



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

EXPEDIENTE N° : 12663-2024
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 18 de setiembre de 2025

VISTA la apelación interpuesta por _____ con RUC N° _____ contra la Resolución N° _____ de 18 de julio de 2024, emitida por la Intendencia Nacional de Impugnaciones de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación interpuesta contra las Resoluciones de Determinación N° _____ emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2019, y las Resoluciones de Multa N° _____ emitidas por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 10 del artículo 175 y en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene los siguientes argumentos:

- El procedimiento de fiscalización y los valores impugnados son nulos, pues la Administración fiscalizó aspectos que no le fueron comunicados en la carta y el requerimiento que inició el procedimiento de fiscalización, lo que contraviene el Reglamento de Fiscalización, los artículos 61 y 62 del Código Tributario y su derecho a un debido procedimiento.
- Según la referida carta el elemento a fiscalizar era el débito fiscal y el aspecto a fiscalizar las operaciones de ventas y prestación de servicios, es decir, se revisaría el valor de venta y/o la retribución por servicios, sin hacer referencia a las deducciones del impuesto bruto ni a la documentación probatoria sobre los descuentos que se deducen de dicho impuesto, aspecto distinto al débito fiscal, según los artículos 11 a 14 y 26 de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el contenido de las declaraciones determinativas del citado impuesto, ya que los descuentos contenidos dentro del comprobante de pago que respalda la operación que los origina se consignan en la casilla 100 (ventas netas) y los descuentos que se conceden con posterioridad a la emisión del comprobante de pago se consignan en la casilla 102 (descuentos concedidos y/o devoluciones de ventas).
- La Administración realizó una fiscalización parcial sobre un aspecto de la obligación tributaria que no estaba facultada a fiscalizar y efectuó reparos contraviniendo las normas tributarias, lo que implica la nulidad de la fiscalización. Cita la Resolución N° 01468-10-2017 su dicho, al considerar que la Administración actuó arbitrariamente y sin respetar el derecho al debido procedimiento, vicio que se mantiene en la resolución apelada, ya que no analizó las definiciones de "elementos" y "aspectos" a fiscalizar ni las casillas de las declaraciones juradas determinativas ni sus instructivos.
- La Administración realizó actuaciones vencido el plazo de 6 meses del procedimiento de fiscalización parcial y vulneró el artículo 62-A del Código Tributario y el artículo 16 del Reglamento de Fiscalización.
- El 6 de enero de 2023 terminó la suspensión de tres meses originada por, supuestamente, no atender los puntos 2.2 a 2.4 y 3.2 del Requerimiento N° _____, pues con Expediente N° _____ presentó toda la información solicitada, suspensión que no le fue comunicada con carta alguna, contraviniendo el Reglamento de Fiscalización. Once meses después, esto es, transcurrido en exceso el plazo de ley, se le notificó el Resultado del Requerimiento N° _____ en el que la



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

Administración adelantó sus conclusiones y al día siguiente (6 de diciembre de 2023), le notificaron el Requerimiento N° , emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, lo que acredita la arbitrariedad de la Administración y supone la nulidad de la fiscalización y los actos sucesivos.

- La fiscalización y los valores impugnados son nulos al no habersele otorgado un plazo razonable para preparar sus respuestas a los requerimientos formulados, habiendo tenido solo 50 días hábiles para recolectar y presentar la información solicitada, pese a que la Administración no efectuó ni comunicó algún análisis en el año 2022 y demoró 11 meses del año 2023 para enviar el resultado de uno de los requerimientos formulados y seguidamente cerrar la fiscalización, lo que es abusivo y arbitrario, vulnerándose diversos principios del derecho administrativo y sus derechos a un debido procedimiento, de defensa y al plazo razonable, este último desarrollado en las sentencias del Tribunal Constitucional recaídas en los Expedientes N° 1006-2016-PHC-TC y 3778-2004-AA/TC.
- Los valores impugnados no están debidamente motivados y la base legal citada es incongruente, pues los reparos son por descuentos consignados en las notas de crédito observadas, es decir, el sustento de dichas notas de crédito es el descuento mismo y no la falta de documentación al respecto, no habiendo la Administración definido si su cuestionamiento fue a los motivos de la emisión de las notas o a si se cumplieron o no las condiciones para otorgar el descuento, tampoco si se trataron de ajustes al valor de venta o al impuesto bruto, según la oportunidad de su otorgamiento, ni si hubo casos de devoluciones de bienes, lo que genera confusión y no permite tener certeza del reparo formulado.
- Las notas de crédito observadas se sustentan en descuentos y devoluciones, conforme con el artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago, habiendo explicado que su emisión se debió a cuatro circunstancias diferentes: i) protección de precios y descuento por ítem, ii) bonificación, iii) otros conceptos y iv) devolución por ítem y devolución total, según cuadro detalle que figura en su apelación. El hecho que las glosas de las notas de crédito observadas contenga una terminología diferente se debe a que las personas de las áreas de contabilidad y tributación local de su empresa no tuvieron acceso al sistema de gestión empresarial del grupo o a los aplicativos que maneja su grupo empresarial (multinacional), lo que no invalida los descuentos otorgados.
- Las notas de crédito emitidas por protección de precios o descuento por ítem responden al hecho de ofrecer productos con precios reducidos a clientes de distribuidores mayoristas y *resellers*, quienes venden a los usuarios finales los productos que comercializa, razón por la cual propuso a Máxima Internacional S.A. (distribuidor mayorista) hacerle un descuento sobre el precio de lista (*sell-in*), siempre que logre vender al *reseller* (*sell-out*) con un precio reducido determinado, para que este a su vez efectúe la venta al usuario final (beneficiario) a un precio reducido determinado (precio especial o *Special Bid*); no obstante, como el distribuidor mayorista pagó el precio de lista, se le reembolsa el descuento con una nota de crédito, lo que le permite verificar que el descuento llegue efectivamente al usuario final.
- Adjuntó los documentos denominados: i) Proceso de reclamación notas de crédito por descuentos comerciales – Descripción de proceso), ii) Guía Partner Portal – Descripción proceso y iii) Casos de notas de crédito por Descuentos Comerciales Perú 2019, a efectos que la Administración entienda su negocio y verifique los cálculos efectuados por los descuentos otorgados.
- Las notas de crédito emitidas por bonificación corresponden a “rebates por cumplimiento de cuota dentro del programa *Lexmark Connect*”, habiendo sustentado documentariamente que si el distribuidor mayorista alcanza un determinado nivel de especialización y supera volúmenes de compras de forma trimestral, puede obtener descuentos sobre el precio pagado por dichas compras (a precio de lista) y que, según su política, los descuentos equivalen a un porcentaje de las ventas realizadas por el distribuidor mayorista a los *resellers* (*sell-out*).
- El Plan de comercialización se materializa en el documento denominado “Distribution Track-2019 – Guías del programa para mayoristas – Latinoamérica” y los anexos firmados por Máxima Internacional S.A. donde se explican los términos del programa *Lexmark Connect* y los compromisos aceptados por el referido distribuidor, así, el referido programa es uno de fidelización y mercadeo que ofrece un conjunto de herramientas, recursos y beneficios para ayudar a su cadena de distribución a obtener el



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

éxito y mejorar sus resultados, de modo que aumente la colocación de los productos que comercializa.

- Los beneficios del citado programa incluyen los descuentos "*Quota Achievement Rebates*", "*Volume Incentive Rebates*" o rebates por cumplimiento de cuota, los cuales se utilizan en varias plazas del mundo para asegurar que los mayoristas, distribuidores y/o *resellers* sientan las ventajas de trabajar con el grupo multinacional al que pertenece Lexmark (léase la recurrente).
- Las notas de crédito observadas por otros conceptos corresponden a descuentos por "*Marketing Developed Funds*" dentro del programa *Lexmark Connect*, lo que tiene sustento en su plan de comercialización que prevé descuentos por los recursos invertidos en promoción y/o publicidad, hasta un límite presupuestario calculado en función a los volúmenes de compras a la recurrente.
- Las notas de crédito emitidas por devolución ítem y devolución total corresponden a las devoluciones de pago de productos defectuosos, es decir, con fallas, problemas de funcionamiento y/o similares que no tienen solución técnica, lo que legalmente se ampara en las normas sobre contratos del Código Civil y está alineado con el contrato de distribución suscrito con [redacted], lo cual no ha sido valorado por la Administración, al considerar que los documentos presentados no acreditan que su distribuidor mayorista haya tenido derecho a descuentos y devoluciones bajo el argumento que tales documentos son dirigidos de manera genérica a sus *Partners* y no de forma exclusiva a la citada empresa, lo que implica que se ha restado valor a todas las relaciones contractuales que parten de los "términos y condiciones generales" aceptados por las partes y sus consecuencias jurídicas.
- La Administración asume que los descuentos deben aplicarse de forma similar a todos los casos y solo aplicando una tasa de descuento, sin considerar que existen diversas formas de incentivar las compras vía el otorgamiento de descuentos, como cuando se trata de igualar los precios de la competencia para ser adjudicado con un determinado proyecto, como sucede con los descuentos *Special Bids* o descuentos por ítem, o cuando se quiere establecer estrategias de posicionamiento mercado como con los descuentos por protección de precios o precios especiales en relación con las cotizaciones e información pública a la que se tiene acceso. La Administración desconoce los descuentos por productos fallidos, bajo el simple argumento de que las leyes peruanas no aplican al contrato de distribución, sin considerar que las normas del Código Civil aplican a todos los contratos, más aún si dicho contrato no contiene una regulación específica.
- Las notas de crédito observadas, que han sido agrupadas por la Administración en función a determinado concepto o motivo, esto es: i) protección de precios y descuento por ítem, ii) bonificación, iii) otros conceptos y iv) devolución por ítem, devolución total y otros conceptos, han sido debidamente sustentadas y acreditadas con la documentación presentada en respuesta a los Requerimientos N° [redacted], la que incluyó los documentos denominados: B2B- Manual de usuario, Plan de Comercialización del 2017 a 2019, Proceso de reclamación notas de crédito por descuentos comerciales – Descripción proceso y Casos de notas de crédito por descuentos comerciales – Perú 2019, documentación del Programa Lexmark Connect y términos contractuales acordados con [redacted] sobre bonificaciones u otros, según detalle que figura en los cuadros consignados en su apelación sobre bonificaciones por especialización de hardware y de suministros, y que el cálculo del descuento se realiza por su aplicativo denominado "*Channel Tracking System*" (CTS), emitiéndose la nota de crédito respectiva a través de su aplicativo Partners Portal.
- En el Resultado del Requerimiento N° [redacted] emitido por el artículo 75 del Código Tributario, la Administración ha desmerecido sus explicaciones y documentos, desconociendo un contrato por no revestir la forma esperada por aquella o considerar que no es de fecha cierta, para concluir que no hubo descuentos ni devoluciones, manteniendo el reparo por no acreditar las razones por las que se emitieron tales notas y porque no acreditó las condiciones acordadas con [redacted] (distribuidor mayorista), lo que no es cierto, pues ha presentado la información que le fue solicitada al respecto.
- La Administración no ha dado valor a lo actuado durante el procedimiento de fiscalización, vulnerando el principio de verdad material, el criterio de valoración conjunta y razonada de los medios probatorios, así como los principios de impulso de oficio, de presunción de veracidad y de razonabilidad y de



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

predictibilidad y confianza legítima, entre otros, al formular el reparo sin evaluar y/o analizar que los descuentos y devoluciones que otorgó cumplen con los requisitos establecidos por la legislación del Impuesto General a las Ventas y su reglamento.

- Las resoluciones de multa emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario deben ser dejadas sin efecto, al ser accesorias a las resoluciones de determinación impugnadas que no se ajustan a ley por los argumentos antes expuestos. La resolución de multa emitida por la infracción tipificada en el numeral 10 del artículo 175 del Código Tributario fue acogida válidamente al Régimen de Gradualidad y se encuentra cancelada, existiendo pagos indebidos efectuados vía cobranza coactiva, según detalle de las resoluciones coactivas que consigna en su apelación, por lo que dichos pagos indebidos deben ser devueltos, más los intereses devengados.
- La Administración no se ha pronunciado sobre el mayor crédito fiscal de Máxima Internacional S.A., en el supuesto que mantenga el reparo al débito fiscal de su empresa por desconocer el efecto de las notas de crédito observadas, lo que ha ocurrido a través de la resolución apelada, siendo que el hecho que la Administración omita pronunciarse sobre algún argumento expuesto en su reclamación vulnera el debido procedimiento y la debida motivación.

Que mediante escrito de alegatos reitera las nulidades y argumentos fondo referidos a desvirtuar los reparos formulados, esbozados en su recurso de apelación, y agrega que la Administración no ha valorado las explicaciones y pruebas presentadas, vulnerando los principios de verdad material, valoración conjunta y razonada, presunción de veracidad, impulso de oficio, debido procedimiento, razonabilidad, informalismo, predictibilidad y confianza legítima.

Que por su parte, la Administración señala que reparó el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero y mayo a diciembre de 2019 por descuentos consignados en las notas de crédito observadas, al no haber sustentado el motivo de su emisión y sancionó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 10 del artículo 175 y en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que sobre la nulidad alegada precisa que por los aspectos del elemento a fiscalizar debe entenderse a aquellos puntos y/o temas que serán materia de revisión durante la realización del procedimiento de fiscalización, siendo que dichos aspectos conformen un solo elemento, más de un elemento o parte de un elemento de la obligación tributaria, habiendo comunicado a la recurrente que el elemento a fiscalizar es el débito fiscal de ventas y prestaciones de servicios y los aspectos dentro del elemento fiscalizado las operaciones de ventas y prestaciones de servicios, con lo cual queda claro que estaba facultada a revisar y evaluar todo lo relacionado con las referidas operaciones, lo que incluía validar aquellos ajustes y/o deducciones que se hubiesen efectuado sobre dichas operaciones en los periodos fiscalizados, contrariamente a lo alegado por la recurrente.

Que en el presente caso, con Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ (fojas 1388 y 1390)¹, la Administración inició un procedimiento de fiscalización parcial respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2019², como resultado del cual reparó el débito fiscal de enero, febrero y mayo a diciembre de 2019, por descuentos consignados en las notas de crédito al no haber sustentado el motivo de su emisión, detectó la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 10 del artículo 175 y en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario y emitió los valores impugnados (fojas 1431 a 1489 y 1696 y 1697), por lo que corresponde determinar si dichos valores se ajustan a ley, no obstante, previamente corresponde emitir pronunciamiento sobre las nulidades deducidas por la recurrente.

Nulidad del procedimiento de fiscalización

Que la recurrente sostiene que el procedimiento de fiscalización parcial es nulo porque: i) la Administración ha revisado un aspecto del débito fiscal que no fue comunicado en la carta que dio inicio al procedimiento

¹ Depositados el 23 de marzo de 2022, en el buzón electrónico de la recurrente, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (fojas 1386 y 1389).

² El elemento del tributo a fiscalizar fue el crédito fiscal de adquisiciones y compras y el aspecto contenido en dicho elemento las operaciones de compras y adquisiciones.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

de fiscalización parcial que se le llevó a cabo por el Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2019, lo que denota que se le realizó una fiscalización de forma arbitraria, vulnerando su derecho a un debido procedimiento, y que también conlleva a la nulidad de los actos sucesivos; ii) la Administración ha excedido el plazo de fiscalización de 6 meses para desarrollar un procedimiento de fiscalización parcial, según lo dispone el artículo 62-A del Código Tributario, y no ha comunicado la suspensión de dicho plazo conforme al Reglamento de Fiscalización; y iii) no se le otorgaron plazos razonables para recolectar la documentación e información solicitada y atender los requerimientos que le fueron formulados.

- Aspecto del débito fiscal a fiscalizar

Que el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 1311, dispone que la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada, emitiendo la resolución de determinación, orden de pago o resolución de multa.

Que el citado artículo 61 añade que la fiscalización que realice la SUNAT podrá ser definitiva o parcial. La fiscalización será parcial cuando se revise parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria. En el procedimiento de fiscalización parcial se deberá: a) Comunicar al deudor tributario, al inicio del procedimiento, el carácter parcial de la fiscalización y los aspectos que serán materia de revisión; b) Aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A considerando un plazo de 6 meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo.

Que por su parte, el inciso e) artículo I del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por el Decreto Supremo N° 085-2007-EF, modificado por el Decreto Supremo N° 207-2012-EF, define al "Procedimiento de fiscalización" como el procedimiento de fiscalización parcial o definitiva mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria o de parte, uno o algunos de los elementos de esta, incluyendo la obligación tributaria aduanera, así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la resolución de determinación y, de ser el caso, de las resoluciones de multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento. El inciso f) del citado artículo I establece que el "Procedimiento de Fiscalización Parcial" es aquel procedimiento de fiscalización en el que la SUNAT revisa parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria.

Que según el artículo 2 de dicho reglamento, modificado por los Decretos Supremos N° 207-2012-EF y 049-2016-EF, durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas, y los citados documentos deberán indicar, entre otros, el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización y el objeto o contenido del documento.

Que el inciso a) del artículo 3 del anotado reglamento, dispone que la SUNAT a través de las cartas comunicará al sujeto fiscalizado que será objeto de un procedimiento de fiscalización, parcial o definitiva, presentará al agente fiscalizador que realizará el procedimiento e indicará los períodos y tributos que serán materia del procedimiento. Tratándose del procedimiento de fiscalización parcial se indicarán además los aspectos a fiscalizar.

Que el acápite ii) del artículo 4 del aludido reglamento señala que el requerimiento deberá indicar, entre otros, tratándose del procedimiento de fiscalización parcial, los aspectos a fiscalizar.

Que en la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo N° 1113³, que introdujo el procedimiento de fiscalización parcial, se señala respecto del artículo 61 del Código Tributario, lo siguiente:

"Se introduce la expresión "elementos de la obligación tributaria" en atención a que en el segundo párrafo de la Norma X del Título Preliminar se emplea el término elementos para referirse a los conceptos del

³ Mediante Decreto Legislativo N° 1113, publicado el 5 de julio de 2012, se modificó el artículo 61 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, cuyo texto fue recogido en el Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

inciso a) de la Norma IV del mismo Título⁴; y de otro lado, en la legislación comparada se utiliza un texto similar para regular la fiscalización parcial (...).

Adicionalmente, se consigna expresamente que la fiscalización parcial podrá ser realizada por la Administración respecto de una parte –y no la totalidad– del elemento de la obligación tributaria que se decida revisar, con lo que se deja claro que por ejemplo, respecto del IGV de un determinado período tributario, se puede revisar en una primera oportunidad las ventas realizadas a uno de los clientes del sujeto fiscalizado y luego realizar otra fiscalización parcial en la que se revisen las demás ventas realizadas en dicho período tributario a los demás clientes del contribuyente

La utilización del término “aspectos”⁵ previsto en el artículo 61 y en los demás artículos vinculados al tema de fiscalización parcial ha tenido en cuenta la acepción usual del mismo y en el entendido que con dicha expresión se simplifica la norma puesto que con ella se alude a todos los puntos que serán materia de revisión, sea que todos ellos conformen un solo elemento, más de un elemento o parte de un elemento de la obligación tributaria (...).

Que estando a lo expuesto, la Administración se encuentra facultada a iniciar un procedimiento de fiscalización parcial respecto de alguno de los elementos de la obligación tributaria⁶, o una parte de dichos elementos; asimismo, la carta y el requerimiento con los que se da inicio al procedimiento de fiscalización deberán contener el carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización, el objeto o contenido del documento, así como los aspectos a fiscalizar.

Que de acuerdo con lo indicado en los considerandos precedentes, mediante la Carta N° y el Requerimiento N° la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2019, señalando en dichos documentos como el elemento del tributo a fiscalizar el “Débito Fiscal de ventas y prestaciones de servicios” y como aspectos de dicho elemento “las operaciones de venta y prestación de servicios”, siendo que con ello se advierte que la Administración delimitó su actuación de fiscalización a revisar de la aludida obligación tributaria y periodos, el elemento correspondiente al débito fiscal de las operaciones de venta y prestación de servicios.

Que asimismo, la Administración precisó que de tal elemento (débito fiscal) los aspectos a fiscalizar serían las “operaciones de ventas y prestación de servicios”, esto es, todas las cuestiones relacionadas con la determinación del débito fiscal de tales operaciones, lo que claramente involucra a los ajustes que se puedan realizar al valor venta o retribución por servicios producto de la emisión de notas de crédito por descuentos o anulaciones, puesto que dicha circunstancia incidirá en el cálculo del impuesto bruto, siendo dicha materia justamente la que fue acotada por la Administración y que originó la emisión de las resoluciones de determinación materia de impugnación.

Que conforme con lo expuesto, contrariamente a lo alegado por la recurrente, se verifica que en el procedimiento de fiscalización parcial materia de autos la Administración la Administración se encontraba habilitada a revisar las deducciones o ajustes efectuados al débito fiscal de las ventas realizadas por la recurrente, producto de la emisión de las notas de crédito que fueron observadas.

Que por tanto, se verifica que la actuación de la Administración sobre este punto se encuentra conforme a ley, por lo que no atendible la nulidad deducida por la recurrente en cuanto al aspecto analizado.

Que contrariamente a lo señalado por la recurrente, la estructura del formulario PDT IGV – RENTA

⁴ El inciso a) de la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario señala que solo por ley o por decreto legislativo, en caso de delegación, se puede, crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 10.

⁵ El Diccionario de la Real Academia Española, da los siguientes significados para el vocablo “Aspecto”: 1. Apariencia de las personas y los objetos a la vista, 2. Elemento, faceta o matiz de algo, 3. Particular situación de un edificio respecto al Oriente, Poniente, Norte o Mediodía, 4. Frases y situación respectiva de dos astros con relación a las casas celestes que ocupan.

⁶ Según la Exposición de Motivos antes mencionada, los elementos de la obligación tributaria están señalados en el inciso a) de la Norma IV del Título Preliminar del Código Tributario y son los siguientes: la base para su cálculo, la alícuota, el acreedor tributario, el deudor tributario y el agente de retención o percepción.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

MENSUAL a través del cual se presenta la declaración jurada del Impuesto General a las Ventas, no enerva lo expuesto anteriormente, pues de dicha estructura o de las casillas que conforman el mencionado formulario, de ningún modo se desprende que las deducciones al impuesto bruto suponen un aspecto diferente del elemento débito fiscal, máxime cuando dicho PDT tiene un carácter meramente formal.

Que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01468-10-2017 invocada por la recurrente en este extremo no resulta aplicable al tratarse de un supuesto distinto, pues en dicha resolución se indicó que considerando que el elemento del tributo a fiscalizar fue los gastos y el aspecto contenido en el elemento a fiscalizar las operaciones de compras y adquisiciones, la Administración no estaba facultada a determinar la obligación tributaria por un concepto distinto, esto es, el costo de ventas.

- Plazo de fiscalización

Que el citado artículo 61 del Código Tributario establece que en el procedimiento de fiscalización parcial se deberá aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A considerando un plazo de 6 meses, con excepción de las prórrogas a que se refiere el numeral 2 del citado artículo.

Que el numeral 1 del artículo 62-A del mencionado código señala que en el procedimiento de fiscalización que lleve a cabo la Administración el plazo se computa a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada en el primer requerimiento notificado por aquella en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Que el numeral 4 del citado artículo 62-A, que regula los efectos del plazo, señala que una vez transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización a que se refiere el presente artículo no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar.

Que el numeral 5 del artículo 62-A en referencia indica que el vencimiento del plazo establecido en el presente artículo tiene como efecto que la Administración no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo a que se refiere el presente artículo; sin perjuicio de que luego de transcurrido éste pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que según los incisos d) y e) del numeral 6 del citado artículo 62-A, el referido plazo se suspende durante el lapso en que el deudor tributario incumpla con la entrega de la información solicitada por la Administración y durante el plazo de las prórrogas solicitadas por el deudor tributario.

Que el artículo 75 del referido código prevé que concluido el proceso de fiscalización o verificación, la Administración emitirá la correspondiente resolución de determinación, resolución de multa u orden de pago, si fuera el caso. No obstante, previamente a la emisión de las resoluciones referidas, la Administración podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique.

Que según el artículo 1 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT antes citado, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF y modificado por el Decreto Supremo N° 049-2016-EF, el procedimiento de fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al Sujeto Fiscalizado de la carta que presenta al agente fiscalizador y el primer requerimiento. De notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efectos la notificación del último documento.

Que el artículo 2 del mencionado reglamento, prevé durante el procedimiento de fiscalización la SUNAT emitirá, entre otros, cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y actas.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

Que el artículo 8 del citado reglamento, modificado por los Decretos Supremos N° 207-2012-EF y 049-2016-EF, establece que el requerimiento es cerrado cuando el agente fiscalizador elabora el resultado del mismo, conforme a lo siguiente:

a) Tratándose del primer requerimiento, el cierre se efectuará en la fecha consignada en dicho requerimiento para cumplir con la exhibición y/o presentación. De haber una prórroga el cierre del requerimiento se efectuará en la nueva fecha otorgada. Si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante nuevo requerimiento. Si el día señalado para la exhibición y/o presentación el Agente Fiscalizador no asiste al lugar fijado para ello, se entenderán, en dicho día, iniciados los plazos a que se refieren los artículos 61 y 62-A del Código Tributario, según sea el caso, siempre que el Sujeto Fiscalizado exhiba y/o presente la totalidad de lo requerido en la nueva fecha que la SUNAT le comunique mediante carta. En esta última fecha, se deberá realizar el cierre del requerimiento.

El precitado inciso a) agrega que en el caso que en el primer requerimiento se indique que la presentación y/o exhibición debe realizarse en las oficinas de la SUNAT, el agente fiscalizador podrá realizar el cierre del citado requerimiento hasta el sétimo día hábil siguiente a la fecha señalada para cumplir con la presentación y/o exhibición, sea que esta se realice ante el mencionado agente o ingresando la documentación en la unidad de recepción documental de la oficina de la SUNAT correspondiente. De existir prórroga, el agente fiscalizador tendrá similar plazo máximo para el cierre del requerimiento. Si el sujeto fiscalizado no exhibe y/o no presenta la totalidad de lo requerido en la fecha señalada en este requerimiento, se podrá reiterar la exhibición y/o presentación mediante un nuevo requerimiento.

b) En los demás requerimientos se procederá al cierre vencido el plazo consignado en el requerimiento o, la nueva fecha otorgada en caso de una prórroga; y culminada la evaluación de los descargos del sujeto fiscalizado a las observaciones imputadas en el requerimiento. De no exhibirse y/o no presentarse la totalidad de lo requerido en la fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con lo solicitado se procederá, en dicha fecha, a efectuar el cierre del requerimiento.

Que por su parte, los incisos d) y e) del artículo 13 del mencionado reglamento prevén que cuando el Sujeto Fiscalizado incumpla con entregar la información solicitada a partir del segundo Requerimiento notificado por la SUNAT, se suspenderá el plazo desde el día siguiente a la fecha señalada para que el citado sujeto cumpla con lo solicitado hasta la fecha en que entregue la totalidad de la información, así como que tratándose de la prórroga solicitada por el Sujeto Fiscalizado, se suspenderá el plazo por el lapso de duración de las prórrogas otorgadas expresa o automáticamente por la SUNAT.

Que el artículo 14 del anotado reglamento señala que la Administración notificará al sujeto fiscalizado, mediante carta, todas las causales y los períodos de suspensión así como el saldo de los plazos de fiscalización, un mes antes de cumplirse el plazo de 6 meses, 1 año o 2 años a que se refieren los artículos 61 y 62-A del Código Tributario, salvo cuando la suspensión haya sido motivada exclusivamente por el sujeto fiscalizado en función a las causales a que se refieren los incisos d) y e) del artículo 13. Agrega que, sin perjuicio de ello: i) la Administración podrá comunicar la suspensión del plazo cuando otorgue, mediante acta o carta, la prórroga a que se refiere el artículo 7 o cuando proceda al cierre del requerimiento de acuerdo a lo señalado en el último párrafo del inciso b) del artículo 8, o ii) la Administración comunicará las causales, los períodos de suspensión y el saldo del plazo, cuando al amparo de lo dispuesto en el inciso e) del artículo 92 del Código Tributario el Sujeto Fiscalizado solicite conocer el estado del procedimiento.

Que el artículo 16 del mismo reglamento establece que una vez vencido el plazo establecido en el artículo 61 o en el artículo 62-A del Código Tributario, la Administración no podrá solicitar al Sujeto Fiscalizado cualquier otra información y/o documentación referida al tributo y período, o la Declaración Aduanera de Mercancías o los aspectos que fueron materia del Procedimiento de Fiscalización, según corresponda.

Que este Tribunal en la Resolución N° 06590-2-2019, entre otras, ha establecido que el plazo establecido en el artículo 62-A del Código Tributario se encuentra referido a la facultad de la Administración de solicitar información y/o documentación adicional a la ya solicitada, sin perjuicio de los demás actos o información que pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar, tales como, la emisión,



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

cierre y notificación de resultados de requerimiento, de acuerdo con el numeral 4 del citado artículo 62.

Que en la Resolución N° 00556-8-2019, entre otras, se ha establecido que conforme con lo dispuesto por el numeral 5 del artículo 62-A del Código Tributario, el vencimiento del plazo establecido por dicho artículo tiene como efecto que la Administración Tributaria no podrá requerir al contribuyente mayor información de la solicitada en el plazo, sin perjuicio de que luego de transcurrido éste pueda notificar los actos a que se refiere el primer párrafo del artículo 75, dentro del plazo de prescripción para la determinación de la deuda.

Que la Resolución N° 08716-10-2017, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, ha señalado lo siguiente: *"En el caso del segundo y demás requerimientos de fiscalización, si el sujeto fiscalizado presenta y/o exhibe parcialmente lo solicitado, el cierre del requerimiento se efectuará una vez culminada la evaluación de la documentación o información presentada"*.

Que como se ha señalado, la fiscalización materia de autos inició el 24 de marzo de 2022, con la notificación de la Carta N° _____ y el Requerimiento N° _____ (fojas 1386 y 1389).

Que mediante el citado Requerimiento N° _____ (fojas 1387 y 1388), la Administración solicitó a la recurrente presentar diversa documentación contable y tributaria, referida a sus operaciones de venta correspondientes a los periodos fiscalizados, la cual debía ser presentada inicialmente el 5 de abril de 2022 mediante SUNAT operaciones en línea; no obstante, dicho plazo se prorrogó hasta el 13 de abril de 2022, en atención a la solicitud presentada por la recurrente, según lo indicado en Carta N° _____

(fojas 1381 a 1383); siendo que en el Anexo N° 01 del resultado de dicho requerimiento (foja 1377) se dejó constancia que dado que la recurrente cumplió con presentar la información solicitada, el cómputo del plazo de fiscalización inició en la citada fecha (13 de abril de 2022).

Que mediante el Anexo N° 01 del Requerimiento N° _____ (fojas 1340 a 1345)⁹, la Administración solicitó, entre otros, i) información relacionada con el motivo de la emisión de las notas de crédito físicas detalladas en el Anexo N° 2 (fojas 1336 a 1339), con la glosa "Prot. Precios", para lo cual la recurrente debía presentar lo solicitado en los numerales 2.1. a 2.4 del punto 2 del referido Anexo N° 01, e ii) información referida al motivo de emisión de las notas de crédito electrónicas con glosa "otros conceptos", para lo cual debía presentar lo solicitado en los numerales 3.1 a 3.5 del punto 3 del aludido Anexo N° 01, siendo que lo solicitado debía presentarse inicialmente hasta el 5 de octubre de 2022.

Que no obstante, en atención a la solicitud de prórroga presentada por la recurrente¹⁰, mediante la Carta N° _____¹¹ (fojas 1333 y 1334), la Administración autorizó que el plazo de vencimiento otorgado se prorrogue por 14 días hábiles adicionales, esto es, hasta el 26 de octubre de 2022. Además, se indicó que de conformidad con lo establecido por el inciso e) del numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario el plazo de fiscalización se suspendería por el plazo de la prórroga autorizada.

Que en el Resultado del Requerimiento N° _____ (foja 1320)¹², la Administración dejó constancia, entre otros, que al vencimiento del plazo otorgado la recurrente presentó parcialmente lo requerido, omitiendo lo solicitado en los numerales 2.2, 2.3 y 2.4 (parcial) del punto 2 y el numeral 3.2 del punto 3 del Anexo N° 01 de tal requerimiento (fojas 1320 a 1323), por tanto, la Administración señaló que dado que la recurrente no presentó lo antes indicado, el plazo de fiscalización se suspendería hasta que cumpliera con presentar la totalidad de la información solicitada, de conformidad con el inciso d) del numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario y el inciso d) del artículo 13 del Reglamento de Fiscalización.

⁷ Notificada a la recurrente el 4 de abril de 2022, mediante su depósito en el buzón electrónico, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1381).

⁸ Tercer requerimiento cursado en el curso de la fiscalización bajo análisis.

⁹ Notificado a la recurrente el 29 de setiembre de 2022, mediante su depósito en el buzón electrónico, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1335).

¹⁰ Archivo "ConRepControl (3).pdf" contenido en el CD que obra a foja 1391, en la ruta:\LEXMARK.zip\AUDITORIA_ZIPEADOS\Escritos presentados por el sujeto fiscalizado-

¹¹ Notificada a la recurrente el 6 de octubre de 2022, mediante su depósito en el buzón electrónico, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1332).

¹² Notificado el 5 de noviembre de 2022, mediante su depósito en el buzón electrónico de la recurrente, de conformidad con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1328).



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

Que se aprecia que dicho resultado de requerimiento fue cerrado el 4 de noviembre de 2022, conforme con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT y el criterio contenido en la citada Resolución N° 08716-10-2017.

Que posteriormente, mediante el Requerimiento N° (fojas 409 a 438)¹³, la Administración comunicó las observaciones derivadas de la evaluación de la información presentada por esta, en atención a los Requerimientos N° , referidas a la emisión de notas de crédito a por protección de precios, bonificación, descuentos por ítem, devoluciones y otros conceptos, así como sobre el uso de notas de crédito con estado de baja, solicitándole diversa documentación a fin de sustentar la emisión de las aludidas notas de crédito, siendo que la recurrente debía cumplir con lo solicitado originalmente el 6 de diciembre de 2022.

Que no obstante, en atención a la solicitud de prórroga presentada por la recurrente¹⁴, mediante la Carta N° ¹⁵ (fojas 407 y 408) la Administración autorizó que el plazo otorgado se prorrogue por 20 días hábiles adicionales, esto es, hasta el 6 de enero de 2023. Además, se señaló que de conformidad con lo establecido por el inciso e) del numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario el plazo de fiscalización se suspendería por el plazo de la prórroga autorizada.

Que en el Resultado del Requerimiento N° (fojas 178 a 278)¹⁶, la Administración dejó constancia de la documentación presentada el 11 de noviembre de 2022¹⁷ vinculada a lo solicitado mediante el Requerimiento N° pero no cumplió con presentar la totalidad de lo requerido mediante el aludido requerimiento, por lo que el plazo de fiscalización se mantenía suspendido (fojas 272 a 274). Indicó que luego de evaluar la documentación presentada el 6 de enero de 2023, concluyó que la recurrente no sustentó la emisión de las notas de crédito acotadas y observó el débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero y mayo a diciembre de 2019. Dicho resultado de requerimiento fue cerrado el 5 de diciembre de 2023, esto es, luego de la evaluación de la documentación presentada en su oportunidad por la recurrente (fojas 272 y 277), conforme con el inciso b) del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT y el criterio contenido en la citada Resolución N° 08716-10-2017.

Que estando a lo expuesto, se verifica que si bien el plazo de fiscalización de 6 meses inició el 13 de abril de 2022, por lo que habría culminado el 13 de octubre de 2022, conforme a lo expuesto anteriormente, dicho plazo se suspendió desde el plazo con el que contaba la recurrente para presentar la documentación solicitada mediante el Requerimiento N° (5 de octubre de 2022), encontrándose suspendido al menos hasta la notificación del Requerimiento N° . En ese sentido, la notificación del Requerimiento N° a través del cual la Administración formuló sus observaciones al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero y mayo a diciembre de 2019, por no haberse sustentado la emisión de las notas de crédito acotadas, se realizó dentro del plazo con el que contaba la Administración para efectuar la fiscalización materia de autos, lo que ha sido reconocido incluso por la misma recurrente en su escrito de apelación (fojas 1907 y 1908).

Que asimismo, si bien el Resultado del Requerimiento N° fue cerrado y notificado a la recurrente recién el 5 de diciembre de 2023, dicha actuación se ajusta a lo previsto por el inciso b) del artículo 8 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT y a la Resolución N° 08716-10-2017 que constituye jurisprudencia de observación obligatoria.

Que posteriormente, mediante el Requerimiento N° (fojas 173 a 175)¹⁸, emitido en virtud

¹³ Notificado el 11 de noviembre de 2022, mediante su depósito en el buzón electrónico, conforme a lo previsto por el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1287).

¹⁴ Archivo "conRepControl (1).pdf" contenido en el CD que obra a foja 1391, en la ruta: \LEXMARK.zip\AUDITORIA_ZIPEADOS\Escritos presentados por el sujeto fiscalizado-

¹⁵ Notificada a la recurrente el 22 de noviembre de 2022, mediante su depósito en el buzón electrónico, conforme con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (foja 1284).

¹⁶ Notificado el 5 de diciembre de 2023 mediante su depósito en el buzón electrónico de la recurrente, conforme con el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario

¹⁷ Información presentada con posterioridad al cierre del Requerimiento N°

¹⁸ Notificado el 6 de diciembre de 2023 mediante su depósito en el buzón electrónico de la recurrente, según lo establecido por el inciso b) del artículo 104 del Código Tributario (foja 172).



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

del artículo 75 del citado código, la Administración comunicó a la recurrente la observación antes señalada, indicándole que, de considerarlo pertinente, podría formular sus descargos correspondientes.

Que en el resultado del aludido requerimiento (fojas 162 a 171)¹⁹, la Administración dejó constancia del escrito de descargo presentado por la recurrente, señalando que luego de su evaluación resolvió mantener la observación antes mencionada.

Que en el caso de la notificación del 6 de diciembre de 2023 del Requerimiento N° emitido según lo establecido en el artículo 75 del Código Tributario, este Tribunal mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 06741-4-2020, que constituye jurisprudencia de observancia obligatoria, estableció que: *"La notificación del requerimiento emitido al amparo del segundo párrafo del artículo 75 del Código Tributario, cuando ha vencido el plazo de fiscalización previsto por el artículo 62-A del citado código, es conforme a ley, en tanto se comunican con dicho requerimiento las conclusiones del procedimiento de fiscalización y no se solicita información y/o documentación adicional a la requerida"*.

Que estando al aludido criterio²⁰, aun cuando la notificación del citado Requerimiento N° se hubiese realizado vencido el plazo de 6 meses en mención, ello no se ve enervada su validez, en tanto que con aquel solo se comunicaron las conclusiones del procedimiento de fiscalización, esto es, las observaciones efectuadas en dicho procedimiento, no habiéndose solicitado a la recurrente mayor información y/o documentación.

Que en consecuencia, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, no se verifica en autos que la Administración en la fiscalización realizada a la recurrente haya excedido el plazo de 6 meses previsto en el artículo 62-A del Código Tributario, por el contrario, conforme a lo anteriormente expuesto, se aprecia que aquella ajustó su actuación a lo establecido en dicha norma.

Que además, se verifica que mediante las Cartas N° (fojas 1333 y 1334) y (fojas 407 y 408), la Administración comunicó a la recurrente que el plazo de fiscalización se había suspendido en atención a lo previsto por el inciso e) del numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario; y, además, pese a que de acuerdo con el artículo 14 del Reglamento del Procedimiento de Fiscalización no se encontraba obligada a comunicar la suspensión del plazo de fiscalización cuando esta fue motivada por el sujeto fiscalizado, de conformidad con el inciso d) del artículo 13 del referido reglamento, se advierte que en el Resultado del Requerimiento N° la Administración también informó a la recurrente que el plazo de fiscalización se había suspendido, debido a que esta no cumplió con proporcionar la totalidad de la documentación solicitada y mediante el Resultado del Requerimiento N° le precisó que el referido plazo se mantenía suspendido, por lo que lo alegado por la recurrente en sentido contrario no resulta amparable.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente respecto a que si luego de haberse suspendido el plazo de fiscalización, la Administración continúa notificándole requerimientos y los resultados de estos, se entiende que el referido plazo ya no estuvo suspendido, cabe indicar que tal afirmación carece de asidero legal, puesto que de la revisión del numeral 6 del artículo 62-A del Código Tributario que regula la suspensión del plazo del procedimiento de fiscalización, no se establece alguna limitación para que una vez suspendido dicho procedimiento por haberse producido alguno de los supuestos establecidos en la citada norma, la Administración no pueda notificarle a los contribuyentes otros requerimientos y los resultados de estos, o que dicho proceder de aquella tenga como efecto el levantamiento de la suspensión, por lo que lo alegado por la recurrente carece de sustento.

Que conforme con lo expuesto, la nulidad alegada por la recurrente del procedimiento de fiscalización, debido a que la Administración habría excedido el plazo de 6 meses para efectuar la fiscalización y porque no comunicó la suspensión del plazo de fiscalización, carece de sustento.

¹⁹ Notificado a la recurrente el 15 de diciembre de 2023 mediante su depósito en el buzón electrónico, conforme al citado inciso b) del artículo 104 de Código Tributario (foja 161).

²⁰ El cual resulta aplicable a las fiscalizaciones parciales, respecto de las cuales, el artículo 61 del Código Tributario señala que en el procedimiento de fiscalización parcial se deberá aplicar lo dispuesto en el artículo 62-A del mismo código considerando un plazo de 6 meses.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

- Plazos otorgados para atender los requerimientos

Que el artículo 62 del anotado Código Tributario señala que el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios, y para tal efecto, dispone de facultades discrecionales, tales como la señalada en su numeral 1, que consiste en la facultad de exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de: a) Sus libros, registros y/o documentos que sustenten la contabilidad y/o que se encuentren relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, los mismos que deberán ser llevados de acuerdo con las normas correspondientes; b) Su documentación relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en el supuesto de deudores tributarios que de acuerdo a las normas legales no se encuentren obligados a llevar contabilidad; y, c) Sus documentos y correspondencia comercial relacionada con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias; precisando que, sólo por razones debidamente justificadas, el deudor tributario que requiera un término para dicha exhibición y/o presentación, la Administración deberá otorgarle un plazo no menor de 2 días hábiles.

Que el último párrafo del numeral 1 del citado artículo 62 agrega que la Administración también podrá exigir la presentación de informes y análisis relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias en la forma y condiciones requeridas, para lo cual la Administración deberá otorgar un plazo que no podrá ser menor de 3 días hábiles.

Que según el numeral 5 del artículo 87 del referido código, los administrados están obligados a facilitar las labores de fiscalización y determinación que realice la Administración, entre otros, deben permitir el control por la Administración, así como presentar o exhibir, en las oficinas fiscales o ante los funcionarios autorizados, según sea el caso, las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, en la forma, plazos y condiciones que le sean requeridos, así como formular las aclaraciones que le sean solicitadas. Esta obligación incluye la de proporcionar los datos necesarios para conocer los programas y los archivos en medios magnéticos o de cualquier otra naturaleza; así como la de proporcionar o facilitar la obtención de copias de las declaraciones, informes, libros de actas, registros y libros contables y demás documentos relacionados con hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, las mismas que deberán ser refrendadas por el sujeto fiscalizado o, de ser el caso, su representante legal.

Que el numeral 6 del artículo 87 del aludido código prevé que los administrados están obligados a proporcionar a la Administración la información que ésta requiera, o la que ordenen las normas tributarias, sobre las actividades del deudor tributario o de terceros con los que guarden relación, de acuerdo a la forma, plazos y condiciones establecidas.

Que la recurrente alega que no se le dieron plazos razonables para recolectar la información necesaria para atender los requerimientos que le fueron notificados.

Que sin embargo, de lo actuado se aprecia que a efectos de atender los Requerimientos N° (primer requerimiento), antes mencionados, la Administración otorgó a la recurrente plazos mayores a los 2 o 3 días hábiles, siendo que en la mayoría de los casos incluso le otorgó prórrogas²¹, en atención a las solicitudes presentadas por la recurrente para tal efecto, según las Cartas N° SUNAT²² (fojas 407, 408, 1282 a 1286, 1333, 1334 y 1382 y 1383).

Que en tal sentido, se verifica que desde el inicio del procedimiento de fiscalización materia de autos, la Administración ha cumplido con conceder a la recurrente plazos mayores a los legalmente previstos por las

²¹ Excepto en el caso del Requerimiento N° , el cual fue depositado en el buzón electrónico de la recurrente el 16 de junio del 2022 (foja 1362), y a través del cual se le otorgó a esta como plazo para cumplir con lo solicitado el 24 de junio de 2022, esto es, 6 días hábiles, habiendo cumplido la recurrente con proporcionar lo requerido en dicha fecha, según se dejó constancia al cierre de dicho requerimiento (foja 1360).

²² Incluso a través de la citada carta se otorgó a la recurrente 20 días hábiles de plazo adicional para atender el Requerimiento N°



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

normas antes citadas, a fin de que cumpla con presentar la información y/o documentación solicitada en dicho procedimiento, habiendo autorizado incluso prórrogas a dichos plazos hasta de 20 días hábiles, según lo indicado en los considerandos precedentes, con lo cual se evidencia que los plazos otorgados por la Administración resultan razonables, careciendo de sustento lo alegado por la recurrente en sentido contrario, por lo que la invocación de la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 1006-2016-PHC/TC no enerva lo resuelto respecto a este extremo.

Que en esa línea, cabe señalar que los administrados están obligados, según lo dispuesto por el numeral 7 del artículo 87 del Código Tributario, a conservar los libros y registros, llevados en sistema manual, mecanizado o electrónico, así como los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias o que estén relacionados con ellas, mientras el tributo no esté prescrito, de manera que no resulta amparable lo alegado por la recurrente en sentido contrario.

Que estando a lo expuesto, corresponde desestimar la nulidad alegada por la recurrente en este extremo.

Nulidad de los valores

Que la recurrente alega que las resoluciones de determinación impugnadas no se encuentran debidamente motivadas y deduce la nulidad de los valores impugnados por contravenir normas jurídicas y vulnerar el procedimiento legal establecido.

Que precisa que el reparo descrito en las aludidas resoluciones de determinación, referido a que no se sustentó el motivo de la emisión de las notas de crédito, no es consistente y genera confusión respecto a si dicho reparo se refiere a que no hay motivo para la emisión de tales documentos o si los descuentos que se hubieran concedido con posterioridad a la emisión de las facturas no cumplen con las condiciones para afectar el impuesto bruto. Agrega que no es coherente hablar de ajustes a la base imponible o al valor de venta, sino que lo coherente sería hablar de ajustes al impuesto bruto del periodo. Señala que en las referidas resoluciones de determinación no hay referencia a devoluciones sino solo a descuentos, cuando una parte de las notas de crédito acotadas han sido emitidas por devoluciones.

Que conforme con el artículo 77 del Código Tributario, modificado por los Decretos Legislativos N° 1113 y 1315, la resolución de determinación será formulada por escrito y expresará: 1. El deudor tributario, 2. El tributo y el periodo 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 jurada, 7. Los fundamentos y disposiciones que la amparen, y, 8. El carácter definitivo o parcial del procedimiento de fiscalización. Tratándose de un procedimiento de fiscalización parcial expresará, además los aspectos que han sido revisados.

Que agrega el citado artículo 77 que tratándose de las resoluciones de multa estas contendrán necesariamente los requisitos establecidos en los numerales 1 y 7, así como la referencia a la infracción, el monto de la multa y los intereses. Las multas que se calculen conforme al inciso d) del artículo 180 y que se notifiquen como resultado de un procedimiento de fiscalización parcial deberán contener los aspectos que han sido revisados.

Que de la revisión de los anexos de las Resoluciones de Determinación N°

(fojas 1431 y 1432), se verifica que contienen de forma detallada los fundamentos y disposiciones que las amparan y que se encuentran debidamente motivadas, apreciándose los motivos y los importes acotados que sustentan el reparo formulado, así como la base legal respectiva, haciéndose referencia expresa a los requerimientos y sus resultados en los que se detallan las razones jurídicas y fácticas del reparo al débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de los periodos sujetos a revisión, verificándose el cumplimiento de los requisitos regulados por el anotado artículo 77 del Código Tributario; siendo cuestión distinta que la recurrente tenga una posición diferente a la que tiene la Administración respecto del reparo formulado, lo que no constituye causal que acarree la nulidad del procedimiento de fiscalización.

Que asimismo, se verifica que desde la etapa de fiscalización el reparo al débito fiscal del Impuesto General



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

a las Ventas de enero, febrero y mayo a diciembre de 2019 fue formulado debido a que la recurrente no sustentó la emisión de las notas de crédito acotadas, esto es, no acreditó el motivo por el cual alega que emitió dichas notas de crédito, tal como se desarrollará más adelante, lo que se replicó en las resoluciones de determinación impugnadas, y ha sido recogido en la resolución apelada, por lo que no se aprecia en la motivación algún aspecto confuso o incierto que produzca indefensión o vulneración al debido procedimiento, como alega el recurrente.

Que de la lectura conjunta del artículo 26 de la Ley del Impuesto General a las Ventas²³ y el numeral 13 del artículo 5 de su reglamento²⁴ se tiene que los ajustes al impuesto bruto o débito fiscal se generan, entre otros, producto de la disminución de la base imponible del referido impuesto como consecuencia de la emisión de notas de crédito, por lo que lo alegado por la recurrente al respecto, no supone alguna falta de coherencia o confusión respecto al sustento del reparo que motivó los valores impugnados. Además, cabe precisar que en las aludidas resoluciones de determinación se hizo referencia como sustento a lo determinado en el Requerimiento N° y su resultado, apreciándose de tales documentos que en estos se detalló que parte de las notas de crédito acotadas fueron emitidas por devoluciones, tal como alega la recurrente y se desarrollará más adelante, por lo que tampoco se advierte alguna situación de confusión con relación a dicho extremo.

Que asimismo, se verifica que las resoluciones de multa impugnadas (fojas 1431 a 1489 y 1696 y 1697), han sido emitidas cumpliendo con los requisitos regulados por el anotado artículo 77 del Código Tributario.

Que por lo expuesto, la nulidad deducida por el recurrente en este extremo tampoco resulta amparable.

RESOLUCIONES DE DETERMINACIÓN N°

Que del Anexo N° 02 de las Resoluciones de Determinación N° (foja 1431), se aprecia que la Administración reparó la base imponible del débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero y mayo a diciembre de 2019, por descuentos consignados en notas de crédito por las cuales no se sustentó el motivo de su emisión y con ello la reducción de la referida base imponible, según lo establecido en el Requerimiento N° y su resultado, y habiéndose consignado como base legal, el artículo 26 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, el artículo 7 y el numeral 4 del artículo 10 de su reglamento, y el artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de pago.

Que según los incisos a) y b) del artículo 26 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por el Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 950, del impuesto bruto resultante del conjunto de las operaciones realizadas en el período que corresponda, se deducirá: i) el monto del impuesto bruto correspondiente al importe de los descuentos que el sujeto del impuesto hubiere otorgado con posterioridad a la emisión del comprobante de pago que respalde la operación que los origina. A efectos de la deducción, se presume sin admitir prueba en contrario que los descuentos operan en proporción a la base imponible que conste en el respectivo comprobante de pago emitido. Los descuentos a que se hace referencia en el párrafo anterior son aquellos que no constituyan retiro de bienes, y ii) el monto del impuesto bruto, proporcional a la parte del valor de venta o de la retribución del servicio no realizado, siendo que la anulación de las ventas o servicios está condicionada a la correspondiente devolución de los bienes y de la retribución efectuada, según corresponda. Tratándose de la anulación de ventas de bienes que no se entregaron al adquirente, la deducción estará condicionada a la devolución del monto pagado.

Que asimismo, el numeral 13 del artículo 5 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 029-94-EF, dispone que los descuentos que se concedan u otorguen no forman parte de la base imponible, siempre que: a) Se trate de prácticas usuales en el mercado o que respondan a determinadas circunstancias tales como pago anticipado, monto, volumen u otros, b) Se otorguen con carácter general en todos los casos en que ocurran iguales condiciones, c) No constituyan retiro de bienes, y d) Conste en el comprobante de pago o en la nota de crédito respectiva.

²³ El cual regula los supuestos en los que opera la deducción del impuesto bruto.

²⁴ El cual establece los supuestos en los que los descuentos no forman parte de la base imponible del impuesto bruto.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

Que conforme con el numeral 1 del artículo 7 del citado reglamento, el ajuste al impuesto bruto y al crédito fiscal a que se refieren los artículos 26 y 27 del Decreto se efectuarán en el mes en que se produzcan las rectificaciones, devoluciones o anulaciones de las operaciones originales.

Que según el numeral 4 del artículo 10 del referido reglamento para determinar el valor mensual de las operaciones realizadas se deberá anotar en los Registros de Ventas e Ingresos y de Compras, todas las operaciones que tengan como efecto anular, reducir o aumentar parcial o totalmente el valor de las operaciones. Añade el citado artículo que para que las modificaciones mencionadas tengan validez, deberán estar sustentadas, entre otras, por las notas de débito y de crédito, cuando se emitan respecto de operaciones respaldadas con comprobantes de pago.

Que por su parte, los numerales 1.1 a 1.4 y 1.6 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, establecen que las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros; deberán contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relación a los cuales se emitan; sólo podrán ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad; en el caso de descuentos o bonificaciones, sólo podrán modificar comprobantes de pago que den derecho a crédito fiscal o crédito deducible, o sustenten gasto o costo para efecto tributario. Tratándose de operaciones con consumidores finales, los descuentos o bonificaciones deberán constar en el mismo comprobante de pago; y el adquirente o usuario, o quien reciba la nota de crédito a nombre de éstos, deberá consignar en ella su nombre y apellido, su documento de identidad, la fecha de recepción y, de ser el caso, el sello de la empresa; entre otras.

Que este Tribunal en la Resolución N° 09513-5-2004 ha dejado establecido que la emisión de la nota de crédito, en principio, se da en supuestos excepcionales, **y por lo tanto debe estar debidamente sustentada.**

Que en la Resolución N° 09688-1-2004 este Tribunal ha establecido que un descuento constituye una rebaja o disminución sobre el precio habitual de venta que una empresa concede a sus clientes y es una forma de incentivar, en el largo o en el corto plazo, la compra de sus productos y la fidelidad de sus clientes, sacrificando precios y ganancias, independientemente de la forma en que se realice.

Que en las Resoluciones N° 00373-3-99, 00058-3-2012 y 04970-1-2016, entre otras, se ha señalado que los descuentos no pueden aplicarse arbitrariamente, sino que deben adecuarse a los dispositivos legales vigentes, según los cuales los descuentos son prácticas usuales en el mercado que responden a determinadas circunstancias, tales como pago anticipado, monto, volumen u otros y se otorgan con carácter general en todos los casos en que ocurran iguales condiciones.

Que en la Resolución N° 12457-2-2007 este Tribunal ha interpretado que, en el tema de los descuentos, no existe una prescripción específica respecto del tipo de clientes a los que se les pueden otorgar descuentos, por el contrario, los contribuyentes pueden conceder descuentos a todo tipo de clientes, **siempre y cuando cumplan con los requisitos establecidos de manera predeterminada en las políticas de venta de cada empresa.**

Que en el mismo sentido se ha pronunciado este Tribunal en las Resoluciones N° 04967-1-2010 y 09515-3-2007, entre otras, al establecer que **es necesario sustentar y/o acreditar fehacientemente que los descuentos se vinculen a circunstancias tales como pago anticipado, monto de volumen u otros similares y que se otorguen con carácter general.**

Que a su vez, de acuerdo con el criterio de la Resolución N° 06110-8-2016, a fin de acreditar la validez de una nota de crédito, resulta necesario que la recurrente **sustente los motivos que justifican la modificación de la factura**, lo que puede hacerse con las comunicaciones entre la recurrente y su cliente, o algún otro documento que evidencie la vinculación de las operaciones.

Que de autos se aprecia que la Administración reparó la base imponible del débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero, febrero y mayo a diciembre de 2019, debido a que la recurrente no sustentó



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

la emisión de diversas notas de crédito detalladas en los Anexos N° 2 a 6 del Requerimiento N° (fojas 409 a 427), las que han sido evaluadas por la Administración considerando 5 motivos de emisión, en base a lo consignado en la glosa de tales documentos, por lo que el análisis en esta instancia seguirá dicha estructura, conforme se desarrollará a continuación:

1) Protección de precios (enero y febrero de 2019) y descuento por ítem (mayo a diciembre de 2019)

Que mediante el punto 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (fojas 435 y 436), la Administración indicó lo siguiente:

- i) La recurrente sostiene que las notas de crédito observadas emitidas con la glosa "Prot. Precios" responden a rebajas aplicadas como política de "protección de precios", en virtud de los términos contractuales sobre precios establecidos con sus principales distribuidores, a quienes se fija una tasa de descuento sobre el precio; es decir, se trata de un incentivo de ventas (no de cumplimiento de meta) en donde se vende a "precio full", pero el distribuidor realiza negociaciones con el cliente final que, usualmente, concluía con una venta a precios inferiores a los precios de compra. Dichas negociaciones estarían respaldadas en un documento especial llamado *Quote*.
- ii) De la revisión del contrato presentado para sustentar el presente motivo de emisión, no se han encontrado cláusulas que consideren acuerdos por el motivo "Prot. Precios", advirtiéndose que no se proporcionaron los Anexos A (escritura constitutiva del proveedor), B (listados de productos Lexmark) y C (plan de comercialización); asimismo, la Administración precisó que, según la cláusula quinta del referido documento, en el "Plan de Comercialización" se encontraba la estimación anual de los requerimientos de productos, conteniendo puntos como: tipo de cuota de ventas, rebate, etc.

Que en atención a lo expuesto, la Administración solicitó a la recurrente proporcionar lo siguiente: 1.1) contrato de fecha cierta donde se aprecien los términos contractuales acordados con

(distribuidor mayorista) y la fijación de la tasa de descuento aplicada para las notas de crédito observadas, detalladas en el Anexo N° 2 del citado Requerimiento N° (fojas 424 a 427); 1.2) los cálculos establecidos para determinar la referida tasa y cada uno de los factores que intervinieron en dicho cálculo, proporcionando la fuente o base de datos de donde fueron obtenidos, así como la documentación que respalde lo solicitado; 1.3) documentos denominados "*quote*" que respalden los importes consignados en las notas de crédito materia de análisis; 1.4) órdenes de compra emitidas por . vinculadas a las facturas que han sido modificadas con la emisión de las notas de crédito detalladas en el citado Anexo N° 2; 1.5) la fórmula de cálculo utilizada en la obtención de los importes consignados en las notas de crédito observadas, indicando el documento fuente por cada importe consignado en el referido cálculo; 1.6) los planes de comercialización de . de vigencia trimestral, conforme a lo señalado en la cláusula quinta del citado contrato, aplicables a los años 2017 a 2019, ya que existían facturas sujetas a dicho plan que habían sido modificadas en el año 2019; 1.7) documentos que evidencien la comunicación realizada con la referida empresa distribuidora con relación a las coordinaciones de emisión de las notas de crédito observadas bajo el presente motivo; y 1.8) cualquier otra documentación que sustente el referido motivo.

Que asimismo, a través del punto 3 del aludido Anexo N° 01, la Administración también indicó a la recurrente que se emitieron notas de crédito electrónicas a . detalladas en el Anexo N° 4 del anotado requerimiento (fojas 411 a 422), que tenían como motivo de emisión: "descuento por ítem", no obstante, el contrato de distribución presentado no contemplaba ningún descuento por dicho motivo ni las condiciones y requisitos para ello.

Que en tal sentido, le solicitó sustentar con los argumentos técnicos y legales y la documentación respectiva el motivo de la emisión de las referidas notas de crédito, así como proporcionar lo siguiente: 3.1) contrato de fecha cierta donde se aprecien los términos contractuales acordados con . respecto de los descuentos por ítem, según lo detallado en el citado Anexo N° 4; 3.2) indicar por escrito las condiciones que la referida empresa distribuidora debió cumplir para acceder a los referidos descuentos, cuáles fueron las tasas aplicadas y la base de medición para su otorgamiento, adjuntando los documentos de fecha cierta donde se pacten los acuerdos y condiciones para su otorgamiento; 3.3) la forma de cálculo



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

mercadeo.

- ii) Todas las comunicaciones con el distribuidor mayorista se realizaban en forma semiautomática a través del aplicativo Partner Portal.

Que en los puntos 1 y 3 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 259 a 272), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente, señalando lo siguiente:

- De acuerdo con lo informado por la recurrente el motivo de la emisión de las notas de crédito por concepto "Protección de precios" es igual al motivo denominado "Descuento por ítem".
- Si bien la recurrente indicó que el contrato suscrito con _____ es el que rigió las relaciones comerciales entre ambas partes, este no tenía cláusulas sobre los descuentos observados.
- La cláusula 8.2 del referido contrato no contiene término alguno que haga referencia a los descuentos observados, dicha cláusula solo manifiesta la facultad de la recurrente de modificar precios de manera genérica, sin hacer alusión a los mencionados descuentos, por lo cual dicha cláusula no sustenta de manera fehaciente la emisión de las notas de crédito acotadas.
- Respecto a las condiciones que debía cumplir _____ para acceder a los descuentos por protección de precios y descuentos por ítem, la recurrente indicó que dicha empresa no debía cumplir con condición alguna, precisando que los descuentos *Special Bid* o precios especiales no formaban parte del programa *Lexmark Connect* (o Plan de Comercialización), por lo que no se vinculaban con estimaciones o metas ni con mercadeo.
- En relación a las tasas de descuento aplicables y la base de medición, si bien la recurrente señaló que las tasas variaban de acuerdo a la magnitud y plazos del proyecto, precios de la competencia, así como la cantidad y modelo de los equipos, accesorios, garantías y cantidad de consumibles necesarios para el proyecto, siendo que la fuente o base de la información de la competencia eran las cotizaciones específicas a las que tenía acceso e información pública como brochures, páginas web, entre otras, la recurrente no presentó documento alguno que sustente su afirmación.
- Con relación a la forma de cálculo de los importes consignados en las notas de crédito acotadas, la recurrente no indicó la forma de cálculo, señalando solo de manera conceptual los factores que habrían influido en la determinación del descuento como la magnitud y plazos del proyecto que realizaría el potencial usuario final relevante.
- Si bien la recurrente compartió capturas (imágenes) computarizadas en donde se visualizaba el cálculo de importes que coincidían con los montos de algunas notas de crédito, dichas capturas no acreditan por sí solas los cálculos de las notas de crédito, no habiendo la recurrente cumplido con sustentar dicho cálculo.
- En cuanto a las coordinaciones con _____ sobre la emisión de las notas de crédito acotadas, la recurrente indicó que toda comunicación se dio a través de un portal.
- Respecto al documento "Proceso de reclamación de notas de crédito por descuentos comerciales- Descripción proceso", indicó que solo tenía el carácter de definición de conceptos y de explicación del proceso operativo para la emisión de dichas notas, por lo que no constituía una política que sustentaba los descuentos analizados.
- En respuesta al Requerimiento N° _____ la recurrente indicó que existían documentos llamados *Quote*, no obstante, en respuesta al requerimiento bajo análisis señaló que los *Quote* eran una cotización y que eran términos de un *Special Bid*, sin proporcionar el *Quote* (documento físico, virtual o base de datos, según corresponda), limitándose a adjuntar el documento "Guía Partner Portal- Descripción de proceso" que contiene capturas de un aplicativo con descripciones operativas de procesos.
- El documento denominado "B2B LA – Manual de usuario" correspondía a un manual que describía el proceso de canal virtual para el ingreso de órdenes de compra por parte de los socios comerciales de la



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

recurrente, es decir, se trataba de un documento de descripciones operativas de uso de un sistema pero que no tenía mayor impacto en la determinación de los descuentos otorgados.

Que en tal sentido, la Administración concluyó que la recurrente no sustentó la emisión u otorgamiento de las notas de crédito observadas con motivo "protección de precios" y "descuento por ítem", al no haber presentado los medios probatorios pertinentes y fehacientes que respalden la emisión de dichas notas de crédito, no resultando suficiente para tal efecto la presentación de capturas de pantalla, por lo que observó la base imponible del débito fiscal de enero y febrero y mayo a diciembre de 2019 (fojas 226 y 259).

Que posteriormente, mediante el punto I del Anexo N° 01 del Requerimiento N° [redacted] (foja 174), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las observaciones mencionadas, a efecto que formule sus descargos, y en el cierre de dicho requerimiento dejó constancia del escrito presentado por la recurrente, a través del cual esta reiteraba sus argumentos y además indicó que existía ilegalidad y arbitrariedad en la fiscalización y las observaciones formuladas (fojas 148 y 170), siendo que, frente a ello, la Administración dispuso mantener la observación.

Que de lo actuado se advierte que la recurrente afirma que la emisión de las notas de crédito detalladas en los Anexos N° 2 y 4 del Requerimiento N° [redacted] giradas por "Prot Precios" y "Descuento por ítem" a [redacted], obedeció a una estrategia comercial que involucraba el otorgamiento de descuentos a la aludida empresa distribuidora si esta lograba colocar los productos Lexmark a precios especiales con el fin de captar a potenciales clientes relevantes. Asimismo, a fin de sustentar su dicho la recurrente proporcionó los documentos denominados: "Proceso de reclamación de notas de crédito por descuentos comerciales" (fojas 400 a 406), "Guía Partner Portal" (fojas 393 a 399) y "Casos notas de crédito por descuentos comerciales 2019" (fojas 320 a 346), así como el contrato de distribución no exclusiva suscrito con [redacted] el 20 de setiembre de 2017 (fojas 489 a 501).

Que del contrato de distribución no exclusiva suscrito con [redacted] el 20 de setiembre de 2017, se aprecia que su objeto fue que la citada empresa venda, distribuya y promueva los productos Lexmark, en el territorio peruano y por cuenta propia, y además se verifica que la cláusula quinta (Plan de Comercialización) del citado contrato prevé para el primer año de vigencia del contrato (2017-2018) una estimación anual sobre los requerimientos de los productos Lexmark por parte del citado distribuidor en cada trimestre, sin embargo, no regula alguna condición sobre descuentos en relación con dicha estimación anual por protección de precios o descuento por ítem; siendo que en la cláusula octava (precios) del citado contrato de distribución si bien se prevé que pueden existir variaciones en los precios, pudiendo la recurrente modificarlos sin previo aviso, dicha cláusula no refiere alguna precisión o detalle sobre algún tipo de descuento ni las condiciones para tal efecto.

Que de la revisión del documento denominado "Proceso de reclamación de notas de crédito por descuentos comerciales", se aprecia que únicamente describe de manera general que una nota de crédito por descuentos comerciales se emita cuando el mayorista compra a precio de lista y por políticas establecidas en la negociación con Lexmark (la recurrente) se realiza la venta al canal a un *Special bid*, así como describe el proceso que deben de seguir el mayorista para reclamar la diferencia del precio a Lexmark mediante la emisión de una nota de crédito; asimismo, contiene diagramas de dicho proceso.

Que en el caso del documento "Guía Partner Portal" se aprecia que únicamente contiene pantallazos del funcionamiento de un aplicativo que sería el Partner Portal, que sería el medio virtual a través del cual el mayorista podía reclamar la diferencia del precio a Lexmark a través de la emisión de una nota de crédito.

Que no obstante, dicha documentación no corresponde propiamente a los términos de una política aprobada por la recurrente ni la aprobación de un marco sobre coordinaciones, negociaciones o acuerdos que podrían celebrarse con las empresas distribuidoras de sus productos sobre la adopción de una estrategia comercial para captar clientes relevantes mediante la aplicación de precios especiales que respalde el otorgamiento de descuentos (*rebates*) por concepto de protección de precios (Prot-precios) o descuentos por ítem. Asimismo, tales documentos no permiten acreditar que la estrategia comercial que menciona la recurrente como motivo de emisión de las notas de crédito analizadas, haya sido una práctica usual de mercado utilizada por ella.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

Que en el caso del documento denominado "Casos notas de crédito por descuentos comerciales 2019" se aprecia que solo contiene capturas de pantalla en las que se muestra el registro en lo que sería el sistema o aplicativo de la recurrente de los pasos para la obtención de algunas de las notas de crédito emitidas por el motivo "Descuento por ítem", siendo que, de los seis casos presentados, solo tres corresponden a las notas de crédito observadas emitidas por el aludido motivo. Cabe indicar que las aludidas capturas de pantalla carecen de mérito probatorio suficiente para sustentar de manera fehaciente que las referidas notas de crédito hayan sido emitidas efectivamente por la estrategia comercial que la recurrente alega, pues de las mismas no se desprende coordinación alguna entre la recurrente y sobre la captación e identificación de potenciales clientes, el detalle de los productos materia de comercialización, el volumen, las tasas de descuento aplicables, entre otra información que se debió acompañar al documento analizado, para sustentar con certeza el motivo de la emisión de dichas notas de crédito, siendo que el hecho que la recurrente busque simplificar las relaciones comerciales con las empresas distribuidoras de sus productos mediante la utilización de herramientas tecnológicas, no enerva que esta deba contar con documentación suficiente que respalde fehacientemente sus afirmaciones, lo que en este caso no se cumple con las capturas de pantalla proporcionadas.

Que en cuanto a la carta de 28 de diciembre de 2022 (foja 364), por la cual declara que las notas de crédito emitidas a su favor durante el año 2019, derivan de beneficios recibidos en virtud de su relación comercial con Lexmark para la distribución de los productos de la marca de esta última, cabe indicar que la sola afirmación de la aludida empresa proveedora contenida en la referida carta no resulta suficiente para acreditar razonablemente que la emisión de las notas de crédito materia de análisis tuvieron como motivo, en efecto, la estrategia comercial descrita por la recurrente orientada a captar clientes potenciales, máxime, cuando si bien la recurrente presentó documentación adicional a dicha carta a fin de corroborar lo indicado en esta, dicha documentación tampoco sustenta que la aludida estrategia haya sido el motivo de la emisión de las notas de crédito acotadas, según lo expuesto en los considerandos precedentes.

Que de lo expuesto se tiene que, si bien resulta razonable que la recurrente en virtud de una estrategia comercial haya otorgado a descuentos por la colocación de sus productos a precios especiales a fin de captar clientes potencialmente relevantes, siendo dicha situación, según lo indicado por la recurrente, la que habría sustentado la emisión de las notas de crédito con motivo de "Prot Precios" y "Descuento por ítem", materia de acotación, no obra en autos documentación probatoria como una política adoptada por la recurrente, acuerdo, o convenio o negociación con en los que se encuentre plasmada la estrategia comercial a la que esta alude y en los que, además, se detallen las tasas y cálculos de los descuentos que se otorgarían, ni tampoco se encuentra acreditado que la estrategia comercial a la que alude la recurrente haya sido una práctica usual de mercado utilizada por ella, que habría justificado la emisión de las referidas notas de crédito, más aún cuando la propia recurrente ha indicado que los referidos descuentos no formaron parte del programa "Lexmark Connect" (o Plan de Comercialización) y que por ello los descuentos observados no se vinculaban con estimaciones de ventas o metas ni con mercadeo.

Que estando a lo expuesto, y considerando los criterios jurisprudenciales antes glosados, los descuentos no pueden otorgarse de manera arbitraria ni sustentarse en documentación general o descriptiva (de procesos o procedimientos) como fue la presentada por la recurrente, sino que deben responder a circunstancias objetivas previamente establecidas que justifiquen su otorgamiento, o de prácticas usuales de mercado debidamente acreditadas, lo que en el presente caso no ha sido sustentado por la recurrente.

Que en consecuencia, dado que la recurrente no ha acreditado con los medios probatorios pertinentes el motivo por el cual se habrían otorgado los descuentos cuestionados y, por ende, emitido las notas de crédito acotadas, pese a haber sido requerida para ello, el reparo en este extremo se encuentra arreglado a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

2) Bonificación (mayo, julio y octubre de 2019)

Que mediante el punto 2 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (foja 434), la Administración comunicó a la recurrente que verificó la emisión de notas de crédito electrónicas emitidas a



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

que figuraban en el Anexo N° 3 de dicho requerimiento (foja 423) con motivo de emisión "bonificación", siendo que del contrato de distribución presentado no se advertía ningún descuento por dicho motivo ni las condiciones ni requisitos para tal efecto, por lo que le solicitó sustentar con los argumentos técnicos y legales y la documentación respectiva, el motivo de la emisión de las referidas notas de crédito, así como proporcionar lo siguiente: 2.1) contrato de fecha cierta donde se aprecien los términos contractuales acordados con respecto de bonificaciones a otorgarse; 2.2) indicar por escrito las condiciones que la referida empresa distribuidora debió cumplir para acceder a las bonificaciones, cuáles fueron los rangos y tasas aplicadas y la base de medición para su otorgamiento, adjuntando los documentos de fecha cierta donde se hayan pactado los acuerdos y condiciones para el otorgamiento de la bonificación; 2.3) indicar la relación o vínculo de la bonificación otorgada, según las notas de crédito observadas, y los bienes detallados en dichos documentos, y las facturas que habían sido sujetas a modificación; 2.4) la forma de cálculo utilizada en la obtención de los importes consignados en las notas de crédito observadas, así como indicar el documento fuente para cada importe consignado en dicho cálculo y proporcionarlo; 2.5) documentos que evidencien las comunicaciones con la referida empresa distribuidora sobre las coordinaciones para la emisión de las mencionadas notas de crédito; 2.6) documentos donde se evalúa a la aludida empresa distribuidora en relación a las facturas que fueron afectadas por las notas de crédito observadas en el presente punto; y, 2.7) cualquier otra documentación que sustente el motivo de la emisión de las notas de crédito observadas.

Que en respuesta, con escrito de 6 de enero de 2023²⁷, la recurrente señaló que las 6 notas de crédito con motivo de emisión "bonificación" atendían a descuentos establecidos en el programa *Lexmark Connect*, donde (en su condición de distribuidor) podía obtener descuentos sobre los precios pagados en las compras hechas a la recurrente a Precio de Lista, si alcanzaba, entre otros, ciertos volúmenes de compras trimestralmente de productos de Lexmark (hardwares o suministros) o cumplía con determinadas métricas como frecuencia, contenido y calidad. Indicó que el programa *Lexmark Connect* era un plan de fidelización y mercadeo que ofrecía un conjunto de herramientas, recursos y beneficios para ayudar a y otros mayoristas, distribuidores y/o *resellers* a obtener el éxito y mejorar sus resultados, de modo que aumente la colocación de productos Lexmark.

Que la recurrente también señaló que:

- i) Los descuentos con motivo "bonificación" se sustentaban en el contrato de distribución con y el programa *Lexmark Connect*, así como en el documento denominado "Distribution Track – 2019: Guía del programa para Mayoristas – Latinoamérica" y los anexos firmados por la citada empresa distribuidora, siendo que, en este último documento se detallaban los porcentajes de descuentos según volumen de compras trimestrales de hardware y suministros.
- ii) El cálculo de los descuentos era semiautomático a través del aplicativo *Channel Tracking System* (CTS) y que el sistema de gestión empresarial del grupo envía al CTS la información sobre las compras de a Lexmark (*sell in*) y, a su vez, el sistema de reporte permanente *Client Data Management* (CDM) envía a CTS la información sobre las ventas de la citada empresa distribuidora a los *resellers* (*sell out*), con lo cual el CTS hacía la liquidación para que el gerente de cuenta de Lexmark realice la aprobación para la posterior emisión de las notas de crédito respectivas, las cuales eran revisadas por la mencionada empresa en el aplicativo Partner Portal.
- iii) Cumplía con adjuntar el documento denominado "Pago de Rebate (VIR) por Nota Crédito", que explicaba paso a paso el proceso mediante sistemas y aplicativos.

Que en el punto 2 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 239 a 259), la Administración dejó constancia de los presentado y de su evaluación señaló lo siguiente:

- No existía un contrato entre la recurrente y que regule la emisión de las notas de crédito por bonificación, y estas se sustentaban en el programa denominado *Lexmark Connect*.
- Si bien la recurrente no presentó el "Plan de Comercialización" el equivalente a este era el documento "Distribution Track – 2019, Guía del programa para mayoristas – Latinoamérica", de cuya revisión

²⁷ Archivo "conRepControl (2).pdf" contenido en el CD que obra en la foja 1391, en la ruta:\LEXMARK.zip\AUDITORIA_ZIPEADOS\Escritos presentados por el sujeto fiscalizado-



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

verificó que el programa *Lexmark Connect* se dividía en dos especializaciones: Hardware y Suministros, cada una con cuotas de compra (*sell in*) trimestral cuyo cumplimiento permitía acceder a beneficios (*rebate*), y adicionalmente verificó que además de los descuentos (*rebates*) por Hardware y suministro había un beneficio (*rebate*) por "rebates por reporte" (foja 247).

- En el caso de especialización de Hardware se visualizaban, entre otros, los siguientes *rebates*: i) de hasta 3% por superar un determinado importe de compras (*sell in*) en un trimestre y ii) 1% por superar un determinado importe de compras (*sell in*) desde el comienzo del año calendario actual hasta la fecha actual o de corte.
- En el caso de especialización de suministro se visualizaban, entre otros, los siguientes *rebates*: i) de hasta 2% por superar un determinado importe de compras (*sell in*) en un trimestre y ii) 1% por superar un determinado importe de compras (*sell in*) desde el comienzo del año calendario actual hasta la fecha actual o de corte.
- En el caso de los "rebates por reportes" este se obtenía si el Partner obtenía un cumplimiento mayor o igual al 80% en cada métrica (frecuencia, contenido y calidad).
- Del "PartnerNet para socios – Lexmark Connect Partner Program", advirtió que contenía información con relación a las instrucciones para el ingreso a la plataforma, productos, suministros, soluciones, recursos y herramientas de marketing, entrenamiento y soporte, habiéndose ofrecido dicha información de modo general y no respecto a algún socio específico.
- De los anexos presentados, que fueron firmados por _____ verificó que: i) el Anexo N° 1 "Distribution Track" - Registro en el programa y especialización, se advertía que el citado distribuidor seleccionó la especialización de hardware, y que había sido suscrito por la gerente comercial de la citada empresa el 13 de marzo de 2019.
- El cálculo del descuento se realizaba en función a las ventas de _____ a los *resellers* (*sell out*), por lo que no se encontraban relacionados a los bienes comercializados propiamente por la recurrente. Así, la tasa del *rebate* total (suma de todos los *rebates*) se aplicaba a los *sell out* total del trimestre mayorista, es decir, al importe de las ventas trimestrales de los mayoristas a los *resellers*.
- La recurrente también exhibió capturas del aplicativo Channel Tracking System (CTS) en donde figuraba la determinación de los importes correspondientes al segundo trimestre y la determinación del descuento (*rebates*) aplicable en dicho trimestre. De tales capturas observó que Máxima Internacional S.A. en el segundo trimestre de 2019 superó las cuotas establecidas en el documento "Distribution Track – 2019, Guía del programa para mayoristas – Latinoamérica" para acceder a los beneficios (*rebates*) respecto de las especializaciones de Hardware (3% y 1%) y Suministros (1% en ambos casos), así como al beneficio de *rebate* por reportes, y que aplicando los *rebates* totales a las ventas *sell out* efectuadas por _____ a los *resellers* en el referido segundo trimestre, se obtenía un descuento equivalente al que figuraba en la Nota de Crédito N° FC01-1227, sin embargo, la recurrente no vinculó el importe del mencionado descuento a dicha nota de crédito.
- Con relación al primer y tercer trimestre, la recurrente no cumplió con indicar y sustentar si Máxima Internacional S.A. obtuvo el descuento por "Rebates por reporte" (1%) y al no contar con dicha información no se tenía certeza sobre los cálculos compartidos, y respecto al primer trimestre precisó que dicha empresa distribuidora firmó el formulario para registrarse en el programa *Lexmark Connect* recién el 13 de marzo de 2019, por lo que a partir de ese mes o mes siguiente se entendía acogida al referido programa, resultando inconsistente que se hubieran emitido las Notas de Crédito N° FC01-897 y _____ el 30 de mayo de 2015 por el concepto bonificación del primer trimestre.

Que en tal sentido, la Administración concluyó que si bien la recurrente había presentado documentos que sustentaban una política de descuentos, consistente en que sus distribuidores, entre los cuales estaba _____, superen determinadas cuotas de compras por hardware o suministros Lexmark o el cumplimiento de métricas como frecuencia, contenido y calidad, para luego acceder a tasas de



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

utilizada en la obtención de los importes consignados en las notas de crédito observadas y además el documento fuente por cada importe consignado en el referido cálculo y proporcionarlo; 3.4) documentos que evidencien la comunicación realizada con la citada empresa distribuidora por las coordinaciones para la emisión de las notas de crédito detalladas en el referido Anexo N° 4; y 3.5) cualquier otra documentación que sustente el motivo de la emisión de las notas de crédito observadas.

Que en respuesta, con escrito de 6 de enero de 2023²⁵ la recurrente señaló, a modo de introducción, que en el caso de los descuentos bajo el sistema de *Special Bids* o precios especiales, esto es, notas de crédito con la glosa: "Protec. precio" (182 casos) o "Descuento por ítem" (643 casos), su empresa (léase la recurrente) identificaba a potenciales usuarios finales relevantes que podrían generar una demanda importante de productos y que se tenía alto interés en captar, a efectos de proponer al distribuidor-mayorista (como) otorgarle un descuento sobre el "Precio de lista", en caso logre vender esos productos con un precio reducido determinado (*Special Bid*). Además, indicó que la fuente para la aplicación de dichos descuentos era un acuerdo posterior al contrato de distribución.

Que además, según los documentos denominados "Proceso de reclamación notas de crédito por descuentos comerciales – Descripción Proceso" y "Guía Partner Portal - Descripción Proceso", el proceso de aplicación era el siguiente:

- a. Lexmark (la recurrente) identificaba a potenciales usuarios finales relevantes, es decir, empresas que podrían generar una demanda importante de sus productos y respecto de los que tenía alto interés en captar.
- b. Lexmark cargaba el *quote* correspondiente al *Special Bid* o precio especial al aplicativo Partner Portal.
- c. (distribuidor mayorista) accedía al aplicativo Partner Portal, consultaba el *quote* correspondiente al *Special Bid* o Precio Especial y hacía la compra de producto a Lexmark pagando el precio de lista.
- d. efectuaba la venta al *reseller*²⁶ cobrando el *Special Bid*, y
- e. El citado distribuidor accedía al aplicativo Partner Portal para que Lexmark generara la nota de crédito por el descuento sobre el precio de lista.

Que así, ella (la recurrente) y (distribuidor) acordaron reducir el precio de lista pagado inicialmente (*sell in*) si es que la referida empresa distribuidora cobraba al *reseller* (*sell out*) el precio reducido (*Special Bid*), lo que no contravenía lo establecido en el contrato de distribución de setiembre de 2017 que suscribieron ambas, ya que la cláusula 8.2 de dicho contrato admitía que los precios varíen y que la referida empresa distribuidora pueda tener derecho a notas de crédito por dichas variaciones; además, indicó que lo expuesto se encontraba sustentado en el documento "Proceso de reclamación notas de crédito por descuentos comerciales – Descripción Proceso", que explicaba el proceso a través del cual se implementaban los *Special Bid* o precios especiales y se generaban las notas de crédito que se entregaban al aludido distribuidor mayorista, y en el documento denominado "Guía Partner Portal - Descripción Proceso" que explicaba el funcionamiento del aplicativo Partner Portal.

Que asimismo, la recurrente precisó que:

- i) Los descuentos por sistema de *Special Bids* no forman parte del programa *Lexmark Connect* (que constituye el "Plan de Comercialización"), pues no se vinculan con estimaciones o metas, ni con

²⁵ Archivo "conRepControl (2).pdf" contenido en el CD que obra en la foja 1391, en la ruta:\LEXMARK.zip\AUDITORIA_ZIPEADOS\Escritos presentados por el sujeto fiscalizado-

²⁶ Del documento denominado "Distribution Track – 2019 Guía del programa para Mayoristas Latinoamérica" (fojas 300 a 319), se aprecian las siguientes definiciones que ayudarán a entender los términos empleados en la presente resolución:

- **Mayorista:** una entidad que compra grandes volúmenes de productos, servicios o soluciones Lexmark y las vende a *resellers*.
- **Reseller:** una entidad que compra productos, servicios o soluciones Lexmark a Mayoristas y las vende a clientes.
- **Cliente:** una entidad que compra productos, servicios o soluciones Lexmark a *Resellers* y los utiliza para su propio fin comercial.
- **Partner:** un Mayorista o *Reseller* que participe en *Lexmark Connect*.
- **Sell in del mayorista:** se produce cuando el mayorista compra a Lexmark.
- **Sell out del mayorista:** se produce cuando el mayorista le vende al *reseller*.
- **Rebate:** es un beneficio financiero de Lexmark al Partner por lograr objetivos o metas específicos durante un periodo de tiempo específico.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

descuento (*rebate*) calculadas sobre las ventas que efectuaban dichos distribuidores; no se cuestionaba la estrategia de mercado empleada por la recurrente, sino que dicha política comercial vinculada con el concepto "bonificación" se haya hecho efectiva para que su distribuidor ., a quien se le emitieron las notas de crédito materia de análisis, se vea beneficiado, considerando que según el compromiso adquirido conforme con el documento "Distribution Track – 2019, Guía del programa para mayoristas – Latinoamérica" dicha empresa distribuidora debía presentar reportes semanales del *sell out* en los sistemas de la recurrente o al correo respectivo, los que no fueron adjuntados.

Que por lo expuesto, la Administración consideró que la recurrente no sustentó la emisión u otorgamiento de las notas de crédito observadas en el Anexo N° 03 del Resultado de Requerimiento N° al no haber presentado documentación que acredite que cumplió con los requisitos (cumplimiento de metas o cuotas trimestrales) para tener el derecho a que se le emitan notas de crédito con motivo "bonificación", sino que solo presentó documentación conceptual y teórica sobre la emisión de notas de crédito por tal motivo, por lo que procedió a observar la base imponible del débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de mayo, julio y octubre de 2019 (foja 239).

Que posteriormente, mediante el punto I. del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (foja 174), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente la observación para que formule sus descargos correspondientes; y en el cierre del requerimiento dejó constancia del escrito presentado por la recurrente reiterando sus argumentos y agregando que existe ilegalidad y arbitrariedad en la fiscalización y los reparos formulados (fojas 148 y 170), y mantuvo el reparo.

Que de lo actuado se verifica que las notas de crédito observadas emitidas a la empresa distribuidora con el motivo "bonificaciones", son las que se detallan a continuación:

ITEM	PERÍODO	FECHA DE EMISIÓN	TIPO DE DOC	SERIE	CORRELATIVO	BASE IMPONIBLE S/	IGV S/	TOTAL	MOTIVO DE EMISIÓN
1	05/2019	30/05/2019	7			- 117,673.54	- 21,181.23	- 138,854.77	BONIFICACIÓN
2	05/2019	30/05/2019	7			- 126,690.84	- 22,804.33	- 149,495.17	BONIFICACIÓN
TOTAL MAYO 2019						- 244,364.38	- 43,985.56	- 288,349.94	
1	07/2019	31/07/2019	7			- 120,042.63	- 21,607.68	- 141,650.31	BONIFICACIÓN
2	07/2019	31/07/2019	7			- 207,924.00	- 37,426.32	- 245,350.32	BONIFICACIÓN
TOTAL JULIO 2019						- 327,966.63	- 59,034.00	- 387,000.63	
1	10/2019	31/10/2019	7			- 194,685.72	- 35,043.43	- 229,729.15	BONIFICACIÓN
2	10/2019	31/10/2019	7			- 387,410.72	- 69,733.92	- 457,144.64	BONIFICACIÓN
TOTAL OCTUBRE 2019						- 582,096.44	- 104,777.35	- 686,873.79	

Que la recurrente afirma que dichas notas de crédito fueron emitidas en virtud de su programa *Lexmark Connect* orientado a mejorar las ventas efectuadas por sus Partners (distribuidores mayoristas y *resellers*) y de esa forma lograr una mejor colocación de sus productos Lexmark, a través del otorgamiento de beneficios como descuentos (*rebates*) a los que se accedía por el cumplimiento de metas o cuotas trimestrales por la compra de hardwares o suministros, así como por rebates por reporte a los que se accedía por el cumplimiento de métricas (frecuencia, contenido y calidad), siendo que el descuento total respondía a la suma de todos los descuentos obtenidos producto del cumplimiento de las metas antes indicadas, y, además, el detalle de las cuotas y el cálculo de los descuentos se encontraban contenidos en el documento "Distribution Track – 2019, Guía del programa para mayoristas – Latinoamérica". A fin de sustentar la emisión de las notas de crédito acotadas, la recurrente presentó los documentos denominados "Distribution Track – 2019, Guía del programa para mayoristas – Latinoamérica" (fojas 300 a 319), "Pago de Rebate (VIR) por Nota de Crédito" (fojas 292 a 299) y "PartnerNet - Portal para Socios - Lexmark Connect Partner Program" (fojas 365 a 399).

Que al respecto, la Administración no cuestiona que la recurrente contara con el aludido programa, sino que esta no sustentó la emisión de las referidas notas de crédito, pues no acreditó que haya cumplido con las condiciones o requisitos establecidos para acceder a los descuentos en virtud de los cuales se habrían girado tales notas de crédito ni el cálculo de los aludidos descuentos.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

Que del documento "Distribution Track – 2019, Guía del programa para mayoristas – Latinoamérica", se verifica que en aplicación del programa Lexmark Connect las empresas distribuidoras mayoristas de los productos de la recurrente podían acceder a beneficios entre los que figuraban descuentos (*rebates*) a los que se accedía por el cumplimiento de cuotas trimestrales establecidas sobre: (i) las ventas que la recurrente efectuaba a las distribuidoras mayoristas (*sell in*) de hardware Lexmark como impresoras e impresoras multifuncionales y suministros Lexmark como cartuchos de tóner y unidades de imagen y (ii) métricas como: frecuencia que consistía en que los *Partners* envíen a la recurrente los reportes requeridos en forma semanal con la información de la semana anterior; contenido que consistía en que los *Partners* envíen a la recurrente los reportes requeridos con un mínimo de campos de información seleccionados; y calidad que consistía que los *Partners* garanticen que la información enviada en los reportes era 100% confiable.

Que asimismo, de dicho documento se observa las tasas de descuento que resultaban aplicables según las cuotas alcanzadas y que el cálculo de los aludidos descuentos se efectuaba multiplicando la suma de los tasas de descuento aplicables al importe de las ventas trimestrales (*sell out*) que realizaban los distribuidores a los revendedores (*resellers*), siendo que la información de tales ventas debía ser cargada por las empresas distribuidoras en un sistema de reporte denominado "Channel Data Managment" – CMD.

Que de otro lado, del documento "Pago de Rebate (VIR) por Nota de Crédito" se verifica que contiene pantallazos (imágenes) de los sistemas "Channel Data Managment" y "Channel Tracking System" que, según lo expuesto en el aludido documento, pretenden explicar un caso sobre la emisión de una nota de crédito acotada (FC01-1227), sin embargo, las imágenes de pantallazos únicamente permitirían evidenciar el funcionamiento de los citados sistemas, pero carecen del mérito probatorio suficiente para sustentar de manera fehaciente el motivo por el que habría sido emitida dicha nota de crédito, si no se proporciona documentación adicional que permita verificar razonablemente que la empresa distribuidora, en efecto, cumplió con las metas o cuotas establecidas para el otorgamiento de los descuentos que habrían motivado que se emita tal nota de crédito.

Que en el caso del documento "PartnerNet - Portal para Socios - Lexmark Connect Partner Program", de su revisión se observa que únicamente contiene información que describe el funcionamiento para las *Partners* (dentro de los cuales se encontraban las empresas mayoristas) del aplicativo Partner Portal y el detalle de las características, beneficios, entre otros, del aludido aplicativo.

Que por tanto, los documentos antes analizados no permiten acreditar el efectivo cumplimiento de las metas o cuotas establecidas en el programa *Lexmark Connect*, que hubiesen originado el acceso a los descuentos que habría motivado la emisión de las notas de crédito analizadas en este punto,

Que a mayor abundamiento, cabe indicar en cuanto a las Notas de Crédito N° [redacted] y [redacted] que si bien corresponderían al primer trimestre del año 2019, conforme con el Anexo N° 1 "Distribution Track" - Registro en el programa y especialización (foja 304) se verifica que [redacted] suscribió su registro al programa "*Lexmark Connect*" el 13 de marzo de 2019, por lo que los beneficios de dicho programa resultarían aplicables a tal empresa recién a partir del día siguiente o mes siguiente de la aludida fecha, por lo que no resulta coherente que la recurrente haya emitido incluso hasta dos notas de crédito a tal empresa distribuidora por descuentos otorgados a esta por el primer trimestre, cuando su inclusión al mencionado programa se produjo recién en la fecha antes indicada, no habiendo en autos documentación que sustente la mencionada inconsistencia.

Que por lo tanto, dado que la recurrente no cumplió con presentar documentación y/o información que sustente el motivo de la emisión de las notas de crédito analizadas en este punto, el reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

3) Devolución por ítem y devolución total (mayo a agosto, octubre y noviembre de 2019)

Que mediante el punto 4 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° [redacted] (fojas 431 a 433), la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de las notas de crédito electrónicas emitidas a [redacted], detalladas en el Anexo N° 5 de dicho requerimiento (foja 410), verificó que tenían



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

como motivo de emisión "devolución por ítem" y "devolución total", sin embargo, el contrato de distribución presentado solo preveía cláusulas referidas a demandas relacionadas con propiedad industrial, terminación de acuerdo comercial, retiro de productos Lexmark de la comercialización, fabricación y mantenimiento, así como de programas comercializados bajo licencia, por lo que solicitó a la recurrente sustentar con los argumentos técnicos y legales y la documentación respectiva el motivo de la emisión de las referidas notas de crédito, así como proporcionar lo siguiente: 4.1) contrato de fecha cierta donde se aprecien los términos contractuales acordados con _____, respecto de los conceptos "devolución por ítem" y "devolución total", según lo detallado en el citado Anexo N° 5; 4.2) órdenes de compra emitidas a la referida empresa distribuidora vinculadas a las facturas que han sido modificadas con las notas de crédito observadas en el mencionado anexo; 4.3) documentos de fecha cierta emitidos por la recurrente a la citada empresa distribuidora en donde se comunique los términos y condiciones para la devolución de los bienes afectados al retiro o suspensión de comercialización vinculados a las notas de crédito observadas, así como indicar el lugar de su almacenamiento una vez que fueron devueltos, precisando si el lugar es propio o alquilado; 4.4) proporcionar el Anexo B (Listado de productos Lexmark) del referido contrato, vigente en los años 2018 y 2019, ya que las facturas modificadas corresponden a dichos años; 4.5) proporcionar las guías remisión (remitente-transportista) por el traslado e ingreso de los bienes sujetos a devolución, según el contenidos de las notas de crédito observadas; 4.6) documentos que evidencien las comunicaciones con la mencionada empresa distribuidora respecto de las coordinaciones sobre la emisión de las notas de crédito observadas; y 4.7) cualquier otra documentación que sustente el motivo de la emisión de las notas de crédito observadas.

Que en respuesta, con escrito de 6 de enero de 2023²⁸, la recurrente señaló que las notas de crédito observadas en este punto respondían al reembolso del precio por productos con defectos, fallas, problemas de funcionamiento y/o similares, puesto que luego de celebrada la venta de los productos de la marca Lexmark al distribuidor mayorista (como _____), algunos de tales productos podrían presentar defectos, fallas y/o problemas de funcionamiento que no tienen solución técnica y no había productos en stock que puedan entregarse oportunamente para sustituirlos, con lo cual se optaba por el reembolso del precio pagado. Asimismo, indicó que la fuente de dicha devolución era el contrato de distribución y las normas del Código Civil que resultaran aplicables.

Que asimismo, indicó que:

- Las notas de crédito con concepto o motivo de emisión "Devolución por ítem" se encontraban relacionadas con la reducción parcial de precio, mientras las notas de crédito con concepto o motivo de emisión "Devolución Total" están relacionadas con la reducción total
- Si bien el contrato de distribución (contrato atípico) presentado no tenía una regulación específica para los casos de productos con defectos o fallas o problemas de funcionamiento y/o similares, la cláusula trigésima de dicho contrato preveía la aplicación de la legislación peruana.
- Al aceptar la orden de compra, Lexmark (la recurrente) se obligaba a entregar ciertos productos y si posteriormente se detectaba que alguno(s) o todos ellos tenían defectos, fallas, problemas de funcionamiento y/o que no tenían solución técnica y, además, no había productos en stock para sustituirlos, ocurría lo que el Código Civil denomina una imposibilidad sobreviniente de la prestación.
- Al no cumplirse con la entrega (o reemplazo) de productos por ser imposible, correspondía efectuar una reducción total o proporcional en el precio, lo que se materializaba en la emisión de una nota de crédito con motivo de emisión "devolución por ítem" o "devolución total", según sea el caso.
- Las órdenes de compra de _____, que dieron lugar a las facturas modificadas posteriormente, se canalizaban a través del aplicativo B2B, por lo que adjuntaba el documento denominado "B2B LA - Manual de usuario" con la explicación del proceso para introducir una orden de compra a través del referido aplicativo, así como la lista detallada de las órdenes de compra presentadas y descargadas en el citado aplicativo por _____ en el año 2019.
- Las comunicaciones con la citada empresa distribuidora se realizaron a través del aplicativo B2B.
- Si la entrega de los productos al distribuidor-mayorista no se completaba, no se generaban guías de remisión (remitente – transportista) porque no hubo traslado; y cuando sí se realizaba la entrega y se producía lo que el sistema denominaba una situación *Dead On Arrival* (DOA), el distribuidor tenía la

²⁸ Archivo "conRepControl (2).pdf" contenido en el CD que obra en la foja 1391, en la ruta:\LEXMARK.zip\AUDITORIA_ZIPEADOS\Escritos presentados por el sujeto fiscalizado.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

obligación de llevar a cabo el retorno de los productos. Sin embargo, los casos DOA tienen relación con suministros (papel, tóner, tinta, etc.), por lo que los distribuidores optaban por desechar el producto defectuoso, pues remitirlo de nuevo a Lexmark resultaba más costoso, sin perjuicio del reembolso de lo pagado por tal producto.

Que en el punto 4 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 219 a 226), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada por la recurrente, respecto de los cuales señaló lo siguiente:

- La recurrente reconoció que el contrato de distribución no tenía una regulación específica respecto a las devoluciones por las cuales fueron emitidas las notas de crédito, y si bien citó al artículo 1431 del Código Civil no dio mayor precisión sobre cómo se aplicaba dicho artículo a su caso.
- Al haberse verificado que el contrato de distribución no tenía una regulación específica sobre devoluciones y al haber referenciado la recurrente para el caso de devoluciones el mencionado artículo del Código Civil se infiere que esta no contaba con un documento que detalle los acuerdos (obligaciones y derechos), entre ella y , en caso de devoluciones.
- La recurrente solo compartió su manifestación escrita, pues no presentó documentos de acuerdos entre ella y , sobre la devolución de productos, que acrediten el sustento de la emisión de notas de crédito por "devolución por ítem" o "devolución total", no resultando aceptable señalar solo que se acogía a la legislación peruana citando solo un artículo.
- Si bien la recurrente exhibió la información de 212 órdenes de compra creadas en los periodos de mayo a noviembre de 2019 y el documento denominado "B2B LA- Manual de usuario", no identificó o relacionó dichas órdenes de compra con las 30 notas de crédito observadas.
- La recurrente sobre la utilización de guías de remisión o partes de ingreso respecto al traslado de los productos devueltos por defectos, fallas o problemas, indicó que en algunos casos dichos productos no salieron de sus almacenes o la entrega no fue completada a por lo que no se utilizaron guías de remisión y en los casos de que la entrega fue completada dicho distribuidor en vez de la devolución optó por desechar el producto defectuoso por lo que tampoco había guías de remisión en este último caso.
- Las comunicaciones con , sobre coordinaciones para la emisión de las notas de crédito con el motivo devolución (ítem o total) se efectuaban solo por aplicativo, no habiendo proporcionado documentación sobre dichas coordinaciones.

Que tal sentido, concluyó que la recurrente no sustentó la emisión de las notas de crédito observadas con motivo "devolución por ítem" o "devolución total", al no haber presentado los medios probatorios fehacientes y pertinentes que demuestren el deber de emitir dichas notas de crédito, por lo que procedió a observar las deducciones a la base imponible del débito fiscal de mayo a agosto, octubre y noviembre de 2019, respaldadas en las citadas notas de crédito (foja 219).

Que posteriormente, mediante el punto I. del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (foja 174), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó a la recurrente las conclusiones del procedimiento de fiscalización, dentro de las cuales se encontraba la observación antes mencionada, a fin de que esta formule sus respectivos descargos, de considerarlo pertinentes, habiéndose dejado constancia al cierre del anotado requerimiento del escrito presentado, por el cual la recurrente reiteró sus argumentos y señaló que existía ilegalidad y arbitrariedad en la fiscalización y los reparos formulados (fojas 148 y 170); por lo que la Administración resolvió mantener la observación materia de análisis por los argumentos antes expuestos.

Que sobre el particular, conforme con el artículo 26 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, pueden darse ajustes al impuesto bruto por devoluciones o anulaciones de venta de bienes o servicios.

Que en efecto, según el inciso b) del citado artículo 26, del monto del impuesto bruto resultante del conjunto de las operaciones realizadas en un período, se deducirá el monto del impuesto bruto, proporcional a la parte del valor de venta o de la retribución del servicio no realizado, tratándose de la anulación total o parcial de ventas de bienes o de prestación de servicios. La anulación de las ventas o servicios está condicionada a la correspondiente devolución de los bienes y de la retribución efectuada, según corresponda.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

Que en esa línea, los numerales 1.1 a 1.4 del artículo 10 del Reglamento de Comprobantes de Pago, señalan que las notas de crédito se emitirán por concepto de anulaciones, descuentos, bonificaciones, devoluciones y otros, debiendo contener los mismos requisitos y características de los comprobantes de pago en relación a los cuales se emitan, y solo podrán ser emitidas al mismo adquirente o usuario para modificar comprobantes de pago otorgados con anterioridad.

Que en la Resolución N° 11112-4-2015, este Tribunal ha señalado que según el artículo 26 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, la anulación total o parcial de ventas de bienes o de prestación de servicios, está condicionada a que se acredite la devolución de los bienes en caso de anulación de las ventas, o a la devolución de la retribución de los servicios, en caso de anulación de servicios, además de las notas de crédito que el vendedor debía emitir de acuerdo con las normas que señale el reglamento.

Que a su vez, en las Resoluciones N° 06029-3-2014, 02906-8-2016, 00956-1-2022 y 01596-10-2023, entre otras, este Tribunal ha indicado con relación a la emisión de notas de crédito por motivo de devolución de bienes, que resulta necesario que se acredite la devolución de los bienes con documentos, tales como las guías de remisión que sustentan el traslado de la mercadería desde las instalaciones del cliente hasta los almacenes del proveedor o documentos que prueben el ingreso de los bienes al almacén del proveedor.

Que conforme a lo antes expuesto, la recurrente afirma que las notas de crédito emitidas con la glosa devolución por ítem y devolución total corresponden al reembolso del precio parcial o total por productos con defectos, fallas, problemas de funcionamiento, u otros problemas similares, que no se podían sustituir; además, precisó que en algunos casos los productos no fueron entregados al comprador y en otros al tratarse del desperfecto de suministros el comprador no devolvió los bienes al resultar ello muy oneroso, optando en este caso por su destrucción, siendo que para efectos de sustentar su dicho presentó el documento denominado "B2B LA" (fojas 348 a 363) y un archivo Excel denominado "Anexo VIII B2B – Órdenes Máxima Internacional 2019"²⁹.

Que al respecto, conforme con el contrato de distribución de 20 de setiembre de 2017 suscrito por la recurrente con _____, y según lo expresado por la recurrente, este no contiene una regulación específica sobre la devolución de productos adquiridos por distribuidores mayoristas con defectos, fallas y/o problemas de funcionamiento que no tienen solución técnica y no haya productos en stock para sustituirlos, por lo que únicamente que en estos casos se regían por lo establecido en el artículo 1431 del Código Civil³⁰, en ese sentido, corresponde analizar la demás documentación presentada por la recurrente a fin de verificar si sustenta que las notas de crédito materia de análisis fueron emitidas, efectivamente, por el reembolso del precio parcial o total pagado por productos defectuosos.

Que del documento "B2B LA" se aprecia que únicamente describe el proceso sobre cómo sus socios comerciales, como las empresas distribuidoras mayoristas, debían subir a través de la web las órdenes de compra para la adquisición a la recurrente de sus productos, sin embargo, dicha documentación no permite acreditar el supuesto descrito por la recurrente como motivo de la emisión de las notas de crédito acotadas, esto es, los casos en que efectivamente se hayan presentado defectos o fallas de productos adquiridos por Máxima Internacional S.A. que no hayan sido entregado a tal empresa o habiéndose producido su entrega dicha empresa haya optado por su destrucción.

Que en el caso del archivo Excel denominado "Anexo VIII B2B – Órdenes Máxima Internacional 2019", si bien figura el detalle de órdenes de compra emitidas entre marzo a noviembre de 2019 por _____ a la recurrente, no se desprende información que permita vincular dichas órdenes de compra con las notas de crédito acotadas, e incluso en caso se pudiera vincular a dichas órdenes de pago con las aludida notas de crédito, era necesario que la recurrente adicionalmente acredite que tales órdenes de compra se encontraban relacionadas con productos defectuosos por los cuales se reembolsó el precio

²⁹ Archivo contenido en el CD que obra foja 2047, en la ruta: \LEXMARK.zip\AUDITORIA_ZIPEADOS\Escritos presentados por el sujeto fiscalizado-

³⁰ El citado artículo 1431 del Código Civil establece, respecto de la resolución de contrato por imposibilidad de la prestación, que en los contratos con prestaciones recíprocas, si la prestación a cargo de una de las partes deviene imposible sin culpa de los contratantes, el contrato queda resuelto de pleno derecho. En este caso, el deudor liberado pierde el derecho a la contraprestación y debe restituir lo que ha recibido.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

parcial o total de dichos productos, lo que no se advierte de la documentación analizada.

Que por tanto, si bien resulta razonable la emisión de notas de crédito por ajustes a los precios en virtud a la venta de productos con defectos, fallas y/o problemas de funcionamiento que no se puedan solucionar y no haya productos en stock que los puedan sustituir, correspondía que la recurrente presente documentación y/o información que sustente razonablemente dicha situación, como documentación que permita identificar los productos con fallas o defectos, documentación de la cual se aprecie la coordinación entre ambas empresas sobre la gestión o el proceso que se otorgue a dichos productos, la imposibilidad de la devolución de los productos defectuosos, entre otra documentación, lo que no ha sucedido en el presente caso, conforme a lo expuesto en los considerandos precedentes.

Que en ese sentido, dado que la recurrente no cumplió con presentar medios probatorios que sustenten de manera fehaciente la emisión de las notas de crédito giradas con motivo "devolución por ítem" y "devolución total", se verifica que el reparo fue formulado con arreglo a ley, correspondiendo mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

4) Otros conceptos (mayo y julio a diciembre de 2019)

Que mediante el punto 5 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (fojas 429 a 431), la Administración comunicó a la recurrente que de la revisión de las notas de crédito electrónicas emitidas a detalladas en el Anexo N° 6 del citado requerimiento (foja 409), se apreciaba que tenían como motivo "Otros conceptos", por lo que le solicitó sustentar con los argumentos técnicos y legales y la documentación respectiva el motivo de la emisión de las referidas notas de crédito, así como proporcionar lo siguiente: 5.1) contrato de fecha cierta donde se aprecien los términos contractuales acordados con , respecto a incentivos de ventas, según lo detallado en el citado Anexo N° 6; 5.2) indicar las condiciones que la empresa distribuidora debió cumplir para acceder a los incentivos, cuáles fueron las tasas aplicables y la base de medición sobre el cual se definió su otorgamiento, debiendo adjuntarse los documentos de fecha cierta donde se pacten los acuerdos y condiciones que lo sustentan; 5.3) la forma de cálculo utilizada en la obtención de los importes consignados en las notas de crédito observadas, así como indicar el documento fuente para cada importe consignado en dicho cálculo y proporcionarlo; 5.4) documentos que evidencien las comunicaciones con la empresa distribuidora respecto de las coordinaciones sobre la emisión de las notas de crédito observadas, detalladas en el referido anexo; 5.5) proporcionar la documentación con la cual la empresa distribuidora acreditó haber cumplido con la meta que motivó el descuento consignado en las notas de crédito observadas en el presente acápite, así como el documento donde previamente se hayan establecido dichas metas; 5.6) de acuerdo al contrato, el cumplimiento de la meta estimada en el plan de comercialización, de acuerdo a la quinta y sexta cláusula, proporcionando la documentación que sustente que la anotada empresa distribuidora superó las metas establecidas en el citado plan, a fin de hacerse acreedora de los descuentos por incentivo de ventas contenidos en las notas de crédito observadas; 5.7) documentos que las comunicaciones con la empresa distribuidora respecto de las coordinaciones sobre la emisión de las notas de crédito observadas, que según la recurrente corresponden a incentivos de ventas; y 5.8) cualquier otra documentación que sustente el motivo de la emisión de las notas de crédito observadas.

Que en respuesta con escrito de 6 de enero de 2023³¹, la recurrente señaló que las notas de crédito observadas en estos puntos correspondían a descuentos por sistema de *Marketing Developed Funds* – MDF del programa "Lexmark Connect", por lo que se remitió a las explicaciones y la documentación presentada en relación con el citado programa.

Que en el punto 5 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 205 a 218), la Administración dejó constancia del escrito y documentación presentada y señaló lo siguiente:

- El descuento por "otros conceptos" no se encontraba previsto de manera específica en el contrato de distribución, no obstante, en el documento denominado: "Distribution Track-2019 – Guías del programa para mayoristas – Latinoamérica" sí se indican las condiciones que debía cumplir

³¹ Archivo "conRepControl (2).pdf" contenido en el CD que obra en la foja 1391, en la ruta: \LEXMARK.zip\AUDITORIA_ZIPEADOS\Escritos presentados por el sujeto fiscalizado.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

- para acceder a descuentos por gastos de promoción y publicidad realizados para promover la comercialización de los productos Lexmark.
- Según el documento denominado "Pago de actividad de mercadeo" (MDF) por nota de crédito", los descuentos por "otros conceptos" corresponderían a incentivos por metas de promoción y publicidad, según especialización de hardware (1% de las compras anuales *sell in*) y suministros (0.5% de las compras anuales *sell in*)
 - El documento MDF señala que el mayorista (distribuidor) debe enviar toda la documentación, evidencia y soporte de la actividad contemplada como requisito indispensable para el pago de la nota de crédito por utilización de fondos de mercadeo como: listado de asistentes, evidencia fotográfica, anexos de la presentación, y de soporte del lugar del entretenimiento, entre otros).
 - La recurrente solo presentó argumentos y documentación relacionada a la Nota de Crédito N° , y no se refirió a las otras 14 notas de crédito observadas.
 - Sobre la citada nota de crédito (I), la recurrente no ha señalado de qué manera determinó el monto aprobado de \$5 000,00 como fondo de mercadeo en beneficio de
 - La recurrente no compartió documento alguno sobre la información que la empresa distribuidora debía presentar a efectos de sustentar el gasto de publicidad, ya que las dos fotos presentadas y una lista de invitados no son suficientes para sustentar la Nota de Crédito , más aún cuando las dos facturas de gastos presentadas diferían en fecha de emisión, glosa y montos de la información que figura en los sistemas de la Administración sobre dichos comprobantes de pago (fojas 210 y 211).
 - La recurrente no presentó comunicación alguna cursada a referida a coordinaciones para la emisión de las notas de crédito observadas, limitándose a señalar que todas las comunicaciones fueron por su aplicativo (Microsoft Dynamics 365); empero, del documento "Distribution Track-2019 – Guías del programa para mayoristas – Latinoamérica" (Acápites IV. Beneficios estándar), se tiene que las comunicaciones con el distribuidor debían darse con un ejecutivo de cuentas de la recurrente (cara a cara), a fin de tener éxito con el programa Lexmark Connect.

Que por tanto, indicó que si bien la recurrente podía beneficiar a con descuentos por fondo de mercadeo, no cumplió con presentar documento alguno donde se detalle cuáles eran las evidencias que dicha empresa debía enviar a la recurrente para acreditar sus gastos de publicidad, ni explicó cómo calculó el importe de \$5 000,00 que correspondía al fondo de mercadeo que motivó la emisión de la Nota de Crédito N° , en relación con la información sobre los descuentos por especialización establecidos en el "Distribution Track-2019 – Guías del programa para mayoristas – Latinoamérica", y además señaló que no era posible considerar a la información presentada (dos fotografías y una lista de personas) como suficiente para acreditar el motivo de emisión de las 15 notas de crédito observadas. Concluyó que la recurrente no sustentó la emisión u otorgamiento de las notas de crédito observadas con motivo "Otros conceptos", con medios probatorios pertinentes y fehacientes que demuestren su deber de emitir dichos documentos, por lo que observó la base imponible del débito fiscal de mayo y julio a diciembre de 2019 (foja 205).

Que posteriormente, mediante el punto I. del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (foja 174), emitido en virtud del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó la observación indicada, a efecto que la recurrente formulara sus descargos respectivos, habiéndose dejado constancia al cierre del aludido requerimiento del escrito presentado, por el cual la recurrente reiteró sus argumentos y señaló que existía ilegalidad y arbitrariedad en la fiscalización y los reparos formulados (fojas 148 y 170); por lo que la Administración dispuso mantener el reparo por los argumentos antes expuestos.

Que de lo actuado se aprecia que la recurrente señala que las 15 notas de crédito observadas en el presente punto, con descripción "Otros conceptos" responden a descuentos por concepto de *Marketing Developed Funds* – MDF o gastos de promoción y publicidad que habría realizado la empresa distribuidora Máxima International S.A. en el marco del programa "Lexmark Connect".

Que conforme se aprecia del documento denominado "Distribution Track – 2019, Guía del programa para mayoristas – Latinoamérica" (fojas 305 a 319), en aplicación del programa *Lexmark Connect* las empresas distribuidoras mayoristas de los productos de la recurrente (como) podían acceder a beneficios entre los que se encontraban el *Marketing Developed Funds* (MDF) o Fondos de desarrollo de mercadeo por trimestres para las líneas de productos hardware y suministros, que se



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

establecían aplicando las tasas de 1% y 0,5%, respectivamente, sobre el total de las compras efectuadas a la recurrente por dichos productos por parte de los *Partners* (mayoristas y resellers), habiéndose descrito en el referido documento sobre el cálculo del aludido beneficio, lo siguiente:

"Fondos de desarrollo de mercadeo (MDF) Los distribuidores pueden generar fondos MDF con una tasa porcentual para cada línea de productos (...).

La tasa de MDF que se aplica por línea de productos, "Sell In" y segmento de ventas es la siguiente:

Línea de productos	"Sell In"	Segmento de ventas	Tasa de MDF
Hardware	Sell in del mayorista	N/A	1%*

**Hasta un monto máximo (presupuesto anual) (...)*

Línea de productos	"Sell In"	Segmento de ventas	Tasa de MDF
Suministros	Sell in del mayorista	N/A	0,5%*

**Hasta un monto máximo (presupuesto anual)*

Además, los Partners tienen la posibilidad de solicitar MDF adicionales basados en un estudio de viabilidad presentado y sujeto a la disponibilidad de fondos locales".

Que asimismo, del Anexo 3 de dicho documento "Fondos de Desarrollo de Mercadeo (MDF)" (foja 300), suscrito por la recurrente el 13 de marzo de 2019, se aprecia que el *Marketing Developed Funds* (MDF) o Fondos de Desarrollo de Mercadeo que tenían disponibles los *Partners* se aplicaba sobre actividades de inversión en promoción y publicidad de los productos Lexmark, entre las cuales se encontraban reuniones de venta y capacitación, entre otros. Además, se observa que previamente al desarrollo de la actividad un Ejecutivo de Cuenta de la recurrente debía enviar al distribuidor un número de solicitud de fondo aprobado que, a su vez, confirmaba la actividad antes de su ejecución, y para acceder al descuento por el mencionado beneficio el *Partner* debía presentar una reclamación con la documentación necesaria como prueba de ejecución de la actividad, siendo que el beneficio se encontraba sujeto a: i) una factura detallada al *Partner* con los costos de la actividad y ii) copia de la comunicación recibida del Ejecutivo de Cuenta de *Partners* que debía indicar el número de solicitud de fondos aprobada.

Que a efectos de sustentar la aplicación del aludido beneficio *Marketing Developed Funds* (MDF) o Fondos de Desarrollo de Mercadeo que habría sido el motivo de los descuentos por los cuales se emitieron las notas de crédito materia de análisis en este punto, la recurrente presentó el documento denominado "Pago de Actividad de Mercadeo (MDF) por Nota de Crédito" (fojas 281 a 291), de cuya revisión se verifica que se encuentra referido únicamente a la Nota de Crédito N° FC01-1688, de la cual se aprecia que fue emitida a Máxima International S.A. el 13 de diciembre de 2019 por \$4 720,00 (foja 281), por el motivo "Otros conceptos".

Que al respecto, del documento denominado "Pago de Actividad de Mercadeo (MDF) por Nota de Crédito" se aprecia que solo contiene capturas de pantalla (imágenes) que muestran el funcionamiento de un aplicativo que sería utilizado para la aprobación de fondos de mercadeo y que se encuentra relacionado a la actividad correspondiente al entrenamiento en productos Lexmark a la fuerza de ventas de Máxima International S.A., por \$5 000,00, así como el proceso de reclamación para el otorgamiento del descuento que habría motivado la emisión de la Nota de Crédito N° FC01-1688. No obstante, conforme a lo antes indicado, las imágenes de pantallazos únicamente permitirían evidenciar el funcionamiento de un sistema o aplicativo, pero carecen del mérito probatorio suficiente para sustentar de manera fehaciente el motivo por el que habría sido emitida dicha nota de crédito, si no se proporciona documentación adicional que permita verificar razonablemente el cumplimiento de las condiciones o requisitos establecidos para el otorgamiento de los descuentos que habrían motivado la emisión de la aludida nota de crédito.

Que en el aludido documento figuran una lista de invitados que correspondería a las personas que habrían asistido a una capacitación (foja 288), evidencia fotográfica (4 fotos) (foja 287) y las Facturas Electrónicas N°

, por Evento Lexmark para capacitación y entrenamiento a canales de distribución (fojas 285 y 286), que habría sido documentación presentada a la recurrente por para



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

sustentar la actividad realizada y justificar la emisión de la Nota de Crédito N° FC01-1688.

Que al respecto, las Facturas Electrónicas N° _____ y _____ señalan que el evento de capacitación y entrenamiento a los canales de distribución de _____ se produjo el 19 de noviembre de 2019, sin embargo, en el caso de la lista de invitados no figura la fecha de la realización del evento, ni la firma de los que habrían sido los participantes, u otros elementos probatorios que generen convicción sobre la relación de dicha lista de invitados con el evento descrito en las referidas facturas, y en el caso de las fotografías tampoco existe evidencia que permita vincularlas con dicho evento.

Que asimismo, de las descargas de Facturas Electrónicas N° _____ de los sistemas de la Administración, se evidencian inconsistencias respecto a las fechas de emisión, la descripción y el tipo de moneda de los importes por los que fueron emitidos tales comprobantes de pago, no habiendo la recurrente indicado o presentado documentación que explique o subsane las inconsistencias detectadas, pese a que dicha situación fue comunicada dentro del procedimiento de fiscalización por parte de la Administración (fojas 210 y 211).

Que considerando lo expuesto, se tiene que la documentación presentada por la recurrente no permite sustentar con certeza que la Nota de Crédito N° FC01-1688 fue efectivamente emitida por la aplicación del beneficio *Marketing Developed Funds* (MDF) o Fondos de Desarrollo de Mercadeo, como alega la recurrente, dado que no obra en autos documentación que sustente de manera fehaciente que dicha nota de crédito fue girada con cargo a un fondo que tenía la empresa distribuidora _____ y que haya servido para actividades de promoción y publicidad de los productos Lexmark.

Que por tanto, dado que la recurrente no ha acreditado el sustento de la emisión de la Nota de Crédito N° FC01-1688, se verifica que el reparo formulado respecto a dicha nota de crédito se encuentra conforme a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto de las demás 14 notas de crédito acotadas, la recurrente no presentó mayor sustento probatorio, por lo que al no encontrarse debidamente acreditado en autos el motivo de la emisión de tales notas de crédito, se advierte que su reparo se encuentra arreglado a ley, por lo que corresponde mantenerlo y confirmar la resolución apelada en tal extremo.

RESOLUCIONES DE MULTA N°

Que las Resoluciones de Multa N° _____ (fojas 1458 a 1489), fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, en relación con la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a marzo y mayo a diciembre de 2019.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 133-2013-EF, modificado por el Decreto Legislativo N° 1311, establece 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 y el pago de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarios o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que dado que las Resoluciones de Multa N° _____ se sustentan en el reparo a la base imponible del débito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a marzo y mayo a diciembre de 2019 contenido en las Resoluciones de Determinación N° _____ que ha sido confirmado en esta instancia, corresponde emitir similar pronunciamiento y confirmar la resolución apelada en este extremo.

RESOLUCIÓN DE MULTA N°

Que la Resolución de Multa N° _____ (fojas 1696 y 1697) fue emitida por la infracción tipificada



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

en el numeral 10 del artículo 175 del Código Tributario, consigna como fecha de infracción el 20 de marzo de 2019 y como sustento los Resultados de los Requerimientos N°

Que el numeral 10 del artículo 175 del Código Tributario, incorporado por Decreto Legislativo N° 1420³², señala que constituye infracción tributaria, no registrar o anotar dentro de los plazos máximos de atraso, ingresos, rentas, patrimonio, bienes, ventas, remuneraciones o actos gravados, o registrarlos o anotarlos por montos inferiores en el libro y/o registro electrónico que se encuentra obligado a llevar de dicha manera de conformidad con las leyes, reglamentos o Resolución de Superintendencia de la SUNAT.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del anotado código, modificada por Decreto Legislativo N° 1420, dicha infracción se sanciona con la multa equivalente a 0.6% de los IN, siendo que de conformidad con la Nota 10 de la referida tabla, modificada por Decreto Legislativo N° 1372, cuando la sanción aplicada se calcule en función a los IN anuales no podrá ser menor al 10% de la UIT ni mayor a 25 UIT, salvo en el caso de las infracciones vinculadas al beneficiario final.

Que por su parte, el artículo 37 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, modificado por Decreto Legislativo N° 950, dispone que los contribuyentes del Impuesto están obligados a llevar un Registro de Ventas e Ingresos y un Registro de Compras, en los que se anotarán las operaciones que realicen, de acuerdo a las normas que señale el Reglamento.

Que mediante el artículo 2 de la Resolución de Superintendencia N° 286-2009/SUNAT se aprobó el Sistema de llevado de Libros y Registros Electrónicos como el mecanismo desarrollado por la SUNAT para generar los Libros y/o Registros Electrónicos y registrar en ellos las actividades y operaciones.

Que el numeral 7.1 del artículo 7 de la citada resolución, modificada por la Resolución de Superintendencia N° 379-2013/SUNAT, prevé que para generar los libros y/o registros electrónicos así como para registrar en ellos las actividades u operaciones del mes o ejercicio de la afiliación o de la incorporación al sistema, según sea el caso, y por los meses o ejercicios siguientes, el Generador utilizará el PLE y enviará el resumen del libro y/o registro teniendo en cuenta los plazos establecidos en el Anexo N° 2 de la Resolución de Superintendencia N° 234-2006/SUNAT y normas modificatorias.

Que según el numeral 7.2 del artículo 7 de la anotada resolución, modificado por la Resolución de Superintendencia N° 361-2015/SUNAT, se entiende generado cada libro o registro electrónico, y autorizado por la SUNAT, con la emisión de la primera Constancia de Recepción.

Que mediante la Resolución de Superintendencia N° 306-2018/SUNAT y normas modificatorias se establecieron las fechas máximas de atraso de los Registros de Compras y de Ventas e Ingresos Electrónicos correspondientes al año 2019, estableciéndose que los contribuyentes cuyo último dígito de RUC fuera "8", como es el caso de la recurrente, tenían como fecha máxima de atraso para el periodo febrero de 2019, el 20 de marzo de 2019.

Que mediante el punto 4 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (foja 1340), la Administración comunicó que de la revisión de sus sistemas verificó que la recurrente había emitido facturas electrónicas (Facturas N°) y notas de crédito electrónicas (Notas de Crédito N° FC01-1 a FC01-32, FC01-42 a FC01-129 y FC01-131 a FC01-138) en febrero de 2019, que no figuraban anotadas en el Registro de Ventas de ese periodo, por lo que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 10 del artículo 175 del Código tributario, y le solicitó registrar dichos documentos en el periodo respectivo del Registro de Ventas, a fin de subsanar la infracción en el plazo otorgado y acogerse a lo previsto en la Resolución de Superintendencia Adjunta de Tributos Internos N°

Que en el punto 4 del Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (foja 1320), la Administración dejó constancia que la recurrente no subsanó la infracción tipificada en el numeral 10 del artículo 175 del Código Tributario y, por tanto, no se acogió al régimen de gradualidad ni a lo establecido en la Resolución de Superintendencia Adjunta de Tributos Internos N°

³² Publicado el 13 de setiembre de 2018.



Tribunal Fiscal

N° 08611-1-2025

Que posteriormente, en el Anexo N° 01 del Resultado del Requerimiento N° (foja 273), la Administración indicó que el 11 de noviembre de 2022, con posterioridad a la notificación del Resultado del Requerimiento N° , la recurrente presentó un escrito en atención al Requerimiento N° , señalando respecto a la infracción tipificada en el numeral 10 del artículo 175 del Código Tributario, que regularizó la omisión detectada, por lo que dado que la recurrente subsanó la aludida infracción, en virtud de la Resolución de Superintendencia Adjunta de Tributos Internos N° 000016-2020-SUNAT/700000, aplicó la multa más antigua que correspondía al periodo de febrero de 2019.

Que estando a lo expuesto, se aprecia que la recurrente estaba obligada a generar el Registro de Ventas de febrero de 2019, que no anotó dentro de los plazos máximos de atraso establecidos, las operaciones contenidas en las facturas y notas de crédito observadas del citado mes, por lo que se encuentra acreditado que incurrió en la infracción tipificada en el numeral 10 del artículo 175 del Código Tributario.

Que con relación al cálculo de la sanción se advierte que fue determinada considerando el 0,6% de los IN (Ingresos Netos) consignados en la declaración jurada del Impuesto a la Renta del ejercicio 2017 (foja 1960), sin aplicar rebaja alguna por el régimen de gradualidad, toda vez que la recurrente no subsanó la infracción en el plazo otorgado en el Requerimiento N° lo que se encuentra arreglado a ley; debiendo precisarse que la citada resolución de multa ha sido dada por cancelada mediante la resolución apelada, en virtud del pago efectuado por la recurrente el 22 de enero de 2024³³, por lo que corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a los pagos indebidos que la recurrente sostiene se han generado debido a los pagos efectuados vía cobranza coactiva respecto de la Resolución de Multa N° cabe indicar que en aplicación del artículo 223 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, procede que se otorgue a este extremo del recurso de apelación presentado por la recurrente, el trámite de solicitud de devolución, siendo que de existir uno en trámite, los actuados le sean anexados, debiendo la Administración, a efecto de emitir su pronunciamiento, tener en cuenta lo ordenado por este Tribunal en la presente resolución.

Que finalmente, la diligencia de informe oral se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes, según obra en autos (foja 2030).

Con los vocales Chipoco Saldías, Fuentes Borda, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente el vocal Díaz Tenorio.

RESUELVE:

1. **CONFIRMAR** la Resolución N° de 18 de julio de 2024.
2. **DAR TRÁMITE** de solicitud no contenciosa de devolución al extremo de la apelación que contiene dicha pretensión, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto en la presente resolución.

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

CHIPOCO SALDÍAS
VOCAL

DÍAZ TENORIO
VOCAL

FUENTES BORDA
VOCAL

Huertas Valladares
Secretaria Relatora
DT/HV/EM/rmh

Nota: Documento firmado digitalmente

³³ Dicho pago fue efectuado por la recurrente acogiéndose a una rebaja de 40% en virtud del Régimen de Gradualidad.