



No. 20379

## Tribunal Fiscal

Interesado : Tabacalera Nacional S.A.  
Asunto : Impuesto General a las Ventas y Selectivo  
al Consumo  
Provincia : Lima

Lima, 2 de Julio de 1987

Vista la apelación interpuesta por Tabacalera Nacional S.A. contra la Resolución N° 631-65-00775, expedida el 11 de abril de 1986 por la Dirección General de Contribuciones, que declara fundada en parte su reclamación sobre Impuesto a la Renta de 1980, 1981 y 1982 e Impuestos General a las Ventas y Selectivo al Consumo de 1982;

### CONSIDERANDO :

Que conforme lo ha dejado establecido el Tribunal Fiscal en su Resolución N°- 17276, procede deducir como-gasto para efectos del cálculo del impuesto a la renta, únicamente el monto del impuesto al patrimonio empresarial correspondiente al ejercicio;

Que no procede la devolución del monto de I/- 16,831.83, pagado en exceso en 1982, desde que dicha suma ha compensado los intereses y recargos del saldo deudor de tributos no cubiertos de los ejercicios 1980 y 1981;

Que la apelada considera que las ventas de cigarrillos a las Misiones Diplomáticas, efectuadas durante el período de enero a diciembre de 1982, se encuentran afectas a los impuestos general a las ventas y selectivo al consumo, desde que las mismas no están comprendidas en el Apéndice I- del Decreto Legislativo N° 190 y están incluidas en el Apéndice III de la misma norma;

Que el Decreto-Ley 18704, de 29 de diciembre de 1970, estableció en su artículo 3° la ficción legal según la cual la venta de manufacturas de tabaco efectuadas a las Misiones Diplomáticas acreditadas en el país, se consideran exportación;

Que con la dación del Decreto Legislativo N° - 190 se derogó el capítulo V de la Ley 15741 y demás disposiciones del impuesto único al tabaco y sus manufacturas, pero no se derogó el Decreto-Ley 18704, por lo que durante el año fiscalizado mantenía su plena vigencia;

Que por tanto, estando consideradas exportaciones las ventas de cigarrillos efectuadas a Misiones Diplomáticas, las mismas no se encuentran dentro del campo de aplicación del impuesto general a las ventas, ni tampoco del im-



No. 20379

# Tribunal Fiscal

- 2 -

puesto selectivo al consumo;

De acuerdo con el dictamen del Vocal señor - Rospigliosi Ubillúz, cuyos fundamentos se reproduce; y con la excusa del Vocal señor Rivera Postigo;

RESUELVE :

REVOCAR EN PARTE la Resolución Nº 631-65-00775 de 11 de abril de 1986, dejándose sin efecto las resoluciones de acotación Nos. 523-61-06870 y 523-66-06868, por impuestos general a las ventas y selectivo al consumo; y CONFIRMARLA en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y devuélvase a la Dirección General de Contribuciones, para sus efectos.

*[Firma]*  
MONZON  
Vocal Presidente

*[Firma]*  
SOLEZZI  
Vocal

*[Firma]*  
ROSPIGLIOSI  
Vocal

*[Firma]*  
AMEZAGA DE OSORIO  
Vocal

*[Firma]*  
Casalino de Eguren  
Secretario Relator-Letrado

MCE/much

Dictamen N° : 841-Vocal Sr. Rospigliosi Ubillúz  
Interesado : Tabacalera Nacional S.A.  
Exp.Reg. N° : 121-87  
Asunto : Impuestos General a las Ventas y  
Selectivo al Consumo  
Provincia : Lima

Señor :

Tabacalera Nacional S.A., apela de la Resolución Directoral N° 631-65-00775, de fecha 11 de abril de 1986, expedida por la Dirección General de Contribuciones que declaró procedente en parte la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Acotación Nos. 523-07-06871, 06536 y 06537 por impuesto a la renta de los ejercicios 1980, 1981 y 1982, y Nos. 523-66-06868 y 632-61-06870, por Impuesto Selectivo al Consumo e Impuesto General a las Ventas, por el período enero a diciembre de 1982.

Para mejor resolver, se examina las acotaciones por clases de impuestos :

1.- Impuesto a la Renta-Ejercicio 1980, 1981 y 1982 .-

En las Acotaciones Nos. 06871, 06536 y 06537, de los ejercicios 1980, 1981 y 1982, se ha reparado los cargos por pagos de regularización del Impuesto al Patrimonio Empresarial correspondientes al ejercicio inmediato anterior, es decir que en el ejercicio 1980, se ha debitado S/. 4'881,892.00, por el impuesto de 1979; en el año 1981, el pago por S/. 10'707,971 de 1980; y en 1982 el del ejercicio 1981 por S/. 3'418,593.00, en razón que de acuerdo a la naturaleza de ese impuesto, el gasto corresponde al ejercicio en que se devenga, ya que está íntimamente ligado a los resultados del ejercicio.

Manifiesta la recurrente, que para la determinación del Impuesto a la Renta, el pago de la cuota de regularización del impuesto al Patrimonio Empresarial, se debe considerar como gasto en la fecha en que se realiza el abono, independientemente de la fecha en que se devenga y que conforme al artículo 64° del Decreto Legislativo 200, modificado por el Decreto Legislativo 298, se acepta los gastos correspondientes a ejercicios anteriores, en la medida que dichos gastos se contabilicen en el ejercicio en el cual se efectúe el pago; y concluye expresando que del exceso pagado por Impuesto a la Renta, aún queda un saldo a su favor que debe devolverse con los intereses correspondientes.

Al respecto el Tribunal Fiscal, en su Resolución N° 17276, de 11 de agosto de 1982, ha dejado establecido que tomando en el contexto la norma del artículo 13° del Decreto-Ley N° 19654, se establece que solamente puede cargarse al ejercicio el monto del Impuesto al Patrimonio Empresarial que corresponda al mismo. Admitir lo contrario sería propiciar la anarquía en la contabilidad y en los resultados ex-

2.-

presados en los Balances y Declaraciones Juradas, pues podría posponerse de año en año, los cargos por dicho impuesto, lo que no es admisible, más aún tratándose de la naturaleza del impuesto, como es el del patrimonio empresarial, íntimamente vinculado al resultado del ejercicio.

Respecto al mayor pago del impuesto a la renta de 1982 por I/. 16,831.83, que manifiesta la recurrente no se lea reconocido y debe devolverse, es preciso informar que no es procedente porque la suma reclamada corresponde a los intereses y recargos del saldo deudor de tributos no cubiertos de los ejercicios 1980 y 1981 (I/. 8,260.00 más ---- 8,571.31 igual a I/. 16,831.81) que ha sido compensada con el mayor pago del ejercicio 1982, según es de verse en la Acotación N° 06537.

Por lo expuesto opino que se CONFIRME las Resoluciones de Acotación Nos. 06871, 06573, y 06537, por impuestos a la Renta de los ejercicios 1980, 1981 y 1982.

2.- Impuesto General a las Ventas y Selectivo-  
al Consumo .-

Se expresa en la apelada que las ventas de cigarrillos efectuada a las Misiones Diplomáticas, durante el período de Enero a Diciembre de 1982, no están comprendidas en el Apéndice I del Decreto Legislativo N° 190, como operación exonerada del Impuesto General a las Ventas; que respecto al Impuesto Selectivo al Consumo, están incluidas como ventas gravadas en el Apéndice III de la misma norma; y que las exoneraciones genéricas otorgadas o que se otorguen, no incluyen dichos impuestos.

Se menciona, además, que el D.L. 18074 de 29 de diciembre de 1970, no es de aplicación, porque está referido exclusivamente a la Ley de Timbres, norma que fue derogada por el D.L. 19620; y que el inciso k) del Art. 32° del Decreto Supremo 007-82-RE, sobre Inmunidad y Privilegios Diplomáticos, establece exoneración genérica del pago de todo tributo que grave la compra de bienes muebles o de consumo, de producción u origen nacional, para uso oficial de una Misión, excluyendo los cigarrillos.

Argumenta la recurrente, que las ventas a las Misiones Diplomáticas acreditadas en el país, se consideran como exportaciones, de conformidad con el D.L. 18704; que las exportaciones de bienes no están afectas al Impuesto General a las Ventas, ni constituyen un hecho gravable para el impuesto Selectivo al Consumo; que el agente diplomático está exonerado de todo tributo que grava la compra de bienes para su uso exclusivo y de sus familiares dependientes; y que

3.-

en ninguna de las normas del D.L. 19620 se menciona la derogación o modificación del D.L. 18704.

Del examen de lo actuado y la legislación vigente para el período fiscalizado, se tiene lo siguiente :

1.- Los acuerdos de la Convención de Viena, aprobados por el Gobierno Peruano por Decreto Ley 17243 y que son jurídicamente obligatorios para el Perú, desde el 17.1.69, señalan en el inciso a) del Art. 34º, respecto del agente diplomático, que está exento de todos los impuestos y gravámenes personales o reales, nacionales, regionales o municipales, con excepción de los indirectos de la índole de los normales incluidos en el precio de las mercaderías o servicios.

2.- Posteriormente, se dicta el Decreto-Ley 18704, de 29 de diciembre de 1970, que en su artículo 3º considera como exportación las ventas de manufactura de tabaco, realizadas a las Misiones Diplomáticas, acreditadas en el país.

3.- En el año 1970, regía para el Tabaco, la Ley 15741 que en sus Arts. 28º y 31º unifica los impuestos al lujo, al consumo, al lucro cesante y timbres fiscales, a la venta de manufactura nacional de tabaco, que se pagará en la forma de un timbre y se aplicará como precinto; y en el Art. 36º exonera de todo impuesto o gravamen la exportación de tabaco manufacturado.

4.- El D.L. 19620, que sustituyó el régimen tributario del Impuesto de Timbres, por el Impuesto a los Bienes y Servicios, aplicables sobre la producción y consumo y los servicios expresamente considerados en la Ley, no menciona el D.L. 18704, en la relación de las disposiciones legales derogadas del artículo 50º; y al contrario precisa que se exceptúe de ésta derogatoria el Impuesto de Timbre-Tabaco de la Ley 15741, en cuyo Art. 36º exonera del Impuesto la exportación de manufactura de tabaco.

Mas aún, el Art. 6º del D.L. 19620, exonera del impuesto a los Bienes y Servicios, la venta o importación de tabaco o manufactura de tabaco y sólo señala que están afectos al impuesto unificado de la Ley 15741; y en el inciso a) del Art. 50º sólo deroga el impuesto de timbres al tabaco de la Ley 15741.

5.- En el Apéndice I del D.L. 21497, se considera como exoneradas las operaciones de venta de tabaco y manufacturas de tabaco que están afectas al impuesto unificado a que se refiere la Ley 15741 y modificatorias.

///...

Tampoco aparece el D.L. 18704 en la relación de disposiciones sustituidas o derogadas de los Arts. 58 y 59 del D.L. 21497, que unificó las normas legales que, desde la promulgación del D.L. 19620, fueron conformando el régimen general del impuesto a los Bienes y Servicios.

6.- Con la dación del Decreto Legislativo N° 190 se deroga el Capítulo V de la Ley 15741 y demás disposiciones del impuesto único al tabaco y sus manufacturas. No se menciona, en los nueve incisos del artículo 94° del Decreto Legislativo N° 190, que establece el Impuesto General a las Ventas, el Selectivo al Consumo y el Impuesto Especial vigentes a partir del 1° de Enero de 1982, que el D.L. 18704 haya sido derogado o modificado, por lo que es de deducir que, en el año fiscalizado, el D.L. 18704 mantenía su plena vigencia, y por tanto las operaciones celebradas con las Misiones Diplomáticas, constituyen jurídicamente ventas al extranjero.

7.- Teniendo en cuenta que las ventas de cigarrillos a las Misiones Diplomáticas, están consideradas como exportaciones, éstas no están dentro del campo de aplicación del Decreto Legislativo 190, por cuanto el Art. 31° del mismo, señala que "la exportación de bienes o servicios no está afecta al Impuesto General a las Ventas" y el Art. 60° al precisar el ámbito de aplicación del Impuesto Selectivo al Consumo, establece que el tributo grava las ventas en el país a nivel de productor y la importación de bienes especificados en los Apéndices III y IV y de los servicios detallados en el Apéndice V; no hay referencia a exportaciones; y el Impuesto Especial, grava la venta al exterior de bienes calificados como productos de exportación tradicional, que no es el caso de las ventas de cigarrillos, durante el período materia de acotación.

8.- La afirmación de la Administración Tributaria en el sentido que la venta de cigarrillos a las Misiones Diplomáticas, no está incluida en la relación de productos exonerados del Apéndice I y la considera gravada, según el Apéndice III, no es atendible, porque el primer apéndice citado está referido al Impuesto General a las Ventas, que no grava las exportaciones, y el segundo, al Impuesto Selectivo al Consumo, que tampoco grava las ventas al exterior.

9.- Si bien el Reglamento sobre Inmunidades y Privilegios Diplomáticos, aprobado por D.S. 907-82-RE de 12 de julio de 1982, vigente a partir del 12 de agosto de 1982, en su inciso k) del artículo 32° al referirse a las exoneraciones de tributos al Estado acreditante y Jefe de Misión, excluye los licores, tabacos, comestibles, conservas, etc. No restringe la exoneración respecto de estos bienes, pues lo hace en el supuesto de las ventas internas. El Decreto-Ley 18704, por el contrario contempla el caso de la venta del fabricante a las Misiones Diplomáticas y establece la ficción-

legal de considerarlas como exportaciones (Art. 3°).

10.- De lo expuesto se concluye que las ventas de cigarrillos a las Misiones Diplomáticas acreditadas en el país, se consideran jurídicamente exportaciones y por consiguiente no se encuentran comprendidas en el campo de aplicación de los Impuestos General a las Ventas, ni al Selectivo-al Consumo.

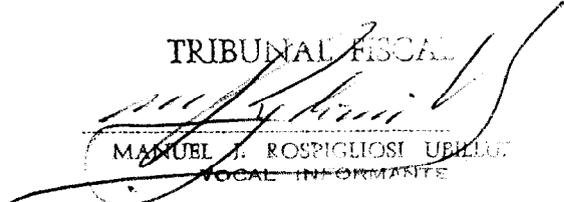
Por tales razones, soy de opinión que el Tribunal Fiscal REVOQUE EN PARTE la Resolución Directoral apelada N° 631-65-00775 de fecha 11 de abril de 1986, disponiendo que la Dirección General de Contribuciones deje sin efecto las Acotaciones Nos. 523-66-06868 y 623-61-06870 por Impuesto Selectivo al Consumo e Impuesto General a las Ventas; COM FIRMANDOLA en lo demás que contiene.

Salvo mejor parecer.

Lima, 2 de Abril de 1987

MRU/much

TRIBUNAL FISCAL

  
MANUEL J. ROSPIGLIOSI UBILLÚZ  
VOCAL INFORMANTE