según los cuales, estos reconocían a los fletes como un concepto a su cargo, por lo que le reembolsarían a la recurrente el pago que realizase a los transportistas producto de los Incoterms pactados en sus exportaciones, así como tampoco proporcionó los comprobantes que menciona habrían sido girados por los transportistas a favor de dichos clientes en virtud en estos acuerdos no presentados, según los cuales los fletes serían de cargo de los clientes, apreciándose por el contrario que según las condiciones de la venta referidos en los reportes de exportaciones y documentos emitidos a los clientes del exterior, esto es, los Incoterms pactados en sus exportaciones, los mencionados fletes formaban parte del ingreso por las exportaciones realizadas por la recurrente.

Que en tanto constituye renta gravada cualquier ganancia o beneficio derivado de operaciones con terceros, no correspondía que la recurrente omitiese reconocer el ingreso por los mencionados fletes, teniendo en cuenta las condiciones pactadas en sus exportaciones, más aún cuando el importe de los ingresos podía medirse con fiabilidad, de acuerdo con lo previsto en la NIC N° 18, por lo que corresponde mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

Que contrario a lo indicado por la recurrente, en el caso de autos, no se desconoció sus pactos contractuales, dado que se dio mérito a los documentos en los cuales se establecieron las condiciones, de entre otros, el transporte en las exportaciones realizadas, no habiendo acreditado sus afirmaciones según la cual había pactado que el pago del flete le sería reembolsado y los comprobantes de pago serían emitidos por el transportista a favor de sus clientes por los fletes de las exportaciones realizadas, asimismo, correspondía que estos fueran reconocidos como renta gravada al provenir dicha ganancia o beneficio de operaciones con terceros.

Impuesto General a las Ventas

Resoluciones de Determinación Nº – Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2006 (folios 4401 a 4412, 4437 y 4441)

Diferencia entre lo anotado en el Registro de Ventas y lo declarado, retiro de bienes y aplicación de la prorrata del crédito fiscal

Que, dado que la recurrente no ha formulado argumentos para desvirtuar los indicados reparos, los que luego de su verificación se aprecia que están arreglados a ley, procede mantenerlos y confirmar la apelada en este extremo.

Uso del Impuesto General a las Ventas correspondiente a operaciones no gravadas

Que según el inciso b) del artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo Nº 055-99-EF, se encuentra gravado con dicho impuesto la prestación o utilización de servicios en el país.

Que el numeral 1 del inciso c) del artículo 3 de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, dispone que el servicio es utilizado en el país cuando siendo prestado por un sujeto no domiciliado es consumido o empleado en el territorio nacional, independientemente del lugar en que se pague o se perciba la contraprestación y del lugar donde se celebre el contrato.

Que el inciso d) del artículo 4 de la referida ley, establece que la obligación tributaria se origina en los casos de utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados, en la fecha en que se anota el comprobante de pago en el Registro de Compras o en la fecha en que se pague la retribución, lo que ocurra primero.

Que de conformidad con el inciso c) del artículo 9 de la referida ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950, son sujetos del impuesto en calidad de contribuyentes, las personas que utilicen en el país servicios prestados por no domiciliados.

Que el artículo 32 de la referida ley prescribe que el impuesto que afecta la utilización de servicios en el país prestados por no domiciliados será determinado y pagado por el contribuyente en la forma, plazo y condiciones que establezca la SUNAT.

Que, por su parte, el inciso b) del numeral 1 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 29-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 130-2005-EF, aplicable al caso de autos, señala que constituyen operaciones gravadas con el impuesto los

servicios utilizados en el país, independientemente del lugar en que se pague o se perciba la contraprestación, y del lugar donde se celebre el contrato.

Que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 00289-2-2001 y N° 03849-2-2003, entre otras, 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 de éste.

Que mediante el punto 3 del Requerimiento N° (folio 3819), la Administración solicitó a la recurrente que sustentara si los servicios detallados en su Anexo N° 3 (folio 3818) por *utilización de servicios en el país* se encontraban gravados con el Impuesto General a las Ventas por cuanto se ha utilizado el crédito fiscal de dichas operaciones.

Que, en respuesta a lo solicitado, la recurrente presentó el escrito (folio 3619) en el cual indicó que, en los procedimientos de fiscalización de sus solicitudes de saldo a favor del 2006, efectuó el pago y anotación en el Registro de Compras de los comprobantes emitidos por los servicios prestados por no domiciliados (agentes comisionistas) por actividades comerciales de promoción y venta de sus productos a clientes en mercados del exterior.

Que en el punto 3 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 3812 y 3813), la Administración dio cuenta de lo señalado por la recurrente e indicó que las comisiones percibidas por los agentes comisionistas no domiciliados no calificaban como utilización de servicios en el país, debido a que el primer acto de disposición del servicio se dio en el extranjero, por lo que el servicio no fue consumido ni empleado en el territorio nacional, no encontrándose gravado con el Impuesto General a las Ventas, por lo que procede a reparar el crédito fiscal utilizado de estas operaciones.

Que en el documento "Sistema de Comisionistas" (folio 3618), presentado por la recurrente, se detallan las actividades desarrolladas por los agentes comisionistas (sujetos no domiciliados) al prestar sus servicios en el exterior materia de análisis, que consistían en actividades comerciales de promoción y venta de productos de la recurrente, seguimiento del avance de apertura de cartas de crédito y gestiones de cobranza a los clientes por las ventas que lograban[22], asimismo, luego de concluido el despacho y efectuada la cobranza, procedían a enviar la liquidación de sus comisiones para su pago, que eran incluidas en el precio FOB.

Que, según lo establecido en el mencionado sistema de comisionistas, los servicios se ejecutaban con las ventas efectivas que realizaran los agentes comisionistas (sujetos no domiciliados) a los clientes que conseguían fuera del país, respecto de los bienes de la recurrente, en consecuencia, el primer acto de disposición de aquel servicio no fue efectuado en el país, por tanto conforme con el criterio expuesto en las Resoluciones N° 00289-2-2001 y N° 03849-2-2003, aquel no fue consumido ni empleado en territorio nacional.

Que, en tal sentido, la operación materia de análisis no califica como utilización en el país de un servicio prestado por un sujeto no domiciliado, no se encuentra gravada con el Impuesto General a las Ventas y, por ende, no procedía la utilización del crédito fiscal de esta operación, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Que a efecto de determinar si un servicio es utilizado en el país, es decir, si es consumido o empleado en el territorio nacional, este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 00289-2-2001 y N° 03849-2-2003, que se debe considerar el lugar donde el usuario del servicio realiza el primer acto de disposición de éste; lo que no se encuentra relacionado con la revisión o verificación de las liquidaciones enviadas por los comisionistas, como pretende la recurrente, advirtiéndose que por tratarse de ventas efectivas realizadas por sujetos no domiciliados en el exterior, el primer acto de disposición se realizó fuera del país, lo que no se ve enervado por el hecho que, conforme afirma la recurrente, los pagos por el Impuesto General a las Ventas de estas operaciones fueron integrados en el beneficio del saldo a favor del exportador, en tanto

[22] En los documentos emitidos a los diversos clientes del exterior por las ventas logradas por los comisionistas no domiciliados (folios 3385 a 3579), se observa las características, cantidad y precios de los bienes vendidos y los números de contratos.

aquellos actos no implican el ejercicio de la facultad de fiscalización que ejerció la Administración sobre la mencionadas obligaciones en el presente caso, encontrándose la misma arreglada a ley.

Que la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 001-2-2000 invocada por la recurrente, resolvió una controversia sobre exportación de servicios, analizándose si los servicios prestados por una empresa domiciliada a favor de un no domiciliado, fueron utilizados o no económicamente en el exterior, situación distinta al preste caso, no resultando por ello aplicable.

Resoluciones de Determinación Nº – Impuesto General a las Ventas por la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados de diciembre de 2005 y enero a noviembre de 2006 (folios 4376 a 4387 y 4442)

Operaciones no gravadas

Que en el Anexo N° 1 de las mencionadas resoluciones de determinación (folio 4376), la Administración determinó que los pagos realizados por la recurrente entre enero y diciembre de 2006, por el Impuesto General a las Ventas por la utilización en el país de un servicio prestado por un sujeto no domiciliado (sistema de comisionistas), según el punto 3 del Anexo N° 1 del Resultado del Requerimiento N° (folios 3812 y 3813), constituían pagos en exceso o indebidos, al considerar que estas operaciones no se encontraban gravadas con el Impuesto General a las Ventas.

Que, al respecto, los mencionados pagos se encuentran relacionados con las operaciones analizadas respecto al reparo por *uso del Impuesto General a las Ventas correspondiente a operaciones no gravadas*, el cual ha sido confirmado, al señalarse que se trataban de operaciones no gravadas con el Impuesto General a las Ventas, por lo que corresponde confirmar la apelada en este extremo.

Multas

Resoluciones de Multa Nº – Infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (folios 4413 a 4436 y 4495)

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, señala que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que conforme con la Tabla I de Infracciones y Sanciones del referido código, modificada por Decreto Legislativo Nº 953, la sanción aplicable a la infracción establecida en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, es una multa equivalente al 50% del tributo omitido o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente de haber obtenido la devolución.

Que la Resolución de Multa Nº (folio 4413) ha sido emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, como consecuencia de los reparos antes analizados, contenidos en la Resolución de Determinación Nº respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2006, los cuales han sido mantenidos en esta instancia, confirmando la apelada en dicho extremo, por lo que corresponde emitir similar pronunciamiento.

Que las Resoluciones de Multa N° (folios 4414 a 4436 y 4495), han sido emitidas por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, como consecuencia de los reparos antes analizados, contenidos en las Resoluciones de Determinación N° respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2006, y pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2006, las cuales han sido mantenidas en esta instancia, con las cuales se acredita la comisión de la infracción materia de análisis, además, el importe de las sanciones ha sido calculado en función del 50% de los tributos omitidos, lo que se encuentra conforme con lo