



# Tribunal Fiscal

Nº 02330-2-2005

**EXPEDIENTE N°** : 124-2003  
**INTERESADO** :  
**ASUNTO** : Impuesto General a las Ventas e Impuesto a la Renta  
**PROCEDENCIA** : Ica  
**FECHA** : Lima, 15 de abril del 2005

**VISTA** la apelación interpuesta por , contra la Resolución de Intendencia Nº 105-4-02975/SUNAT, emitida el 14 de noviembre de 2002 por la Intendencia Regional Ica de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, en el extremo que declaró improcedente la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación Nºs. 102-03-0001080 sobre disminución del saldo a favor del Impuesto a la Renta de tercera categoría del ejercicio 1999, 102-03-0001081, 102-03-0001082 y 102-03-0001084 a 102-03-0001090 sobre Impuesto General a las Ventas por utilización de servicios prestados por no domiciliados correspondientes a enero, febrero, junio a diciembre de 1999, y 102-03-0001094 sobre disminución del saldo a favor del Impuesto General a las Ventas correspondiente a diciembre de 1999.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que:

1. Interpuso recurso de apelación contra la Resolución de Intendencia Nº 105-4-02975/SUNAT en el extremo que declaró improcedente su reclamación, es decir, por disminución del saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 1999 al reparar la deducción de gastos por pólizas de seguros médicos y por gastos ajenos al giro del negocio (Cuentas 61 y 63), por disminución del saldo a favor del Impuesto General a las Ventas correspondiente al mes de diciembre de 1999 por venta de insumos no facturados y por diversos reparos al crédito fiscal, así como por no haber gravado con el Impuesto General a la Ventas la utilización de servicios prestados por no domiciliados.
2. Los gastos reparados corresponden a pólizas de seguros médicos otorgadas a y , no en su calidad de accionistas sino por los cargos que desempeñaban en el ejercicio 1999, director general en la oficina de Lima y gerente general en Ica respectivamente, no habiendo la Administración demostrado que estas personas no tengan relación laboral con la empresa, además el argumento de la no uniformidad de trato invocada por la Administración al no haber otorgado al tercer accionista, ese tipo de beneficio, no ha sido expresa ni tácitamente recogida por la legislación del Impuesto a la Renta.
3. En cuanto al reparo por la deducción de gastos ajenos al giro del negocio, esencialmente por la compra de insumos de limpieza y desinfección de frutales así como por honorarios pagados a profesionales encargados del control de calidad en el acopio, selección y otros procedimientos de los frutales adquiridos a los agricultores para ser exportados, la Administración no ha tenido en cuenta que durante el ejercicio 1999 además de la exportación de espárrago verde fresco también se ha tenido ventas por exportación de frutales tales como granadas, mandarinas, higos, vainitas, productos distintos al procesamiento que se sigue con el espárrago.

A diferencia del espárrago cuya selección se produce normalmente dentro de la planta procesadora, la mayoría de los otros frutales exige un proceso cuidadoso de cosecha, acopio y selección que se inicia en el mismo árbol que lo produce, no estando el agricultor peruano promedio -acostumbrado a cosechar para el mercado local o autoconsumo-, acostumbrado a realizar un proceso cuidadoso del producto destinado a exportación que requiere de cuidados adicionales que toman en cuenta el aspecto mismo del fruto así como el grado de conservación óptimo del producto considerando que el tiempo que demora en llegar a los mercados de destino es mayor al que le toma llegar a un mercado local.



# Tribunal Fiscal

Nº 02330-2-2005

4. Con relación a la disminución del saldo a favor del exportador al cierre del período diciembre de 1999 de S/. 420,047.00 a S/. 81,114.00, la discrepancia se debe básicamente al importe de S/. 350,000.00 que pretende disminuir la Administración en dicho período por concepto de devolución del Saldo a Favor Materia del Beneficio a pesar que dicha devolución se solicitó y entregó recién en el mes de mayo de 2000, además de reparos por un monto de S/. 11,067.00 efectuados por la Administración.
5. Con referencia a la utilización de servicios prestados por no domiciliados, no se ha establecido qué debe entenderse por servicio consumido o empleado en territorio nacional, existiendo en la actualidad hasta tres posiciones sobre el particular, siendo la de mayor aceptación la del aprovechamiento económico del servicio en el país.

Un servicio es utilizado en el país cuando el usuario lleva a cabo el primer acto de disposición del mismo conforme lo ha señalado el Tribunal Fiscal, precisando que los servicios prestados por el importador y que le fuera trasladado fueron consumidos en su totalidad en el extranjero, es decir se agotaron íntegramente en el exterior, verificándose dicho aprovechamiento económico en el exterior de los referidos servicios en el hecho que gracias a los mismos puede exportar su producción, por lo que no pueden encontrarse gravados con el Impuesto General a las Ventas en el Perú.

Que la Administración señala que:

1. En lo referente al uso, explotación o aprovechamiento del servicio, es determinante el lugar en el que se dispone del servicio, considerándose para este efecto únicamente el lugar en el que el usuario (el que contrató el servicio) llevará a cabo el primer acto de disposición del mismo.
2. En el caso de las comisiones cobradas por el importador, esto es, las retribuciones pagadas por el exportador peruano al importador por comercializar sus productos en el extranjero, el beneficio inmediato que la recurrente obtiene se ve materializado en el hecho que paga una retribución, por lo que considerando que el uso del servicio prestado en el exterior fue económica y directamente utilizado por la recurrente en el país, los reparos deben mantenerse.
3. La recurrente no ha acreditado que los gastos reparados en las Cuentas 61 y 63 y el gasto incurrido por las pólizas de seguro médico de sus funcionarios, sean propias del giro del negocio.

Que de lo actuado se tiene que:

1. La Resolución de Determinación Nº 102-03-0001080 fue emitida por diversos reparos que dieron lugar a la disminución del saldo a favor del Impuesto a la Renta del ejercicio 1999, habiendo la recurrente impugnado sólo lo siguiente: i) Aumento de ingresos por ventas diferidas, ii) Disminución de gastos por pólizas de seguro médico a favor de dos de los accionistas de la recurrente y iii) Disminución de gastos ajenos al giro del negocio contabilizados en las Cuentas 61 y 63<sup>1</sup>, de los cuales el primero de los reparos (ingresos por ventas diferidas) fue levantado en la etapa de reclamación.

Asimismo la Administración emitió la Resolución de Determinación Nº 102-03-0001094 por diversos reparos<sup>2</sup> que dieron lugar a la disminución del saldo a favor del exportador (saldo arrastrable) del

<sup>1</sup> Respecto de los gastos reparados en las Cuentas 61 y 63 por S/. 34,489.00 y S/. 67,127.00, la recurrente reconoce una parte: S/. 389.00 y S/. 1,985.00, respectivamente (folios 2, 162, 2357 y 2358).

<sup>2</sup> Como consecuencia de la fiscalización realizada a la recurrente se determinó deuda por concepto del Impuesto General a las Ventas en los meses de marzo, abril, mayo, junio, agosto, setiembre y octubre de 1999 por: a) Reparo al débito fiscal por la venta de insumos agrícolas no facturados (S/. 7,587.00) y, b) Disminución del crédito fiscal debido a: i) Aplicación indebida de la prorrata respecto de compras destinadas a operaciones gravadas y no gravadas (S/. 2,567.00), ii) Utilización del IGV pagado en adquisiciones de bienes y servicios que constituyen gastos ajenos al giro del negocio (S/. 2,775.00) y, iii) Utilización del IGV pagado en la adquisición de insumos agrícolas que luego se vendieron sin aplicar el impuesto (S/. 537.00).



# Tribunal Fiscal

Nº 02330-2-2005

Impuesto General a las Ventas declarado por la recurrente en diciembre de 1999, de S/. 420,047.00 a S/. 431,114.00, determinado por la Administración, constituyendo este último monto el Saldo a Favor Materia del Beneficio objeto de compensación y/o devolución al mes de diciembre, el cual a su vez fue disminuido a S/. 81,114.00 al considerar la Administración que la recurrente había solicitado la devolución y le había sido devuelta la suma de S/. 350,000.00.

De otro lado, se emitieron las Resoluciones de Determinación N°s. 102-03-0001081 a 102-03-0001091 por omisión al pago del Impuesto General a las Ventas por la utilización de servicios prestados por no domiciliados correspondientes a los períodos de enero, febrero y de abril a diciembre de 1999, al considerar afectos al referido impuesto los siguientes conceptos: i) los gastos derivados de servicios prestados en el exterior, entre otros, por flete aéreo, desaduanaje, desecho de productos deteriorados, fumigación en el exterior y, ii) las comisiones cobradas por el importador por comercializar los productos del exportador peruano en el extranjero, sin embargo, el primero de ellos (indicado en el punto i) fue levantado en la etapa de reclamación habiéndose dejado sin efecto las Resoluciones de Determinación N°s. 102-03-0001083 y 102-03-0001091.

De acuerdo con lo expuesto se procede a emitir pronunciamiento sólo sobre los puntos controvertidos en esta instancia.

## 2. Resolución de Determinación N° 102-03-0001080

Resolución emitida por Impuesto a la Renta del ejercicio 1999, referida a los siguientes reparos: i) Gastos por pólizas de seguro médico a favor de dos de los accionistas de la recurrente y ii) Gastos ajenos al giro del negocio contabilizados en las Cuentas 61 y 63.

### *Gastos por pólizas de seguro médico a favor de dos de los accionistas de la recurrente*

a) La Administración reparó el gasto por pólizas de seguro médico a favor de dos de los accionistas de la recurrente al considerar que el seguro de asistencia médica contratado estaba destinado exclusivamente para dos de ellos, los que adicionalmente desempeñaban funciones de dirección, por no cumplirse con el principio de generalidad establecido por la ley.

Por su parte, la recurrente sostiene que la uniformidad invocada por la Administración no ha sido expresa ni tácitamente recogida por la legislación del Impuesto a la Renta, ya sea en la ley o en el reglamento, indicando que la Administración debió cuestionar y demostrar la inexistencia de la relación laboral de los beneficiarios del seguro con la empresa, situación que no se ha producido, existiendo pruebas que demuestran la permanencia y dedicación a tiempo completo de los beneficiarios del seguro médico en la dirección y gerencia de la empresa.

b) De conformidad con lo dispuesto por el inciso II) del artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF 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 su deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles, entre otros, los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos, así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor.

Asimismo, el numeral 3 del inciso c) del artículo 20º del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N° 122-94-EF, establece que no constituyen renta gravable de quinta categoría, los gastos y contribuciones realizadas por la empresa con carácter general a favor del personal y los gastos destinados a prestar asistencia de salud de los servidores, a que se refiere el inciso II) del artículo 37º de la ley del citado impuesto.



# Tribunal Fiscal

Nº 02330-2-2005

- c) Al respecto, cabe indicar que el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta al señalar que se deducirá de la renta bruta, los gastos necesarios para producir la renta y mantener su fuente no hace sino recoger en la legislación, el principio de causalidad que debe existir en cada concepto deducible, es decir, deben ser normales para la actividad que genera la renta gravada y que cumplan con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para aquellos gastos que de darse en forma singular dentro de un grupo homogéneo, podrían significar actos de liberalidad del contribuyente, cuya deducción se encuentra expresamente prohibida en la Ley del Impuesto a la Renta.

En el caso de autos, si bien los accionistas beneficiarios con la póliza del seguro médico cumplen con trabajar para la recurrente, existiendo en ese sentido el vínculo laboral necesario para la deducción de ese gasto, éste no cumple con el criterio de generalidad al no estar referido a todos los accionistas que laboran en la empresa, constituyendo en realidad actos de liberalidad de la recurrente, por lo que procede mantener el reparo.

## *Gastos ajenos al giro del negocio contabilizados en las Cuentas 61 y 63*

- a) En la etapa de fiscalización se reparó en la Cuenta 61 como gasto ajeno al giro del negocio, la deducción de insumos agrícolas cargados al costo del ejercicio 1999 por S/. 34,489.00<sup>3</sup>, al considerar que la recurrente se dedica exclusivamente al procesamiento de espárragos, frutas y vegetales frescos, mas no a la actividad agrícola. Asimismo, se reparó en la Cuenta 63 como gasto ajeno al giro del negocio, los gastos relacionados con la actividad agrícola: servicios de cosecha, selección de frutas, asesoría y evaluación en campos y gastos de liberalidad, por S/. 67,127.00<sup>4</sup>. El motivo alegado para reparar dichos gastos es que la recurrente no sustenta fehacientemente los reparos al no exhibir además del comprobante de pago ningún otro documento que respalte sus afirmaciones, tales como estudios de pre-factibilidad, informes técnicos de los proyectos en ejecución, etc.

La Administración en la etapa de reclamación mantuvo el reparo al considerar que en el período acotado la recurrente efectuó operaciones de exportación de frutas, que no cultivó frutales para la exportación y que adquirió las frutas a exportar de terceros (agricultores), indicando que normalmente la adquisición de productos agrícolas se realiza luego de la cosecha efectuada por el agricultor por lo que los gastos incurridos hasta la cosecha corren por cuenta y riesgo del agricultor, señalando a continuación que si bien en muchos casos los agricultores venden el producto en sus árboles, teniendo el comprador que realizar todo el proceso que consiste en cortar, limpiar, desinfectar, clasificar y seleccionar los productos para lo cual requiere del concurso de un profesional especialista, la recurrente no ha acreditado con documentos la realización de operaciones de compra de frutales en árboles que involucren esencialmente la realidad de los gastos de vigilancia, cosecha, limpieza, desinfección y asesoría profesional en el cultivo de frutales (gastos reparados).

Asimismo respecto a los gastos incurridos por concepto de ejecución de obras electro-magnéticas, llanta agrícola, utensilios de campo, materia orgánica, crianza de animales y comida de perro casa hacienda, registrados en la Cuenta 61, así como los gastos por billete falso, colaboración con la DINANDRO y con la Hermandad Guadalupe, registrados en la Cuenta 63, en la etapa de reclamación la Administración señaló que la recurrente no ha esgrimido ningún argumento que desvirtúe la procedencia de esos reparos, por lo que no emitió pronunciamiento alguno al existir un reconocimiento tácito de los reparos realizados.

<sup>3</sup> La recurrente reconoce parte del reparo (S/. 389.00), impugnando el reparo únicamente por S/. 34,100.00.

<sup>4</sup> La recurrente reconoce parte del reparo (S/. 1,985.00), impugnando el reparo sólo por S/. 65,142.00.



# Tribunal Fiscal

Nº 02330-2-2005

- b) Por su parte, la recurrente sostiene que a diferencia del espárrago, cuya selección se produce normalmente dentro de la planta procesadora, la mayoría de los otros frutales (mangos, mandarinas, granadas, higos) exige un proceso cuidadoso de cosecha, acopio y selección que se inicia en el mismo árbol que lo produce, proceso distinto del que realiza el agricultor peruano promedio, acostumbrado a cosechar para el mercado local o autoconsumo. En cambio, el producto destinado a exportación requiere de cuidados adicionales como son el aspecto mismo del fruto y el grado de maduración, que no sufran golpes o magulladuras que podrían repercutir en el grado de conservación óptimo del producto tomando en cuenta el tiempo que el producto demora en llegar a su destino en el exterior, mayor tiempo que el que demora en llegar al mercado local.

Asimismo señala que el personal encargado de realizar el proceso de acopio y producto, es gente adecuadamente entrenada y que ha internalizado el concepto de calidad al cual está acostumbrado el consumidor del exterior (hemisferio norte), en el que los estándares de calidad son altos en comparación con los que el consumidor peruano promedio está acostumbrado.

Además indica que la Administración puede comprobar que en el norte del país como Piura y Chiclayo, es común que gran parte de los exportadores especialmente de mangos incurran en este tipo de gastos, que en apariencia deberían ser incurridos por el agricultor y no por el comerciante o exportador.

De otro lado, indica que la Administración tiene una posición inconsistente con la adoptada por ella respecto a la misma situación y a los mismos gastos realizados en el ejercicio 1998, en la que se verificó sus exportaciones de frutales, admitiendo la existencia de una relación de causalidad entre los gastos y los ingresos provenientes de tales exportaciones, procediendo en dicho caso a levantar los reparos que inicialmente se habían formulado.

- c) De la revisión de lo actuado en fiscalización y de la apelada se aprecia que la Administración Tributaria califica como gasto ajeno al negocio, las adquisiciones de insumos agrícolas registrados en la Cuenta 61 (fungicidas, insecticidas, materia orgánica, utensilios de campo), así como el gasto por asesoramiento de campo de frutas (mandarinas, higos, granadas) y nuevos cultivos, servicios de cosecha y selección de frutos, anotados en la Cuenta 63, al considerar que la recurrente realizó operaciones de exportación de frutas mas no cultivó frutales para la exportación, habiendo más bien adquirido las frutas a exportar de terceros (agricultores), reconociendo que en muchos casos los agricultores venden sus productos en los árboles, teniendo que realizar el comprador el proceso de cortar, limpiar, desinfectar y seleccionar los productos para lo cual requiere del concurso de un profesional especialista, sin embargo en el caso de autos desconoce dichos gastos al no haber sustentado la recurrente con documentación tales como estudios de pre-factibilidad, informe técnicos de los proyectos en ejecución, etc. que adquirió al agricultor los productos en los árboles.

La recurrente sustenta por su parte la validez de los indicados gastos en que a diferencia del espárrago, en la exportación de frutales es necesario realizar un proceso cuidadoso de cosecha, acopio y selección de las frutas, que lo realiza en un área que proporciona el agricultor, para luego encajonarlos y transportarlos hasta Lima para su exportación, tal como lo indica en forma detallada (acopio, limpieza, desinfección, clasificación y selección) en el "Memo Descriptivo de la Exportación de Productos Frutícolas diferente al Espárrago" que obra a folios 2169 y 2170.

En tal sentido, afirma la recurrente que para garantizar la exportación de un producto de calidad, destina a un profesional especialista en este tipo de frutales para que se encargue del manejo del producto en campo (cuidados especiales en la cosecha, desinfección y limpieza de la fruta para no dañar su superficie) y de su control de calidad (clasificación y selección de acuerdo a la textura, homogeneidad y otras características de presentación del producto), de tal forma que se pueda garantizar la optimización del producto en los mercados internacionales, requisitos que no se cumpliría de no tener un proceso adecuado a las exigencias del comprador del exterior.



# Tribunal Fiscal

Nº 02330-2-2005

En resumen, se aprecia que la Administración desconoció los indicados gastos alegando que eran ajenos al giro del negocio como consecuencia de no haber acreditado con informes técnicos, estudios de pre-factibilidad, etc. la necesidad de adquirir los productos en los árboles y por ello incurrir en los gastos reparados, a pesar que como consecuencia de haber realizado el proceso antes indicado se logró efectuar las exportaciones de dichos productos, obteniendo así la renta. Sin embargo, del análisis de la documentación que obra en el expediente se aprecia que los gastos reparados son razonables respecto a las características del proceso desarrollado por la recurrente para llevar a cabo exportaciones de fruta con la calidad exigida, no habiendo la Administración sustentado la falta de relación de los gastos incurridos con la obtención de la renta.

Por lo expuesto, procede levantar el reparo por gastos ajenos al giro del negocio respecto de las adquisiciones de insumos agrícolas (fungicidas, insecticidas, materia orgánica) y utensilios de campo, registrados en la Cuenta 61, así como respecto del asesoramiento o asesoría de campo de frutales (mandarinas, higos, granadas) y nuevos cultivos, servicios de cosecha, selección de frutos, cosecha y empaque gran mandarina y evaluación en campos frutales, anotados en la Cuenta 63.

- d) En cuanto a los gastos incurridos por concepto de llanta agrícola (S/. 221.00), comida para perro casa hacienda (S/. 118.00) y crianza de animales (S/. 50.00), por un total de S/. 389.00, registrados en la Cuenta 61, así como los gastos por concepto de colaboración con la DINANDRO por Navidad y con la Hermandad de Guadalupe (S/. 200.00), de billete falso (S/. 20.00) y de construcción de obras (S/. 1,765.00), por un total de S/. 1,985.00, registrados en la Cuenta 63, han sido reconocidos por la recurrente, por lo que al encontrarse los reparos arreglados a ley, procede mantener el reparo en este extremo.

Respecto al gasto por concepto de ejecución de obras electromecánicas registrado en la Cuenta 61, la Administración reparó dicho gasto por tratarse de un activo fijo y no de un gasto deducible, no habiendo la recurrente desvirtuado dicho reparo, por lo que al encontrarse arreglado a ley, procede mantener este reparo.

Finalmente, cabe señalar que al haber esta instancia levantado unos reparos por concepto de gastos ajenos al giro del negocio contabilizados en las Cuentas 61 y 63 y mantenido otros, así como mantenido el reparo por gasto de pólizas de seguro médico a favor de accionistas, procede revocar la apelada en el extremo referido a la Resolución de Determinación N° 102-03-0001080 a fin que la Administración reliquide dicho valor de acuerdo con lo expuesto.

### 3. Resoluciones de Determinación N°s. 102-03-0001081, 102-03-0001082, 102-03-0001084 a 102-03-0001090

- a) Mediante estas resoluciones la Administración gravó con el Impuesto General a las Ventas los servicios de colocación en el exterior de los productos de la recurrente prestados por sujetos no domiciliados, por considerar que estaban referidos a servicios utilizados en el país, de conformidad con el inciso b) del artículo 1º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, Decreto Legislativo N° 821 y su Texto Único Ordenado aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF.

En primer lugar, resulta pertinente señalar que a partir de la vigencia del Decreto Legislativo N° 821, esto es a partir del 24 de abril de 1996, se considera como sujeto del Impuesto General a las Ventas en calidad de contribuyente, entre otros, a las personas jurídicas que utilicen en el país servicios prestados por no domiciliados, estableciéndose de esta manera una diferente opción legislativa respecto a la legislación anterior que consideraba como sujetos del impuesto en calidad de contribuyentes a los que prestaban servicios sin distinguir entre su condición de domiciliado o no domiciliado y que consideraba como responsable solidario al usuario de los servicios cuando el prestador no tuviese domicilio en el país.



# Tribunal Fiscal

Nº 02330-2-2005

- b) De conformidad con lo establecido por el numeral 1 del inciso c) del artículo 3º de la Ley del Impuesto General a las Ventas, se entiende por servicios a toda prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe una retribución o ingreso que se considere renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta, aun cuando no esté afecta a este último impuesto, incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero.

Asimismo, el inciso b) del numeral 1 del artículo 2º del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas aprobado por el Decreto Supremo Nº 136-96-EF, establece que un servicio es utilizado en el país cuando es prestado por un sujeto no domiciliado y es consumido o empleado en el territorio nacional.

Respecto de la utilización de servicios cabe indicar que nuestra legislación no precisa qué debe entenderse por consumo o empleo, por lo que su aplicación debe determinarse caso por caso, no obstante, el Tribunal Fiscal ha establecido en reiteradas resoluciones entre otras, las resoluciones Nros. 289-2-2001 y 3849-2-2003, que para determinar si un servicio es utilizado en el país, es decir si es consumido o empleado en el territorio nacional, se debe considerar el lugar donde el usuario del servicio realiza el primer acto de disposición del mismo.

- c) Según el Anexo Nº 1 al Requerimiento de Sustentación de Reparos Nº 00052822 (folio 1923), la recurrente efectuó pagos por concepto de servicios utilizados en el país prestados en el exterior por no domiciliados por los meses de enero, febrero y abril a diciembre de 1999, respecto de los cuales se omitió el pago del Impuesto General a las Ventas correspondiente, precisándose que los datos fueron obtenidos de las liquidaciones enviadas por los clientes del exterior por las exportaciones realizadas (Account Sale Reports). Conforme a las referidas liquidaciones (folios 662 a 769), del importe de las ventas efectuadas en el exterior se descontaba un porcentaje por concepto de comisión, entre otros conceptos.

De acuerdo con las normas antes mencionadas, resulta necesario precisar que la utilización de servicios como supuesto gravado con el Impuesto General a las Ventas, no está determinado por el beneficio que obtiene el sujeto domiciliado y por el cual paga una retribución al no domiciliado que le presta el servicio, sino por el lugar en el que ocurre el primer acto de aprovechamiento o disposición del servicio, el cual en el caso del servicio de colocación de mercancías en el exterior, es el lugar de la venta de los bienes exportados.

En tal sentido, en el caso de autos, la venta en el extranjero de las mercancías exportadas por la recurrente, constituye el primer acto de disposición de los servicios de colocación de bienes materia de reparo, por lo que al haber sido utilizados en el exterior, dichos servicios se encuentran fuera del ámbito de aplicación del Impuesto General a las Ventas, razón por la cual en este extremo procede revocar la apelada y dejar sin efecto las Resoluciones de Determinación Nros. 102-03-0001081, 102-03-0001082, 102-03-0001084 a 102-03-0001090.

#### 4. Resolución de Determinación Nº 102-03-0001094

- a) Esta resolución de determinación fue emitida por diversos reparos que dieron lugar a la disminución del saldo a favor (saldo arrastrable) del Impuesto General a las Ventas declarado por la recurrente en diciembre de 1999, de S/. 420,047.00 a S/. 431,114.00: i) repara al débito fiscal por venta de insumos agrícolas no facturados, ii) disminución del crédito fiscal por aplicación de la prorrata respecto de compras destinadas a operaciones gravadas y no gravadas, iii) repara al crédito fiscal por el impuesto pagado en adquisiciones de bienes y servicios que constituyen gastos ajenos al giro del negocio (pólizas de seguro médico para los accionistas y por los gastos reparados en la Cuenta 61), iv) repara al crédito fiscal utilizado erróneamente por la compra de insumos agrícolas que luego se vendieron sin aplicar el impuesto y, v) repara al arrastre de los saldos materia de devolución y/o compensación durante el ejercicio 1999. El saldo a favor por S/.



# Tribunal Fiscal

Nº 02330-2-2005

431,114.00 se constituyó en Saldo a Favor Materia del Beneficio, objeto de compensación y/o devolución al mes de diciembre de 1999.

Asimismo, la Administración mediante la indicada resolución de determinación disminuye el Saldo a Favor Materia del Beneficio de S/. 431,114.00 a S/. 81,114.00 al considerar que la recurrente había solicitado devolución y le había sido devuelto dicho saldo por la suma de S/. 350,000.00.

- b) Respecto de los reparos al débito fiscal por venta de insumos agrícolas no facturados, a la disminución del crédito fiscal por aplicación de la prorrata respecto de compras destinadas a operaciones gravadas y no gravadas, al crédito fiscal utilizado erróneamente por la compra de insumos agrícolas que luego se vendieron sin aplicar el impuesto y, al arrastre de los saldos materia de devolución y/o compensación durante el ejercicio 1999, de la revisión de la documentación que obra en autos se aprecia que la Administración determinó correctamente dichos reparos, no habiendo la recurrente desvirtuado los mismos, por lo que procede mantenerlos.

Con relación al reparo al crédito fiscal por el impuesto pagado en las pólizas de seguro médico para los accionistas, cabe indicar que esta instancia ha confirmado que ese gasto constituye un gasto ajeno al giro del negocio, por lo que procede también mantener dicho reparo.

De otro lado respecto al reparo al crédito fiscal por los gastos observados en la Cuenta 61 por constituir gastos ajenos al giro del negocio, cabe señalar que esta instancia ha levantado algunos de esos reparos al considerar que los gastos están relacionados con el giro del negocio y mantenido otros, por lo que en cuanto al reparo al crédito fiscal se debe proceder en el mismo sentido, esto es, mantener el reparo sólo respecto a los gastos mantenidos en el punto 2 de la presente resolución.

- c) En cuanto a la disminución del Saldo a Favor Materia del Beneficio por S/. 350,000.00, de la documentación que obra en el expediente se aprecia que la recurrente el 2 de mayo de 2000 mediante Expediente N° 00213986 solicitó la devolución por dicho monto y no en diciembre como afirma la Administración, habiendo sido autorizada dicha devolución mediante la Resolución de Intendencia N° 102-4-01497 del 8 de mayo de 2000, siendo notificada el 10 de mayo de 2000 (folios 2307 a 2309).

Sin embargo, de autos no se aprecian las razones por las que la Administración consideró en diciembre de 1999 la devolución del monto de S/. 350,000.00, alegando únicamente en la apelada que la disminución del saldo a favor a S/. 81,114.00 en dicho mes fue originada por los reparos al débito y crédito fiscal antes comentados (folio 2332). Por lo expuesto, al no haber sustentado la Administración debidamente la disminución del Saldo a Favor Materia del Beneficio a diciembre de 1999, no procedía la misma.

- d) Finalmente, cabe señalar que al haber esta instancia dejado sin efecto parte del reparo por concepto de gastos ajenos al giro del negocio contabilizado en la Cuenta 61 y confirmado otros, así como confirmado el reparo por gasto de pólizas de seguro médico a favor de accionistas, procede revocar la apelada en el extremo referido a la Resolución de Determinación N° 102-03-0001094 a fin que la Administración reliquide dicho valor de acuerdo con lo expuesto en este punto.

Con las vocales Zelaya Vidal y Márquez Pacheco, a quien llamaron para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Espinoza Bassino.



# Tribunal Fiscal

Nº 02330-2-2005

## RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 105-4-02975/SUNAT del 14 de noviembre de 2002, en el extremo referido a las Resoluciones de Determinación N°s. 102-03-0001081, 102-03-0001082 y 102-03-0001084 a 102-03-0001090, debiendo dejarlas sin efecto.
2. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia Nº 105-4-02975/SUNAT del 14 de noviembre de 2002, respecto a las Resoluciones de Determinación N°s. 102-03-0001080 y 102-03-0001094, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto por la presente resolución.

Regístrate, comuníquese y devuélvase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

ZELAYA VIDAL  
VOCAL PRESIDENTA

ESPINOZA BASSINO  
VOCAL

MÁRQUEZ PACHECO  
VOCAL

*Huertas Lizarzaburu*  
Huertas Lizarzaburu  
Secretaria Relatora  
EB/HL/EB/jcs.