que la Administración proceda conforme a lo señalado en la presente resolución, **REVOCARLA** en los extremos relacionados con los reparos por comprobantes de pago que no reunían los requisitos legales y la deducción de comisiones por cartera de clientes y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

**REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE** a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

  
**COGORNO PRESTINONI**  
VOCAL PRESIDENTA

  
**CASALINO MANNARELLI**  
VOCAL

  
**MUÑOZ GARCÍA**  
VOCAL

  
**Velásquez López Raygada**  
Secretario Relator  
CP/BV/118/rmh