



# Tribunal Fiscal

N° 13581-3-2013

EXPEDIENTE N° : 3010-2007  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 23 de agosto de 2013

VISTA la apelación interpuesta por

contra la resolución ficta denegatoria de la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0008503, 012-003-0008682 a 012-003-0008684, 012-003-0008695 y 012-003-0008696 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0008361 y 012-002-0008489 a 012-002-0008491, giradas por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT<sup>1</sup>, por el Impuesto General a las Ventas de los períodos diciembre de 2000, enero a abril y junio de 2001, y la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que la Administración reparó el crédito fiscal relacionado a los gastos que no le son propios ya que fueron refacturados a la empresa de Transportadora de Gas del Perú S.A., y además dedujo la base imponible del Impuesto General a las Ventas por la misma razón; sin embargo, las resoluciones de determinación impugnadas que los sustentan sólo citan como base legal los artículos 14° y 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 6° de su reglamento, mas no precisan el motivo ni sus fundamentos, por lo que no cumplen con los requisitos exigidos por el artículo 77° del Código Tributario.

Que alega que la empresa Transportadora de Gas del Perú S.A. le solicitó realizar una serie de actividades a su favor, ofreciendo pagarle los gastos en que incurriera más el 5% como retribución, lo que constituye un contrato de mandato sin representación; que la propia Administración ha verificado que los montos reparados más la retribución ascendente al 5% fueron facturados a Transportadora de Gas del Perú S.A. a lo largo del año 2001, habiendo aceptado el gasto para efectos del Impuesto a la Renta del mismo ejercicio; no obstante, de manera contradictoria repara el crédito fiscal alegando el incumplimiento del requisito previsto en el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas; que en cuanto al año 2000 si bien la Administración ha reparado el gasto, lo ha reconocido para el ejercicio siguiente, con lo cual no es que haya rechazado el mismo sino la oportunidad de su devengo, por lo tanto, tampoco se ha incumplido con el requisito previsto en el inciso a) del artículo 18° precitado. Asimismo, al haber refacturado los citados gastos a Transportadora de Gas del Perú S.A. más los gastos administrativos, incluyendo el Impuesto General a las Ventas generado en dicha facturación como parte de la liquidación mensual del período en que ocurrió la refacturación, es claro que cumplió con el requisito establecido en el inciso b) del artículo 18° de la citada ley.

Que manifiesta que al desconocer la Administración el crédito fiscal generado por las adquisiciones realizadas a favor de Transportadora de Gas del Perú S.A. y compensar el tributo omitido generado por este reparo con el ajuste a la base imponible de los períodos abril, junio y noviembre de 2001, provoca que una misma operación tenga un efecto para el Impuesto a la Renta y otro para el Impuesto General a las Ventas. En cuanto a las resoluciones de multa impugnadas, sostiene que al haber demostrado que determinó correctamente el Impuesto General a las Ventas de los períodos enero de 2000 a diciembre de 2001, no existe tributo omitido y, en consecuencia, no ha incurrido en la infracción que se le imputa.

Que mediante escrito de alegatos presentado el 1 de marzo de 2013, la recurrente agrega que incurrió en una serie de gastos por cuenta de Transportadora de Gas del Perú S.A. relacionados, entre otros, con la revisión y firma de contratos de transporte y distribución de gas y la realización de publicaciones,

<sup>1</sup> Hoy, Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT.



# Tribunal Fiscal

N° 13581-3-2013

operación que califica como un "reembolso de gastos", y que no resulta coherente que la Administración otorgue a la misma operación un tratamiento para el Impuesto a la Renta y otro para efectos del Impuesto General a las Ventas, siendo que el Tribunal Fiscal ha reconocido que dicho concepto constituye gasto o costo deducible del Impuesto a la Renta, éste otorga derecho al crédito fiscal al haberse cumplido el requisito previsto en el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

Que el artículo 142° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, vigente para el caso de autos, establece que la Administración Tributaria resolverá las reclamaciones dentro del plazo máximo de seis (6) meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación.

Que por su parte, el artículo 144° del Código Tributario señala que cuando se formule una reclamación ante la Administración y ésta no notifique su decisión en el plazo de seis (6) meses, el interesado puede considerar desestimada la reclamación, pudiendo interponer apelación al Tribunal Fiscal, si se trata de una reclamación y la decisión debía ser adoptada por un órgano respecto del cual puede recurrirse directamente al Tribunal Fiscal.

Que conforme consta en autos, el 25 de enero de 2007 la recurrente interpuso recurso de apelación contra la resolución ficta denegatoria de la reclamación que interpusiera el 24 de enero de 2006, contra las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0008503, 012-003-0008682 a 012-003-0008684, 012-003-0008695 y 012-003-0008696 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0008361 y 012-002-0008489 a 012-002-0008491, toda vez que habían transcurrido más de seis (6) meses sin que la Administración hubiese emitido pronunciamiento.

Que en tal sentido, dado que la apelación formulada fue presentada con posterioridad al vencimiento del plazo establecido en los artículos 142° y 144° del Código Tributario, procede que este Tribunal resuelva el mencionado recurso.

Que respecto a la nulidad alegada, cabe señalar que el artículo 77° del Código Tributario establece que la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1) El deudor tributario, 2) El tributo y el período al que corresponda, 3) La base imponible, 4) La tasa, 5) La cuantía del tributo y sus intereses, 6) Los motivos determinantes del reparo u observación, cuando se rectifique la declaración tributaria, y 7) Los fundamentos y disposiciones que la amparen.

Que de la revisión de las resoluciones de determinación impugnadas y sus anexos (folios 12 a 29), se aprecia que éstas cumplen con detallar los motivos de las observaciones planteadas por la Administración, así como los demás requisitos previstos en el artículo 77° del Código Tributario, por lo que carece de sustento el argumento de la recurrente en el sentido que los valores impugnados son nulos al no cumplir con lo dispuesto en dicho artículo.

Que de autos se advierte que como resultado de la fiscalización realizada a la recurrente respecto de los ejercicios 2000 y 2001, la Administración reparó el crédito fiscal de los períodos diciembre de 2000 y enero a abril de 2001, y ajustó la base imponible de los períodos abril, junio y noviembre de 2001, por lo que emitió las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0008503, 012-003-0008682 a 012-003-0008684, 012-003-0008695 y 012-003-0008696 por el Impuesto General a las Ventas de los períodos diciembre de 2000, enero a abril y junio de 2001.

Que respecto a la fiscalización del ejercicio 2000, mediante el Punto 1 del Anexo del Resultado del Requerimiento N° 00094339 (folios 175, 176 y 179) y el Resultado del Requerimiento N° 00218817 (folios 169 a 173), la Administración dejó constancia que del análisis y verificación efectuados respecto de las operaciones realizadas en el período diciembre de 2000, la recurrente contabilizó gastos por servicios de publicidad y otros gastos diversos que corresponden a terceros (Transportadora de Gas del Perú S.A.), por lo que procedió a reparar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas del período diciembre de



# Tribunal Fiscal

N° 13581-3-2013

2000, al amparo de lo dispuesto por el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 6° del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, detallándose los comprobantes de pago observados en el Anexo N° 1.1 del Resultado del Requerimiento N° 00094339, el Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° 00218817 y el Anexo 1.1 de la Resolución de Determinación N° 012-003-0008503 (folios 65, 66, 169, 170 y 179).

Que en cuanto a la fiscalización del ejercicio 2001, se tiene que mediante el Punto 2 del Requerimiento N° 00218818 la Administración le solicitó a la recurrente explicar por escrito los motivos por los cuales asumió gastos diversos de terceros (Transportadora de Gas del Perú S.A.) de acuerdo con el detalle que se muestra en sus Anexos 2.1, 2.2 y 2.3 (folios 161 a 165), siendo que en el Anexo del Resultado del Requerimiento N° 00218818 (folios 156 y 157) la Administración dejó constancia que la recurrente cargó a cuentas por cobrar y a cuentas de resultado en el ejercicio 2001 diversos gastos relacionados al Proyecto Camisea que correspondían ser asumidos a la empresa Transportadora de Gas del Perú S.A., para posteriormente facturarlos a esta última como reembolso de gastos, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los periodos enero a abril de 2001, al amparo del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 6° de su reglamento, detallándose los comprobantes de pago observados en los Anexos N° 2.1, 2.2 y 2.3 del Resultado del Requerimiento N° 00218818 (folios 147 a 150) y el Anexo 1.3 de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0008682 a 012-003-0008684, 012-003-0008695 y 012-003-0008696.

Que por otro lado, con relación a la base imponible del Impuesto General a las Ventas, en los Anexos N° 2.1, 2.2 y 2.3 del Resultado del Requerimiento N° 00218818 (folios 147 a 150) se señala que posteriormente a que la recurrente cargó a cuentas por cobrar en el ejercicio 2001 los gastos de Transportadora de Gas del Perú S.A. relacionados al Proyecto Camisea, le emitió las Facturas N° 010-0000008, 011-0000004 y 010-0000038 de acuerdo con el siguiente detalle:

Fecha de emisión	Cliente	Comprobante de Pago N°	Base Imponible (\$)	I.G.V. (\$)	Total (\$)	Detalle
27/04/2001	Transportadora de Gas del Perú SA	010-0000008	29,787.24	5,361.70	35,148.94	Por gastos incurridos en su nombre en relación al Proyecto Camisea.
19/06/2001	Transportadora de Gas del Perú SA	011-0000004	24,310.28	4,375.85	28,686.13	Por gastos incurridos en su nombre en relación al Proyecto Camisea.
30/11/2001	Transportadora de Gas del Perú SA	010-0000038	29,998.55	5,399.74	35,398.29	Por gastos incurridos en su nombre en relación al Proyecto Camisea.

Que en el Anexo de la Resolución de Determinación N° 012-003-0008503 (folio 15) se indica que se repara el crédito fiscal de las compras del mes de diciembre de 2000 por pertenecer a gastos que corresponden a la empresa Transportadora de Gas del Perú S.A., por estar directamente relacionadas con las actividades de esta última, sustentándose en el artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 6° de su reglamento.

Que asimismo en el Anexo 1.1 de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0008682 a 012-003-0008684, 012-003-0008695 y 012-003-0008696 (folio 29) se indica que en la verificación efectuada se determinó que la recurrente dedujo como crédito fiscal proveniente de adquisiciones relacionadas al Proyecto Camisea que correspondían ser asumidos por la empresa Transportadora de Gas del Perú S.A., siendo que posteriormente la recurrente emitió en abril, junio y noviembre del mismo año al referido cliente las facturas de ventas de reembolso, sin embargo, utilizó el crédito fiscal en los meses de enero a abril de 2001, por lo que se reparó dicho crédito y se efectuó ajustes a la base imponible del Impuesto General a las Ventas de los periodos abril, junio y noviembre de 2001, al amparo de los artículos 14° y 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 6° de su reglamento.

 3



# Tribunal Fiscal

N° 13581-3-2013

Que de lo señalado se desprende que la Administración reparó el crédito fiscal de los períodos diciembre de 2000 y enero a abril de 2001, al considerar que las facturas de compras corresponden a gastos realizados por la recurrente por cuenta de tercero (Transportadora de Gas del Perú S.A.), los que posteriormente fueron refacturados a esta última, y por consiguiente, también ajustó el mayor débito fiscal declarado por la recurrente en los períodos abril, junio y noviembre de 2001.

Que el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, señala que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados; agregando el anotado artículo, que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, servicios o contratos de construcción que reúnan los requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto, y b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Que el primer párrafo del artículo 14° de la citada ley establece que entiéndase por valor de venta del bien, retribución por servicios, valor de construcción o venta del bien inmueble, según el caso, la suma total que queda obligado a pagar el adquirente del bien, usuario del servicio o quien encarga la construcción. Se entenderá que esa suma está integrada por el valor total consignado en el comprobante de pago de los bienes, servicios o construcción, incluyendo los cargos que se efectúen por separado de aquél y aún cuando se originen en la prestación de servicios complementarios, en intereses devengados por el precio no pagado o en gasto de financiación de la operación. Los gastos realizados por cuenta del comprador o usuario del servicio forman parte de la base imponible cuando consten en el respectivo comprobante de pago emitido a nombre del vendedor, constructor o quien preste el servicio.

Que sobre el particular, este Tribunal mediante la Resolución N° 04170-1-2011, entre otras, ha señalado que el reembolso de gastos previsto en el referido artículo 14° de la Ley del Impuesto General a las Ventas resulta aplicable en el entendido que dichos gastos se encuentran gravados con el impuesto, de manera que al ser facturados al usuario real del servicio; quien lo presta recupera el crédito fiscal proveniente del impuesto trasladado al momento de su adquisición, habida cuenta que la prestación del servicio gravado con motivo de tales gastos gravados fueron prestados realmente al usuario y no al prestador de los mismos; dándose, por tanto, para éste último (quien presta el servicio) un efecto neutro con relación al impuesto. En consecuencia, por efecto de la figura del reembolso de gastos prevista en el anotado artículo 14°, quien presta el servicio utiliza el crédito fiscal que le ha sido facturado por las adquisiciones realizadas por cuenta del usuario real del servicio y a su vez factura a dicho usuario los mismos importes que le fueron cobrados por el valor del servicio e impuesto respectivo, siendo que tal impuesto al ser registrado como débito fiscal neutraliza los efectos del crédito fiscal registrado por éste (quien presta el servicio). Asimismo en la citada resolución se indica que el efecto neutro también se obtiene al desconocer el crédito fiscal utilizado indebidamente por un contribuyente.

Que respecto a la deducción de gastos, por su parte el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF, establece 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 dicha ley.

Que este Tribunal ha establecido en las Resoluciones N° 1154-2-2000 y 8634-2-2001, entre otras, que el citado artículo 37° recoge el principio de causalidad de los gastos, entre otras, que es la relación que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en la legislación nacional es de carácter amplio, por lo que corresponde aplicar criterios adicionales como que los gastos sean normales para la actividad que genera la renta gravada, así como que cumplan con los criterios de razonabilidad y proporcionalidad en relación con los ingresos del contribuyente, así como analizar si el gasto se encuentra debidamente sustentado con la documentación y se acredite su destino.



# Tribunal Fiscal

N° 13581-3-2013

Que cabe anotar que tanto en la etapa de fiscalización como en sus recursos impugnativos la recurrente ha reconocido que las adquisiciones de bienes y servicios que generaron el crédito fiscal reparado corresponden a gastos asumidos por cuenta de Transportadora de Gas del Perú S.A.; por tanto, al no constituir un gasto propio de la recurrente no correspondía su deducción para efecto del Impuesto a la Renta al no cumplir el principio de causalidad por ser un gasto de tercero, y en ese sentido, tampoco constituía crédito fiscal para la recurrente, al no cumplir con el requisito previsto en el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas, por lo que el reparo al crédito fiscal se encuentra conforme a ley.

Que respecto a la emisión de las Factura N° 010-0000008, 011-0000004 y 010-0000038 de 27 de abril, 19 de junio y 30 de noviembre de 2001 respectivamente (folios 147 a 150), se verifica que la refacturación se efectuó en periodos distintos a aquellos en que se dedujo el crédito fiscal, no cumpliéndose con el efecto neutro que debe generarse en el reembolso de gastos, por lo que la Administración actuó conforme a ley al ajustar el débito fiscal de los periodos abril, junio y noviembre de 2001 y desconocer el crédito fiscal de los periodos diciembre de 2000 y enero a abril de 2001.

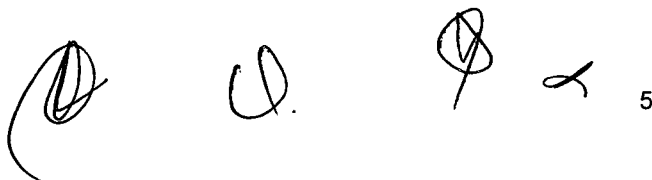
Que en relación con lo argumentado por la recurrente en el sentido que tanto la Administración como este Tribunal han reconocido que los reembolsos de gastos en referencia constituyen gasto deducible para Pluspetrol, por lo que se estaría dando un tratamiento para el Impuesto a la Renta y otro distinto para el Impuesto General a las Ventas, cabe precisar que en la Resolución N° 21908-4-2011, se ha tenido en cuenta la periodicidad del citado tributo, toda vez que se ha indicado expresamente que el gasto asumido por la recurrente corresponde al ejercicio 2000 y la refacturación de tales gastos se produjo en el ejercicio 2001, no resultando procedente la deducción de los citados gastos para efecto de la determinación de la renta neta de tercera categoría del ejercicio 2000; debiendo precisarse que el período en que se devengan los ingresos o los gastos para efectos del Impuesto a la Renta no necesariamente coincide con el período en el que nace la obligación tributaria por el Impuesto General a las Ventas o en el que surge el derecho al crédito fiscal, toda vez que los citados impuestos se rigen por reglas distintas.

Que las Resoluciones de Multa N° 012-002-0008361 y 012-002-0008489 a 012-002-0008491 han sido giradas por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, esto es, por no haber incluido en la declaración ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria, la que se encuentra sancionada con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, conforme a la Tabla I de Infracciones y Sanciones aprobada por la Ley N° 27335.

Que la deuda contenida en las resoluciones de multa antes citada fue calculada en función al tributo determinado en virtud a los reparos establecidos en las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0008503 y 012-003-0008682 a 012-003-0008684 emitidas por el Impuesto General a las Ventas de los periodos diciembre de 2000 y enero a marzo de 2001, reparos cuya procedencia ha sido confirmada en esta instancia, por lo que la citada infracción se encuentra acreditada, y en ese sentido, corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que el 27 de febrero de 2013 se llevó a cabo el informe oral con la sola asistencia de la interesada, según se aprecia en la Constancia del Informe Oral N° 0149-2013-EF/TF que obra en autos.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Queuña Díaz y De Pomar Shirota, e interviniendo como ponente el vocal Queuña Díaz.





# Tribunal Fiscal

N° 13581-3-2013

**RESUELVE:**

Declarar **INFUNDADA** la apelación interpuesta contra la resolución ficta denegatoria de la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0008503, 012-003-0008682 a 012-003-0008684, 012-003-0008695 y 012-003-0008696 y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0008361 y 012-002-0008489 a 012-002-0008491.

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

**CASALINO MANNARELLI**  
VOCAL PRESIDENTA

**QUEÑA DÍAZ**  
VOCAL

**DE POMAR SHIROTA**  
VOCAL

**Barrera Vásquez**  
Secretaria Relatora  
QD/BV/IM/FC/mgp