



Tribunal Fiscal

Nº 05846-5-2026

trabajadores y poca oferta de restaurantes o venta de comida, debiendo tenerse en cuenta que en el ejercicio fiscalizado 2020 el país fue afectado fuertemente por el COVID 19; corresponde indicar que para considerar un gasto como condición de trabajo no basta acreditar su otorgamiento a los trabajadores o invocar razones vinculadas a la actividad empresarial desarrollada ni las rigurosas medidas sanitarias ni la poca oferta de restaurantes y lejanía de la residencia de los trabajadores, sino que resulta necesario demostrar, de manera objetiva y fehaciente, que dicho gasto constituía un elemento indispensable para la adecuada prestación de labores y para el cumplimiento de las exigencias propias de la actividad económica desarrollada. En cuanto a la ubicación de la planta de producción, ésta se encuentra ubicada en San Andrés, uno de los principales distritos de la provincia de Pisco, y según lo verificado por la Administración, la planta se encuentra ubicada cerca de la plaza principal, no habiéndose acreditado en autos la afirmación de la recurrente respecto a la oferta insuficiente del servicio de alimentación, debiéndose indicar que el hecho que los trabajadores residan en zonas alejadas no implica "per se" que el otorgamiento de alimentación constituyera una condición de trabajo, apreciándose de la documentación que obra en autos que la recurrente trasladaba a sus trabajadores todos los días a la planta de producción por lo que podían llevar ellos mismos su alimentación

Que, conforme se ha señalado precedentemente, la recurrente no presentó documentación técnica, operativa o normativa que permitiera acreditar objetivamente que la provisión de desayuno, almuerzo y cena resultaba indispensable para evitar riesgos de contaminación o garantizar la continuidad de sus operaciones productivas, no obrando en autos informes técnicos, protocolos sanitarios específicos, disposiciones internas, controles de ingreso y salida u otra documentación objetiva que permitiera corroborar las afirmaciones efectuadas en su recurso de apelación.. De otro lado, no se ha acreditado en autos que el gasto observado cumpla con criterio de generalidad al no haber proporcionado documentación que acreditara que se hubiese otorgado la alimentación a todo su personal.

Que es preciso anotar que los informes de la Administración no son vinculantes para este Tribunal, por lo que no procede emitir pronunciamiento al respecto, en tanto que respecto a la Casación Nº 8193-2015-Lima, debe indicarse que esta solo es aplicable al caso concreto analizado en dicha resolución, cuyos alcances se restringen únicamente a las partes, tal como se ha indicado en las Resoluciones Nº 07422-1-2018 y 07429-4-2018.

Que, asimismo, respecto de las fotografías, declaraciones juradas, mapas, imagen de certificado que le otorga la Unión Europea que refleja la exigencia sanitaria con la cual debe desenvolverse corresponde señalar que dichos medios probatorios no resultan suficientes para acreditar que el gasto reparado cumple el principio de causalidad ni que constituya una condición de trabajo.

Reparo al crédito fiscal por no efectuar el íntegro del depósito de las detracciones dentro del plazo establecido

Que del Anexo Nº 02 a la Resolución de Determinación Nº i112 (foja 2868), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas correspondiente a febrero de 2021 por el importe de S/ 1 361,00, al considerar que la recurrente no efectuó el íntegro del depósito de las detracciones dentro del plazo establecido.

Que de conformidad con el artículo 2 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo Nº 940, Ley del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central - SPOT, aprobado por Decreto Supremo Nº 155-2004-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 1395, el mencionado sistema tiene por finalidad generar fondos para el pago de las deudas tributarias por concepto de tributos, multas, los anticipos y pagos a cuenta por tributos incluidos sus respectivos intereses y la actualización que se efectúe de dichas deudas tributarias de conformidad con el artículo 33 del Código Tributario— que sean administradas y/o recaudadas por la SUNAT. La generación de los mencionados fondos se realizará a través de depósitos que deberán efectuar los sujetos obligados, respecto de las operaciones sujetas al Sistema, en las cuentas bancarias que para tal efecto se abrirán en el Banco de la Nación o en las entidades a que se refiere el numeral 8.4 del artículo 8 de la citada ley.



Tribunal Fiscal

N° 05846-5-2026

Que de acuerdo con el inciso a) del artículo 3 de la referida ley, se entenderá por operaciones sujetas al sistema, la venta de bienes muebles o inmuebles, prestación de servicios o contratos de construcción gravados con el Impuesto General a las Ventas y/o Impuesto Selectivo al Consumo o cuyo ingreso constituya renta de tercera categoría para efecto del Impuesto a la Renta; indicándose en el inciso a) del numeral 5.1 del artículo 5 de la mencionada norma, que son sujetos obligados a efectuar el depósito, entre otros, el adquirente del bien mueble o inmueble, usuario del servicio o quien encarga la construcción, tratándose de las operaciones a que se refiere el inciso a) del artículo 3 en mención y que la SUNAT señalará los casos en que el proveedor de bienes podrá efectuar el depósito por cuenta de sus adquirentes, así como la forma y condiciones para realizarlo, sin perjuicio del momento que se establezca de conformidad con el artículo 7.

Que según el artículo 7 de la anotada ley, el depósito deberá efectuarse en su integridad en cualquiera de los momentos establecidos en dicho artículo, de acuerdo con lo que establezca la SUNAT teniendo en cuenta las características de los sectores económicos, bienes o servicios involucrados en las operaciones sujetas al sistema; siendo que en el inciso a) del numeral 7.1 de dicho artículo se indica que en el caso de la venta de bienes muebles dicho depósito se realizará: a.1) Con anterioridad al traslado del bien fuera del Centro de Producción; a.2) Con posterioridad a la recepción del bien por parte del adquirente dentro del plazo que señale la SUNAT; a.3) Con posterioridad a la anotación del comprobante de pago en el Registro de Compras, dentro del plazo que establezca la SUNAT; a.4) Hasta la fecha de pago parcial o total al proveedor; a.5) En la fecha del retiro o en la fecha en que se emita el comprobante de pago, lo que ocurra primero, en el caso del retiro de bienes considerado venta de acuerdo al inciso a) del artículo 3 de la Ley del IGV.

Que de acuerdo con el artículo 13 de la citada ley, modificado mediante la Ley N° 28605, mediante resolución de superintendencia, la SUNAT designará los sectores económicos, los bienes, servicios y contratos de construcción a los que resultará de aplicación el sistema, así como el porcentaje o valor fijo aplicable a cada uno de ellos.

Que la Primera Disposición Final de la mencionada norma, modificada por el Decreto Legislativo N° 1395, prevé que en las operaciones sujetas al sistema los adquirentes de bienes, usuarios de servicios o quienes encarguen la construcción, obligados a efectuar la detracción, podrán ejercer el derecho al crédito fiscal o saldo a favor del exportador, a que se refieren los artículos 18, 19, 23, 34 y 35 de la Ley del Impuesto General a las Ventas o cualquier otro beneficio vinculado con la devolución del Impuesto General a las Ventas, en el período en que hayan anotado el comprobante de pago respectivo en el Registro de Compras de acuerdo con las normas que regulan el mencionado impuesto, siempre que el depósito se efectúe en el momento establecido por la SUNAT de conformidad con el artículo 7 de la citada norma, siendo que en caso contrario, el derecho se ejercerá a partir del período en que se acredita el depósito.

Que conforme con el artículo 7 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, que aprobó las normas reglamentarias del Decreto Legislativo N° 940, modificado por Resolución de Superintendencia N° 022-2013/SUNAT, tratándose de los bienes señalados en su Anexo N° 2, las operaciones sujetas al sistema son, entre otras, las ventas gravadas con el Impuesto General a las Ventas.

Que en el numeral 15 del Anexo N° 2 de la referida resolución de superintendencia, modificada por la Resolución de Superintendencia N° 343-2014/SUNAT, se detalla que dentro de los bienes sujetos al Sistema de Pago con el Gobierno Central - SPOT se encuentran la madera, estableciéndose el porcentaje de detracción de 4%.

Que según el criterio adoptado por este Tribunal en la Resolución N° 13086-8-2012, el derecho al crédito fiscal se ejercerá a partir del período en que se acredite el depósito de la detracción por el monto que deba efectuarse conforme con las normas aplicables a tal efecto.

Que mediante el Punto 04 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 262⁸ (fojas 987 y 988), la Administración señaló a la recurrente que de la revisión de sus declaraciones juradas mensuales PDT 621

⁸ Ibidem Nota 4.



Tribunal Fiscal

N° 05846-5-2026

y PDB presentados por los periodos materia de fiscalización, observó que había incumplido con efectuar el íntegro del depósito de la detracción, tal como lo señalaba la Primera Disposición Final del Decreto Legislativo N° 940 y normas modificatorias; en ese sentido, le solicitó que sustentara contable, legal y con la documentación fehaciente haber cumplido con efectuar el depósito de la detracción dentro del plazo establecido correspondiente, entre otros, a la Factura N° 341, emitida por Homecenters Peruanos S.A.; en caso contrario, procedería a reparar el crédito fiscal contenido en dicho comprobante de pago.

Que la recurrente, en respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, el 22 de marzo de 2022 presentó un escrito (fojas 1005 a 1045) y diversa documentación, según constancia de presentación de escrito electrónico N° 841 (foja 2639), señalando, entre otros, que la Factura N° 341 emitida por [redacted], corresponde a la venta de detergente y madera. Agregó, que la madera se encontraba sujeta al SPOT con la tasa del 4% su proveedor, por lo que su proveedor cumplió con efectuar la autodetracción mediante Constancia N° 354 por el importe de S/ 219,00, en el plazo establecido. Asimismo, indicó que la obligación de efectuar el depósito sólo surgía respecto de la venta de los bienes comprendidos en los Anexos 1 y 2 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT.

Que en el Punto N° 04 del Anexo N° 01 al Resultado de Requerimiento N° 262 (fojas 2656 a 2660), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentados por la recurrente y, luego de su evaluación, señaló que el numeral j) del artículo 1 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT, definía como importe de operación tratándose de operaciones de venta de bienes o prestación de servicios, a la suma total que quedaba obligado a pagar el adquirente o usuario del servicio y cualquier otro cargo vinculado a la operación que se consignara en el comprobante de pago que la sustentara. Agregó, que si bien el "detergente sapolio" no se encontraba dentro de los bienes sujetos al SPOT, al figurar en la mencionada factura estaba dentro del concepto "otro cargo vinculado", por lo que la detracción debió realizarse sobre el total facturado, por lo que correspondía efectuar la detracción por el importe de S/ 356 96, que equivale al 4% de S/ 8 923,90, y siendo que la recurrente no cumplió con efectuar el íntegro del depósito de la detracción efectuó el reparo al crédito fiscal de febrero de 2021 por el importe de S/ 1 361,27.

Que de la revisión de la Factura N° 341, se aprecia que fue emitida el 3 de febrero de 2021 por [redacted], por la venta de conjunta de operaciones sujetas al sistema de detracciones (venta de madera), por el importe de S/ 5 473,00, y de operaciones no sujetas al sistema de detracciones (venta de detergente sapolio), por el importe de S/ 3 450,00, totalizando la suma de S/ 8 923,00.

Que obra en autos (foja 1404), la constancia de depósito de detracción realizada el 5 de febrero de 2021 por concepto de la citada Factura N° 341, respecto de la venta de madera por el importe de S/ 219,00, que equivale el 4% de S/ 5 473,00, no apreciándose la realización de depósito de detracción alguno respecto del detergente.

Que, en el presente caso, la Administración afirma que toda vez que la factura observada comprendía bienes sujetos al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias y bienes no comprendidos dentro del ámbito de aplicación del referido sistema, al estar ambos contenidos en una sola factura debía efectuarse la detracción por el importe total de la factura observada, sustentándose en el inciso j) del artículo 1° de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004 /SUNAT.

Que, al respecto, corresponde señalar que no se advierte disposición legal expresa que establezca que, en aquellos supuestos en los cuales un comprobante de pago comprenda conjuntamente operaciones sujetas y no sujetas al Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias, el depósito de la detracción deba efectuarse sobre el íntegro del importe consignado en el referido comprobante.

⁹ El inciso j) del artículo 1 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT define como importe total, entre otros, j.1 Tratándose de operaciones de venta de bienes o prestación de servicios, a la suma total que queda obligado a pagar el adquirente o usuario de servicio, y cualquier otro cargo vinculado a la operación que se consigne en el comprobante de pago que la sustente o en otro documento, incluidos los tributos que graven la operación.



Tribunal Fiscal

N° 05846-5-2026

Que la referencia contenida en el inciso j) del artículo 1 de la Resolución de Superintendencia N° 183-2004/SUNAT respecto de "cualquier otro cargo vinculado a la operación" no puede interpretarse en el sentido de incorporar dentro del ámbito de aplicación del SPOT a bienes autónomos, diferenciados e individualizables que no se encuentren comprendidos expresamente en los anexos de la citada resolución, sino únicamente a conceptos accesorios o complementarios directamente vinculados con la operación sujeta al sistema.

Que, en el presente caso, se aprecia que la madera y el detergente constituyen bienes distintos e independientes, consignados de manera diferenciada en el comprobante de pago observado, no advirtiéndose que la Administración haya sustentado el motivo por el cual el detergente constituiría un cargo accesorio, complementario o inseparable de la operación de venta de madera, ni que forme parte integrante de esta última para efectos de la aplicación del Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias.

Que, en consecuencia, al haberse efectuado el depósito de la detracción respecto del bien sujeto al SPOT dentro del plazo establecido, lo que no ha sido cuestionado por la recurrente y no existir obligación legal de efectuar detracción respecto de operaciones no comprendidas en dicho sistema, el reparo efectuado por la Administración no se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde levantarlo¹⁰.

Que, en atención a lo expuesto, corresponde revocar la resolución apelada en este extremo y disponer que la Administración proceda a reliquidar la Resolución de Determinación N° 112 conforme con lo señalado en la presente resolución.

Que dado el sentido del fallo carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos de la recurrente sobre el particular.

Resolución de Multa N° 840

Que la Resolución de Multa N° 840 (foja 2880 a 2882), fue girada por la comisión de la infracción tipificada en el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12 del Decreto Legislativo N° 940 y se encuentra vinculada con el periodo febrero de 2021.

Que el inciso 1 del numeral 12.2 del artículo 12 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 940 - Sistema de Pago de Obligaciones Tributarias con el Gobierno Central, aprobado por el Decreto Supremo N° 155-2004-EF, establece que incurre en infracción el sujeto obligado que incumpla con efectuar el íntegro del depósito a que se refiere el sistema, en el momento establecido, la cual es sancionada con una multa equivalente al 50% del importe no depositado.

Que toda vez que la citada resolución de multa se encuentra vinculada al reparo por operaciones sujetas al SPOT por las cuales no se efectuó el íntegro del depósito de la detracción, contenido en la Resolución de Determinación N° 112, el cual ha sido dejado sin efecto en esta instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento, y en consecuencia, procede revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto la resolución de multa impugnada.

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la sola asistencia del representante de la Administración, según se advierte de la constancia respectiva (foja 2981), habiendo sido ambas partes debidamente notificadas para tal efecto, como se aprecia de autos (fojas 2974 y 2976).

Con los vocales Ríos Diestro y Flores Pinto, e interviniendo como ponente la vocal Amico de las Casas.

RESUELVE:

REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 768 de 23 de enero de 2023, en el extremo referido al reparo al crédito fiscal por no efectuar el íntegro del depósito de las detracciones dentro del plazo establecido, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo señalado en la presente resolución,

¹⁰ En similar sentido se ha pronunciado este Tribunal en las Resoluciones 05770-10-2025.



Tribunal Fiscal

Nº 05846-5-2026

así como la Resolución de Multa N° 840 debiendo **DEJARSE SIN EFECTO** esta última, y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

Regístrese, comuníquese y remítase a la SUNAT, para sus efectos.

**AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE**

**RÍOS DIESTRO
VOCAL**

**FLORES PINTO
VOCAL**

**Charca Huasupe
Secretario Relator
AC/CH/SC/spb**

Nota: Documento firmado digitalmente