



Firmado Digitalmente por
RODRIGUEZ LOPEZ Jenny
Laura FAU 20131370645
soft
Fecha: 25/01/2023 11:11:08
COT
Motivo: En señal de
conformidad



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

EXPEDIENTE N° : 3992-2015
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Arequipa
FECHA : Lima, 4 de enero de 2023

VISTA la apelación interpuesta por _____ (R.U.C. N° _____),
contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 18 de febrero de 2015, emitida por la
Intendencia Regional Arequipa de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria
- SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N°
_____ a _____ y las Resoluciones de Multa N° _____ a _____
giradas por Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2011 y multas por la infracción
tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que no se encuentra conforme con lo resuelto en la resolución apelada, toda vez que demostró la improcedencia del reparo por comisiones que corresponden a rentas de quinta categoría y la nulidad del procedimiento contencioso tributario por vulneración de su derecho de defensa.

Que refiere, en relación al reparo por comisiones que corresponden a rentas de quinta categoría, que la resolución apelada fundamentó su decisión en manifestaciones tomadas a las personas naturales y los representantes legales de las personas jurídicas que le emitieron los comprobantes de pago observados durante el procedimiento de fiscalización, en conclusiones de informes de fiscalización y en la aplicación de métodos de interpretación de la norma tributaria, no obstante, no se le permitió el acceso a dichas manifestaciones, no le fueron exhibidos tales informes y no se señaló qué método había aplicado para llegar a su conclusión, careciendo de sustento legal dicho reparo y vulnerando su derecho de defensa.

Que manifiesta, respecto a los comprobantes de pago emitidos por las empresas _____ y _____ Materia, que al tratarse de comprobantes de pago emitidos por personas jurídicas no podían constituir rentas de quinta categoría, como alega la Administración, y en cuanto a los comprobantes de pago emitidos por personas naturales, que si bien fueron emitidos por sus trabajadores que realizan actividades a tiempo parcial en su empresa, el pago corresponde a comisiones por la venta de vehículos efectuada fuera del horario laboral, lo que constituye renta de tercera categoría derivada de la actividad de los agentes mediadores de comercio en la modalidad de comisionistas mercantiles.

Que indica que, conforme al Código de Comercio, la comisión mercantil lleva intrínseca la figura del mandato y de acuerdo al actuar del comisionista se puede configurar una comisión mercantil indirecta o directa, por lo que teniendo en cuenta que en las operaciones observadas por la Administración se cumplieron todos y cada uno de los elementos constitutivos de la comisión mercantil, ya que se trataron de actos u operaciones de comercio vinculados a la venta de vehículos, el comitente es una empresa que se dedica a la comercialización de vehículos al ser un distribuidor exclusivo de la marca Toyota, y los comisionistas son comerciantes o agentes mediadores de comercio al dedicarse a la venta de vehículos fuera de sus horarios de trabajo, se debe concluir que el reparo efectuado resulta improcedente, citando para sustentar su dicho los criterios expuestos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00271-4-2003 y 01111-3-2010.

Que afirma que si bien la Ley del Impuesto a la Renta ha contemplado expresamente que cuando se perciba



Firmado Digitalmente por
AMICO DE LAS CASAS
Lorena Maria De Los
Angeles FAU 20131370645
soft
Fecha: 25/01/2023 11:03:02
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Firmado
Digitalmente por
VILLANUEVA
AZNARAN Lily Ana
FAU 20131370645
soft
Fecha: 25/01/2023
11:07:40 COT
Motivo: Soy el
autor del
documento



Firmado Digitalmente por
FLORES PINTO Luis Enrique
FAU 20131370645 soft
Fecha: 25/01/2023 11:09:25
COT
Motivo: Soy el autor del
documento



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

simultáneamente rentas de cuarta y quinta categoría para una misma persona todos sus ingresos serán considerados rentas de quinta categoría, sin embargo, no existe ninguna disposición legal o presunción que permita concluir que cuando se percibe rentas de tercera y de quinta categoría del mismo sujeto, sus ingresos deben ser considerados como rentas de quinta categoría, aunado a que una persona natural con negocio puede ser contribuyente del Impuesto a la Renta como persona natural, integrando sus rentas de primera, segunda, cuarta y quinta categorías, y como titular de una empresa unipersonal por sus rentas de tercera categoría, tal y como lo ha señalado el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° y , por lo que no resulta de aplicación el principio de accesoriadad invocado por la Administración, ni existe norma legal alguna que ampare la presunción efectuada por la Administración.

Que respecto de la nulidad del procedimiento, sostiene que, en dos oportunidades, la Administración, pese a permitirle el acceso al expediente de reclamación, no le exhibió la totalidad del mismo alegando que una parte del expediente se encontraba protegido por la reserva tributaria, lo que no fue demostrado, motivo por el cual interpuso recursos de queja que dieron origen a las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03654- y agrega que en las Resoluciones N° y 2013, este Tribunal ha señalado la información que se encuentra dentro de los alcances de la reserva tributaria.

Que indica que aun cuando la información se encontrase comprendida en la reserva tributaria, y la Administración sustenta su reparo expresamente en las manifestaciones, dicha entidad debe mostrar detalladamente su contenido, omitiendo únicamente los datos de la información que se encuentra por las normas de la reserva tributaria.

Que arguye que si el ente recaudador impide el acceso al expediente de reclamación y/o a la documentación que lo respalde, se vicia de nulidad el procedimiento contencioso tributario, por tanto, al no habersele exhibido en su oportunidad las manifestaciones que obran en el expediente administrativo, las cuales constituían pruebas de cargo con las que contaba la Administración para efectuar su acotación, se le impidió que pueda ejercitar adecuadamente su derecho a la defensa, transgrediéndose sus derechos a ser oído, a ofrecer y producir medios probatorios y a la motivación del acto administrativo, así como los principios de contradicción de la prueba, de contradicción de todo proceso en general, de inviolabilidad de la defensa en juicio, del debido procedimiento administrativo y del debido proceso, y las disposiciones contenidas en el Código Tributario, la Ley del Procedimiento Administrativo General y la Constitución Política del Perú, citando para sustentar su dicho los criterios expuestos por el Tribunal Constitucional en las sentencias recaídas en los Expedientes N° y , así como por el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° y

Que solicita la conclusión de cualquier procedimiento de cobranza coactiva seguido por las deudas contenidas en los valores impugnados.

Que la Administración señala que, como consecuencia del procedimiento de fiscalización parcial realizado a la recurrente, reparó, entre otros, el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2011, por comisiones que corresponden a rentas de quinta categoría, en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, al determinarse que, por su operatividad real, los servicios prestados por los emisores de los comprobantes de pago, no constituían rentas de tercera categoría del Impuesto a la Renta para ellos, sino que correspondían a prestaciones de servicios personales realizados en calidad de dependencia por los trabajadores de la recurrente, las cuales calificaban como rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, y por tanto no otorgaban a la recurrente derecho al crédito fiscal.

Que agregó que la recurrente no acreditó que las comisiones pagadas a los sujetos que emitieron los comprobantes de pago observados fueron por la venta de vehículos realizada fuera del horario de trabajo, las cuales cumplían con la figura de comisión mercantil, siendo que, adicionalmente, se efectuaron investigaciones a los emisores de los comprobantes de pago observados, determinándose que las labores que realizaron para la recurrente durante los períodos fiscalizados y que fueron detalladas en los comprobantes de pago observados correspondían a operaciones generadoras de rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta.



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

Que asimismo, indicó que la recurrente incurrió en la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

Que de otro lado, manifestó que, durante el citado procedimiento de fiscalización parcial, se observó el principio al debido procedimiento, respetándose su derecho a ser oído o a exponer sus argumentos, a ofrecer y producir pruebas y a obtener una decisión motivada y fundada en derecho, al igual que se había respetado su derecho de defensa, no configurándose algún supuesto de nulidad; asimismo, refirió que en los valores impugnados se consignaron los motivos determinados del reparo efectuado, así como la base legal aplicable, los cuales se sustentan en lo actuado durante el procedimiento de fiscalización que se le siguió a la recurrente, precisando que el reparo efectuado no se sustenta únicamente en las investigaciones realizadas a los sujetos que emitieron los comprobantes de pago observados sino que ello es un elemento adicional que apoya la determinación efectuada.

Que en el presente caso, mediante Carta N° (foja 3373) y Requerimientos N° (foja 3349),¹ (fojas 3342 a 3345) y (fojas 3330 a 3339)², la Administración realizó a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial respecto del Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2011, considerando como elemento del tributo a fiscalizar el crédito fiscal de adquisiciones y compras, y como aspecto contenido en el elemento a fiscalizar todos los aspectos.

Que como resultado del citado procedimiento de fiscalización parcial, la Administración reparo, entre otros³, el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2011 por comisiones que corresponden a rentas de quinta categoría, por los importes de S/ 9 320,03, S/ 10 799,17, S/ 9 635,68, S/ 15 087,61, S/ 14 043,76 y S/ 24 565,15, respectivamente, asimismo, detectó la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario; emitiendo, en consecuencia, las Resoluciones de Determinación N° a , giradas por Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2011 (fojas 3395 a 3402) y las Resoluciones de Multa N° a , por la infracción anotada vinculada al mencionado tributo y períodos (fojas 3403 a 3414).

Que en consecuencia, la materia en controversia se centra en determinar si el citado reparo y las multas vinculadas se encuentran emitidos conforme a ley, siendo que previamente se emitirá pronunciamiento sobre la nulidad alegada por la recurrente.

Nulidad invocada por la recurrente

Que en el presente caso, la recurrente deduce la nulidad del procedimiento contencioso tributario al no haberse exhibido el íntegro del expediente de reclamación en las dos oportunidades que lo solicitó, vulnerando su derecho de defensa y transgrediéndose sus derechos a ser oído, a ofrecer y producir medios probatorios y a la motivación del acto administrativo, así como los principios de contradicción de la prueba, de contradicción de todo proceso en general, de inviolabilidad de la defensa en juicio, del debido

¹ La citada carta y requerimiento fueron notificados el 13 de marzo de 2013 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, habiéndose consignado los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió las diligencias y que no exhibió documento de identidad, por lo que dichas notificaciones fueron realizadas de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (fojas 3350 y 3374).

² Los mencionados Requerimientos N° y ; fueron notificados el 13 de marzo y 24 de mayo de 2013 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, habiéndose dejado constancia de los datos de identificación y firma de las personas con quienes se entendieron las diligencias y que no exhibió documento de identidad, por lo que dichas notificaciones fueron realizadas de conformidad con lo establecido en el inciso a) del artículo 104 del Código Tributario (fojas 3340 y 3346).

³ Asimismo, la Administración efectuó reparos al crédito fiscal de julio y setiembre a diciembre de 2011 por operaciones sujetas al SPOT y gastos ajenos al giro del negocio, por los importes de S/ 1 866,81, S/ 865,17, S/ 414,71, S/ 324,87 y S/ 2 550,44, respectivamente, y al crédito fiscal de julio a diciembre de 2011 por diferencias entre el Registro de Compras y lo declarado, por los importes de S/- 230,42, S/ 7,33, S/ 0,42, S/ -0,13, S/ 0,04 y S/ - 2 804,37, respectivamente, además, se detectó, como consecuencia de tales reparos, la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (fojas 3395 a 3414), los que no fueron cuestionados por la recurrente conforme se observa de su recurso de apelación (fojas 3605 a 3655), por lo que no serán materia de análisis en la presente resolución.



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

procedimiento administrativo y del debido proceso, y las disposiciones contenidas en el Código Tributario, la Ley del Procedimiento Administrativo General y la Constitución Política del Perú, citando para sustentar su dicho los criterios expuestos por el Tribunal Constitucional en las sentencias recaídas en los Expedientes N° y , así como por el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° y .

Que de conformidad con lo dispuesto en los incisos e) y h) del artículo 92 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1315⁴, los deudores tributarios tenían derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en que fueran parte, así como la identidad de las autoridades de la Administración Tributaria encargadas de éstos y bajo cuya responsabilidad se tramitaran aquéllos, y que el acceso a los expedientes se regía por lo establecido en el artículo 131 del mismo Código, y a interponer queja por omisión o demora en resolver los procedimientos tributarios o por cualquier otro incumplimiento a las normas establecidas en dicho código.

Que el artículo 131 del referido código, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1422⁵, señalaba que, tratándose de procedimientos contenciosos y no contenciosos, los deudores tributarios o sus representantes o apoderados tendrían acceso a los expedientes en los que fueran parte, con excepción de aquella información de terceros que se encontraba comprendida en la reserva tributaria. Asimismo, tratándose de procedimientos de verificación o fiscalización, los deudores tributarios o sus representantes o apoderados tendrían acceso únicamente a los expedientes en los que fueran parte y se encontraran culminados, con excepción de aquella información de terceros que se encontrara comprendida en la reserva tributaria.

Que por su parte, el primer párrafo del artículo 85 del código en mención prescribe que tendrá carácter de información reservada, y únicamente podrá ser utilizada por la Administración Tributaria, para sus fines propios, la cuantía y la fuente de las rentas, los gastos, la base imponible o, cualesquiera otros datos relativos a ellos, cuando estén contenidos en las declaraciones e informaciones que obtenga por cualquier medio de los contribuyentes, responsables o terceros, así como la tramitación de las denuncias a que se refiere el artículo 192.

Que según el numeral 3 del artículo 55 de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1272⁶, eran derechos de los administrados con respecto al procedimiento administrativo, acceder, en cualquier momento, de manera directa y sin limitación alguna, a la información contenida en los expedientes de los procedimientos administrativos en que fueran partes y a obtener copias de los documentos contenidos en el mismo sufragando el costo que supusiera su pedido, salvo las excepciones expresamente previstas por ley.

Que el numeral 160.1 del artículo 160 de la misma ley, antes de la modificación dispuesta por el Decreto Legislativo N° 1272, indica que los administrados, sus representantes o su abogado, tienen derecho de acceso al expediente en cualquier momento de su trámite, así como a sus documentos, antecedentes, estudios, informes y dictámenes, obtener certificaciones de su estado y recabar copias de las piezas que contiene, previo pago del costo de las mismas, que solo se exceptúan aquellas actuaciones, diligencias, informes o dictámenes que contienen información cuyo conocimiento pueda afectar su derecho a la intimidad personal o familiar y las que expresamente se excluyan por ley o por razones de seguridad nacional de acuerdo a lo establecido en el inciso 5) del artículo 20 de la Constitución Política, y que adicionalmente se exceptúan las materias protegidas por el secreto bancario, tributario, comercial e industrial, así como todos aquellos documentos que impliquen un pronunciamiento previo por parte de la autoridad competente.

Que el mismo dispositivo en su numeral 160.2 establece que el pedido de acceso podrá hacerse

⁴ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 31 de diciembre de 2016.

⁵ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 13 de setiembre de 2018.

⁶ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 21 de diciembre de 2016.



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

verbalmente y se concede de inmediato, sin necesidad de resolución expresa, en la oficina en que se encuentre el expediente, aunque no sea la unidad de recepción documental.

Que por otro lado, el artículo 155 del citado Texto Único Ordenado del Código Tributario señala que la queja se presenta cuando existen actuaciones o procedimientos que afecten directamente o infrinjan lo establecido en dicho Código, en la Ley General de Aduanas, su reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera; así como las demás normas que atribuyan competencia al Tribunal Fiscal.

Que conforme ha señalado este Tribunal en reiterada jurisprudencia, tal como la contenida en la Resolución N° , entre otras, la queja es un remedio procesal que ante la afectación de los derechos o intereses del deudor tributario por actuaciones indebidas de la Administración o contravención de las normas que inciden en la relación jurídica tributaria, permite corregir las actuaciones y encauzar el procedimiento bajo el marco de lo establecido por las normas correspondientes, en los casos en que no exista otra vía idónea, motivo por el cual se ha indicado que lo que se persigue con la presentación de la queja prevista en el artículo 155 del Código Tributario no es la revocatoria de un acto administrativo, sino que se corrijan en el curso del procedimiento aquellos defectos incurridos en su tramitación.

Que al respecto, se aprecia de autos que el 12 de mayo de 2014 se dio inicio al procedimiento contencioso tributario que es materia de autos, con la presentación por parte de la recurrente del recurso de reclamación interpuesto contra las Resoluciones de Determinación N° a y las Resoluciones de Multa N° a (fojas 3469 a 3487), siendo que en el transcurso de la etapa de reclamación, el 16 de mayo de 2014, aquélla solicitó el acceso al expediente administrativo al amparo de lo dispuesto en el artículo 131 del Código Tributario (foja 3514), lo cual fue atendido el 28 de mayo de 2014 en las oficinas de la Administración Tributaria, conforme se observa del Acta de Revisión de Expediente, en la cual se dejó constancia que no se le exhibió a la recurrente la totalidad del expediente de reclamación por corresponder una parte del mismo a información protegida por el artículo 85 del Código Tributario (foja 3513).

Que con ocasión de tal petición se aprecia que la recurrente interpuso queja contra la Administración Tributaria por actuaciones que infringieron el procedimiento legal establecido, la cual fue declarada fundada mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03654-Q-2014 de 17 de julio de 2014 (fojas 3523 y 3524), ordenándose a la Administración que subsane las omisiones detectadas en el acceso al expediente solicitado por la recurrente.

Que en atención a ello, con el escrito signado con Expediente N° de 5 agosto de 2014, la recurrente solicitó el acceso a la totalidad del expediente administrativo en cumplimiento a lo dispuesto por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° (foja 3525), lo cual fue atendido el 24 de setiembre de 2014 en las oficinas de la Administración Tributaria, conforme se observa del Acta de Revisión de Expediente, en la cual se dejó constancia que se le exhibió a la recurrente el expediente de reclamación con excepción de los folios que corresponden a información protegida por el artículo 85 del Código Tributario (fojas 3535 y 3536), anexándose un detalle de la documentación con el sustento que impide la exhibición de los folios indicados (fojas 3527 a 3534).

Que con ocasión de tal petición, se aprecia que la recurrente interpuso queja contra la Administración Tributaria por no cumplir con lo establecido en la Resolución N° , que fue declarada infundada mediante la Resolución del Tribunal Fiscal N° 00085-Q-2015 de 12 de enero de 2015 (fojas 3539 y 3540).

Que en los fundamentos de la citada Resolución N° 00085-Q-2015 este Tribunal indicó lo siguiente:

(...)

Que de lo verificado en autos, se observa que mediante escrito presentado con Expediente N° con fecha 6 de agosto de 2014 (fojas 60 y 61), la quejosa solicitó que en cumplimiento a lo dispuesto por este Tribunal en la Resolución N° se autorice a su representante el acceso a la totalidad del Expediente de Reclamación N° .

Que asimismo, obra en autos copia del Acta de Revisión del Expediente de Reclamación N° .



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

de fecha 24 de setiembre de 2014 (fojas 62 a 71), en la que se indica que dicho expediente consta de 3522 folios, precisándose que diversos folios no han sido exhibidos al contener información protegida por el artículo 85° del Código Tributario.

Que de la revisión de la mencionada acta, se aprecia que la Administración detalló cada uno de los folios no exhibidos del Expediente de Reclamación N° , lo que según refiere corresponden a bases imponibles, fuentes de ingresos, gastos o costos de terceros, esto es, información reservada de acuerdo con lo previsto en el artículo 85° del Código Tributario, asimismo, se aprecia en el Anexo del Acta de Revisión de Expediente, de fojas 62 a 69, que la Administración en el rubro denominado detalle, brindó información a la quejosa sobre el contenido de dichos folios, los que según refiere corresponden a libros contables, declaraciones juradas, comprobantes de pagos, valores y reportes de consultas de proyecto de valores, cédula de determinación tributaria, manifestaciones de fuentes de ingresos, informe general en el que se desarrolla el origen de la renta y la determinación de la obligación tributaria, etc.

Que de lo expuesto, se aprecia que la Administración cumplió con lo señalado en la Resolución del Tribunal Fiscal N° 03654-Q-2014, dado que permitió el acceso al Expediente de Reclamación N° en la parte que no contenía información protegida por el artículo 85° del Código Tributario, habiendo detallado los folios no exhibidos del Expediente de Reclamación N° , los que según se aprecia se encuentran protegidos por la reserva tributaria al corresponder a bases imponibles, fuentes de ingresos gastos o costos de terceros según lo indicado por ésta, asimismo, brindó información a la quejosa sobre el contenido de éstos en la parte pertinente, entendiéndose que la Administración ha considerado que no puede brindar mayor información sobre el contenido de dicha documentación por su vinculación a la reserva tributaria conforme se aprecia de lo informado a foja 656, por lo que lo alegado por la quejosa sobre que debe tener acceso a la totalidad del Expediente de Reclamación N° carece de sustento, y en consecuencia, no procede amparar la queja presentada. (...).”

Que en ese sentido, se tiene que la nulidad invocada por la recurrente se sustenta en los mismos hechos que fueron alegados en las quejas presentadas contra la Administración Tributaria y que fueron analizados por este Tribunal en las Resoluciones N° y , por lo que al haberse dictado en su oportunidad las medidas correctivas pertinentes respecto del procedimiento, corrigiéndose las actuaciones de la Administración y encausándose el procedimiento bajo el marco de lo establecido por las normas legales correspondientes, se subsanó el procedimiento antes de la emisión y notificación de la resolución apelada, esto es, antes del 18 y 20 de febrero de 2015, respectivamente (fojas 3558 a 3577), no incurriendo la resolución apelada en causal de nulidad ni se observa que con su emisión o notificación se hubieran vulnerando los derechos y principios invocados por la recurrente, tales como el derecho de defensa, no resultando aplicables las resoluciones y sentencias invocadas por la recurrente.

Que en cuanto a lo alegado por la recurrente respecto a que aún cuando la información se encontrase comprendida en la reserva tributaria y la Administración sustenta su reparo expresamente en la manifestaciones, dicha entidad debe mostrar detalladamente su contenido, omitiendo únicamente los datos de la información que se encuentra por las normas de la reserva tributaria, cabe indicar que este Tribunal en la citada Resolución N° , declaró infundada la queja presentada por la recurrente al indicar que la Administración permitió el acceso al Expediente de Reclamación N° en la parte que no contenía la información protegida por la reserva tributaria, encontrándose dentro de ésta, las manifestaciones de sus trabajadores.

Que adicionalmente a lo antes expuesto, de la revisión de la resolución apelada (fojas 3558 a 3576), se aprecia que la Administración emitió pronunciamiento respecto de todos los argumentos expuestos por la recurrente en su recurso de reclamación y escrito ampliatorio (fojas 3469 a 3487 y 3541 a 3557), señalando los fundamentos de hecho y de derecho que le sirvieron de base, y todas las cuestiones que suscitaba el expediente, conforme con lo previsto en los artículos 103 y 129 del Código Tributario⁷, por lo que ésta se

⁷ El artículo 103 del Código Tributario establece que los actos de la Administración Tributaria serán motivados y constarán en los respectivos instrumentos o documentos, mientras que el artículo 129 del citado código señala que las resoluciones



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

encuentra debidamente motivada, a lo que se debe agregar que el hecho que la recurrente no se encuentre de acuerdo con el análisis efectuado por la Administración y los argumentos que sustentan su decisión, no significa que dicha resolución haya incurrido en vicio de nulidad. En tal sentido, no resulta atendible lo señalado al respecto por la recurrente.

Que por lo expuesto, al no existir vicios de nulidad en la emisión de la resolución apelada, corresponde analizar si el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2011 por comisiones que corresponden a rentas de quinta categoría, y sus multas vinculadas, contenidas en Resoluciones de Determinación N° a y las Resoluciones de Multa N° a , se encuentran arreglados a ley.

Resoluciones de Determinación N° a

Que de los Anexos N° 1 y 2 a las Resoluciones de Determinación N° a (fojas 3395 a 3402), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal de los períodos julio a diciembre de 2011, por los importes de S/ 9 320,03, S/ 10 799,17, S/ 9 635,68, S/ 15 087,61, S/ 14 043,76 y S/ 24 565,15, respectivamente, al determinar que las operaciones observadas constituían rentas de quinta categoría y no de tercera categoría del Impuesto a la Renta, como consecuencia de aplicar normas sobre realidad económica en atención a lo dispuesto en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario.

Que el artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, antes de la modificación dispuesta por Decreto legislativo N° 1116⁸, establecía que el crédito fiscal estaba constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respaldara la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Que agregaba que solo otorgaban derecho a crédito fiscal, las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que fueran permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no estuviera afecto a este último impuesto, y que se destinaran a operaciones por las que se debía pagar el impuesto.

Que el inciso b) del numeral 9.1 del artículo 9 de la citada ley, modificado por Decreto Legislativo N° 950⁹, señala que son sujetos del impuesto en calidad de contribuyentes, las personas naturales, las personas jurídicas, entre otras, que presten en el país servicios afectos, puntualizando el numeral 9.2 del citado artículo 9 que tratándose de personas que no realicen actividad empresarial, pero que realicen operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del Impuesto, serán consideradas como sujetos en tanto sean habituales en dichas operaciones, siendo que tratándose de servicios, siempre se considerarán habituales aquellos servicios onerosos que sean similares con los de carácter comercial, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 4 del reglamento de la citada ley, aprobado por Decreto Supremo N° 029-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 130-2005-EF.

Que de acuerdo con lo establecido en el inciso b) del artículo 1 de la referida ley, califica como operación gravada la prestación o utilización de servicios en el país, debiéndose entender por servicio, según lo dispuesto en el numeral 1 del inciso c) del artículo 3 de la citada norma, antes de la modificación dispuesta por Decreto legislativo N° 1116, a toda prestación que una persona realizaba para otra y por la cual percibía una retribución o ingreso que se considerara renta de tercera categoría para los efectos del Impuesto a la Renta, aun cuando no estuviera afecto a este último impuesto, incluidos el arrendamiento de bienes muebles e inmuebles y el arrendamiento financiero.

expresarán los fundamentos de hecho y de derecho que les sirven de base, y decidirán sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados y cuantas suscite el expediente.

⁸ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 7 de julio de 2012.

⁹ Publicado en el Diario Oficial "El Peruano" el 3 de febrero de 2004.



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

Que al respecto, el inciso c) del artículo 22 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, establece que califican en la tercera categoría las rentas del comercio, la industria y otras expresamente consideradas por la ley. En tanto que los incisos d) y e) del citado artículo disponen que son rentas de cuarta categoría las del trabajo independiente, en tanto que califican como rentas de quinta categoría las del trabajo en relación de dependencia, y otras rentas del trabajo independiente expresamente señaladas por la ley.

Que el artículo 34 de la citada ley señala que son rentas de quinta categoría las obtenidas por concepto de: a) El trabajo personal prestado en relación de dependencia, incluidos cargos públicos, electivos o no, como sueldos, salarios, asignaciones, emolumentos, primas, dietas, gratificaciones, bonificaciones, aguinaldos, comisiones, compensaciones en dinero o en especie, gastos de representación y, en general, toda retribución por servicios personales. No se considerarán como tales las cantidades que percibe el servidor por asuntos del servicio en lugar distinto al de su residencia habitual, tales como gastos de viaje, viáticos por gastos de alimentación y hospedaje, gastos de movilidad y otros gastos exigidos por la naturaleza de sus labores, siempre que no constituyan sumas que por su monto revelen el propósito de evadir el impuesto. Tratándose de funcionarios públicos que por razón del servicio o comisión especial se encuentren en el exterior y perciban sus haberes en moneda extranjera, se considerará renta gravada de esta categoría, únicamente la que les correspondería percibir en el país en moneda nacional conforme a su grado o categoría; b) Rentas vitalicias y pensiones que tengan su origen en el trabajo personal, tales como jubilación, montepío e invalidez, y cualquier otro ingreso que tenga su origen en el trabajo personal; c) Las participaciones de los trabajadores, ya sea que provengan de las asignaciones anuales o de cualquier otro beneficio otorgado en sustitución de las mismas; d) Los ingresos provenientes de cooperativas de trabajo que perciban los socios; e) Los ingresos obtenidos por el trabajo prestado en forma independiente con contratos de prestación de servicios normados por la legislación civil, cuando el servicio sea prestado en el lugar y horario designado por quien lo requiere y cuando el usuario proporcione los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demanda; y, f) Los ingresos obtenidos por la prestación de servicios considerados dentro de la cuarta categoría, efectuados para un contratante con el cual se mantenga simultáneamente una relación laboral de dependencia.

Que de conformidad con las normas glosadas y con el criterio expuesto por este Tribunal en la Resolución N° , las rentas de cuarta categoría son las obtenidas en las prestaciones de servicios en las cuales el objeto principal es el trabajo personal del locador, situación que comparten con las rentas de quinta categoría, no encontrándose comprendidas aquéllas en las que el trabajo personal sea secundario o irrelevante, mientras que las rentas de tercera categoría son, entre otras, las rentas de carácter comercial.

Que acerca de las rentas de tercera categoría, cabe señalar que según lo dispuesto en los incisos b), e) y f) del artículo 28 de la Ley del Impuesto a la Renta, califican en dicha categoría las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, rematadores y martilleros y de cualquier otra actividad similar, las obtenidas por las personas jurídicas a que se refiere el artículo 14 de la citada ley, así como las obtenidas por el ejercicio en asociación o en sociedad civil de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio. Siendo que los incisos a) y g) del artículo 14 de la citada ley indican que se consideran personas jurídicas, entre otras, a las sociedades comerciales de responsabilidad limitada y empresas individuales de responsabilidad limitada, constituidas en el país.

Que el inciso a) del artículo 17 del reglamento de dicha ley, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, señala que para efecto de lo dispuesto en el artículo 28 de la ley, se considera agentes mediadores de comercio a los corredores de seguro y comisionistas mercantiles.

Que el Código de Comercio, aprobado por Ley del 15 de febrero de 1902, señala en su artículo 237 que se reputará por comisión mercantil al mandato, cuando tenga por objeto un acto u operación de comercio, y sea comerciante o agente mediador del comercio el comitente o el comisionista.

Que asimismo, el artículo 238 del citado código regula como clases de comisión, la directa e indirecta, señalado que el comisionista podrá desempeñar la comisión, contratando en nombre propio o en el de su comitente.



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

Que respecto de la comisión indirecta, el artículo 239 del referido código establece que cuando el comisionista contrate en nombre propio, no tendrá necesidad de declarar quién sea el comitente, y quedará obligado de un modo directo, como si el negocio fuese suyo con las personas con quienes contratarse; las cuales no tendrán acción contra el comitente, ni éste contra aquéllas quedando a salvo siempre las que respectivamente correspondan al comitente y al comisionista entre sí.

Que con relación a la comisión directa, el artículo 240 del mismo código regula que si el comisionista contratarse en nombre del comitente, deberá manifestarlo; y si el contrato fuere por escrito, expresarlo en el mismo o en la antefirma, declarando el nombre, apellido y domicilio de dicho comitente.

Que el artículo 1790 del Código Civil, aprobado por Decreto Legislativo N° 295, establece que por el mandato el mandatario se obliga a realizar uno o más actos jurídicos, por cuenta y en interés del mandante, precisando los artículos 1806 y 1809 del anotado código que el mandato puede ser otorgado con o sin representación del mandante.

Que de otro lado, el artículo 140 del citado código dispone que el acto jurídico es la manifestación de voluntad destinada a crear, regular, modificar o extinguir relaciones jurídicas.

Que de las normas citadas, se concluye que son rentas de tercera categoría, las derivadas de la actividad de los agentes mediadores de comercio, entendiéndose como tal a los comisionistas mercantiles.

Que este Tribunal en las Resoluciones N° _____ y _____, ha establecido que a efecto que exista comisión mercantil debe existir un mandato en virtud del cual una de las partes (mandatario o comisionista) que tiene la calidad de comerciante o agente mediador de comercio, se obliga a realizar uno o más actos jurídicos de contenido comercial o mercantil, sea en nombre propio o en el de su comitente, por cuenta y en interés de este último; asimismo, además de la realización genérica del acto de comercio, el intermediario o comisionista debe cumplir con la primera calificación, esto es, ser comerciante o agente mediador de comercio, lo que únicamente puede verificarse en el supuesto en el que realice directamente actividad comercial, o además de la prestación del servicio (aporte de trabajo) aporte de alguna forma capital, esto es, recibir mercaderías y disponer directamente de ellas, anticipar fondos, efectuar el cobro de la totalidad del servicio y tener la disposición de éstos, siendo en consecuencia necesario que se evidencie de forma alguna actividad empresarial.

Que por su parte, la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, disponía que para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria - SUNAT- debía tomar en cuenta los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realizaban, perseguían o establecían los deudores tributarios.

Que en la Resolución N° _____, el Tribunal Fiscal ha dejado establecido que la Norma VIII recoge el criterio de realidad económica o calificación económica de los hechos, y otorga a la Administración la facultad de verificar los hechos realizados (actos, situaciones y relaciones), atendiendo a su sustrato económico, a efecto de establecer si éstos se encuentran subsumidos en el supuesto de hecho descrito en la norma, originando en consecuencia el nacimiento de la obligación tributaria, pues la aplicación de la mencionada regulación lleva implícita la facultad de la Administración de dejar de lado la formalidad jurídica del acto o negocio realizado por el contribuyente, cuando ésta resulte manifiestamente incongruente con los actos o negocios económicos efectivamente realizados.

Que asimismo, mediante la Resolución N° _____ este Tribunal señaló que la Norma VIII incorpora el criterio de realidad económica no en el entendido de un método de interpretación sino de una apreciación o calificación del hecho imponible, que busca descubrir la real operación económica y no el negocio civil que realizaron las partes, razón por la cual permite la actuación de la Administración facultándola a verificar o fiscalizar los hechos imposables ocultos por formas jurídicas aparentes. En tal sentido, conforme con lo señalado en las Resoluciones N° _____ y N° _____, el criterio de calificación económica de los hechos recogidos en la indicada Norma VIII, entendido como la discordancia entre la realidad económica y la forma jurídica respecto de una operación económica determinada, puede evidenciarse en distintos



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

niveles de desajuste entre forma y fondo, constituyendo uno de ellos la realización de actos simulados.

Que en la Resolución N° [redacted] se ha detallado que en la simulación absoluta se finge o simula un negocio inexistente que no oculta o disimula ningún otro y en la relativa se simula un negocio falso e inexistente que disimula, disfraza u oculta el negocio efectivamente realizado, por lo que si bien en aplicación de la citada Norma VIII la Administración puede prescindir de la apariencia creada por las partes bajo la figura de la simulación, para descubrir la real operación económica que está o no detrás, debe probar en forma fehaciente su existencia, para lo cual es necesario que se investiguen todas las circunstancias del caso y se actúen los medios probatorios pertinentes y sucedáneos siempre que sean permitidos por el ordenamiento tributario, valorándolos en forma conjunta y con apreciación razonada, de conformidad con el artículo 125 del Código Tributario, los artículos 162 y 163 de la Ley del Procedimiento Administrativo General, y el artículo 197 del Código Procesal Civil.

Que en tal sentido y de acuerdo con lo expuesto en la Resolución N° [redacted], entre otras, este Tribunal admite la posibilidad que la Administración establezca la realidad económica que subyace en un contrato o en un conjunto de actos jurídicos estrechamente vinculados, supeditando dicha actuación a la acreditación fehaciente del negocio que en realidad ha llevado a cabo el contribuyente. La Administración, en virtud al criterio de la realidad económica recogido en la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, se encuentra facultada a tomar en consideración y preferir la real operación efectivamente llevada a cabo, sobre el negocio civil realizado por las partes, encontrándose habilitada a fiscalizar los hechos impositivos ocultos por formas jurídicas aparentes; y siendo ello así se acepta la posibilidad de dejar de lado el acto jurídico realizado, y establecer las consecuencias impositivas de la real transacción económica que se ha efectuado.

Que mediante el Punto 1 del Requerimiento N° [redacted] (foja 3339), la Administración señaló a la recurrente que de la revisión de los comprobantes de pago que sustentaban el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2011 por el importe total de S/ 9 469,07, S/ 11 986,12, S/ 10 647,28, S/ 16 227,73, S/ 14 494,47 y S/ 30 016,88, respectivamente, detallados en el Anexo 1 adjunto al mismo (fojas 3335 a 3338), observó que fueron emitidos por sus trabajadores, y correspondían a conceptos que por su accesoria constituirían rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, por lo que le solicitó que sustentara por escrito documentariamente la observación efectuada, indicando la base legal correspondiente.

Que la recurrente, en respuesta a lo solicitado en el citado requerimiento, presentó el escrito de 31 de mayo de 2012 (fojas 3318 a 3329), en el que señaló, en relación a los comprobantes de pago emitidos por las empresas Nedas Representaciones [redacted] y Asociación Camioneros Volq. Trasp. Materia, que al tratarse de comprobantes de pago emitidos por personas jurídicas no podían constituir rentas de quinta categoría como alega la Administración, y respecto a los comprobantes de pago emitidos por personas naturales, indicó que si bien fueron emitidos por sus trabajadores que realizaban actividades a tiempo parcial en su empresa, el pago correspondía a comisiones por la venta de vehículos efectuada fuera del horario laboral, lo que constituía renta de tercera categoría derivada de la actividad de los agentes mediadores de comercio en la modalidad de comisionistas mercantiles.

Que además, señaló que, conforme al Código de Comercio, la comisión mercantil llevaba intrínseca la figura del mandato y de acuerdo al actuar del comisionista podía configurarse una comisión mercantil indirecta o directa, por lo que teniendo en cuenta que en las operaciones observadas por la Administración se cumplieron todos y cada uno de los elementos constitutivos de la comisión mercantil, puesto que se trataron de actos u operaciones de comercio vinculados a la venta de vehículos, el comitente era una empresa que se dedicaba a la comercialización de vehículos al ser un distribuidor exclusivo de la marca Toyota, y los comisionistas eran comerciantes o agentes mediadores de comercio al dedicarse a la venta de vehículos fuera de sus horarios de trabajo, debía levantarse dicha observación, citando para sustentar su dicho, los criterios expuestos en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 0271-4-2003 y 01111-3-2010.

Que asimismo, indicó que si bien la Ley del Impuesto a la Renta había contemplado expresamente que cuando se percibiera simultáneamente rentas de cuarta y quinta categoría para una misma persona todos sus ingresos debían ser considerados rentas de quinta categoría; sin embargo, no existe ninguna



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

disposición legal o presunción que permita concluir que cuando se perciba rentas de tercera y de quinta categoría del mismo sujeto, sus ingresos deben ser considerados como rentas de quinta categoría, aunado a que una persona natural con negocio puede ser contribuyente del Impuesto a la Renta como persona natural, integrando sus rentas de primera, segunda, cuarta y quinta categorías, y como titular de una empresa unipersonal por sus rentas de tercera categoría, tal y como lo ha señalado el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° y , por lo que no resulta de aplicación el principio de accesoriaidad invocado por la Administración.

Que en el Punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3043 y 3044)¹⁰, la Administración dio cuenta del escrito presentado por la recurrente, señalando que procedió a levantar parcialmente la observación efectuada; sin embargo, la mantuvo por los comprobantes de pago emitidos por

y
que sustentan el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2011 por el importe total de S/ 9 320,03, S/ 10 799,17, S/ 9 635,68, S/ 15 087,61, S/ 14 043,76 y S/ 24 565,15, respectivamente, detallados en el Anexo 1 adjunto al mismo (fojas 3036 a 3039).

Que señaló que, de los comprobantes de pago observados, se apreciaba que fueron emitidos por concepto de comisiones en la venta de vehículos, venta de seguros para carros, comisión por financiamiento al adquirir estos vehículos y comisiones por productividad por la venta de cierto tipo de vehículo, siendo tales conceptos los que correspondían realizar a los asesores de venta como trabajadores de la empresa de la recurrente, y si bien la recurrente afirmó que correspondían a pagos por comisiones de venta de vehículos efectuada fuera del horario de trabajo, no obstante, en los contratos de trabajo que proporcionó, aquella no estableció distinción alguna de las labores supuestamente realizadas fuera del horario de trabajo, pues este horario no quedó establecido más allá del término genérico plasmado en dichos contratos de trabajo.

Que agregó que si bien de lo afirmado por la recurrente podía desprenderse que sus trabajadores cumplían un horario de trabajo y luego podían o no dedicarse a la venta de vehículos y que por las ventas realizadas fuera del horario de trabajo giraban las facturas como generador de rentas de tercera categoría, mientras que las que se generaban en el horario de trabajo, las reflejaba en las planillas de pago; no obstante, de lo actuado en el procedimiento de fiscalización, se apreció que: 1) Existía un contrato suscrito entre la recurrente y sus asesores de ventas por tres horas y media diarias, sin haberse establecido el horario a cumplir por dicho lapso de tiempo, ni se estipuló importe alguno por concepto de premios, comisiones de venta u otro concepto remunerativo que generara el trabajador, 2) La labor de los vendedores era, efectivamente, ofertar la venta de vehículos, su posible financiamiento y seguros para vehículos que comercializaba la recurrente, siendo que para ello no solo permanecían en los locales de la recurrente durante un tiempo determinado, sino que por la naturaleza de la labor realizada tenían que desplazarse fuera de las oficinas en busca de nuevos clientes y de mantener los ya existentes hasta culminar la venta, siendo que, debido a la disponibilidad de tiempo por parte de los clientes, no siempre coincidía el tiempo que el vendedor estaba en los locales de la recurrente con los horarios del cliente, más aún si era este último quien determinaba el horario en el cual podía o no visitar las instalaciones para ver los vehículos, por lo que el horario de trabajo resultaba ser flexible, no distinguiéndose una comisión por venta de vehículos que se generara dentro del supuesto horario de trabajo o fuera de él como afirma la recurrente.

Que añadió que si bien no había norma que impidiera a una persona generadora de rentas de quinta categoría, generar también rentas de tercera categoría del Impuesto a la Renta, y que efectivamente la comisión mercantil, en su concepto más amplio, califica como una renta de tercera categoría; sin embargo, en ninguna de las operaciones donde participaron los trabajadores de la recurrente y que mediante facturas pretendía darse el nombre de comisión mercantil, el trabajador era comerciante o agente mediador de comercio, tampoco podía contratar en nombre propio ni del comitente, debido a que solo se limitaba a ofrecer los vehículos y demás productos que comercializaba la recurrente, limitándose a realizar los trámites administrativos para gestionar la transferencia de un vehículo al comprador, no participando en la

¹⁰ Cerrado y notificado el 18 de noviembre de 2013 (foja 3040).



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

determinación de los precios. Asimismo, los contratos únicamente se celebraban entre los representantes de la recurrente y sus clientes, no efectuaban el cobro de los precios pactados, ni tenían injerencia alguna en la determinación de promociones o políticas de venta, y para mayor redundancia, no se evidenciaba en forma alguna la diferencia entre el tiempo que, según, la recurrente el trabajador se desempeñaba como tal y las labores de “venta de vehículos fuera de sus horarios de trabajo” que alega, pues no existió un horario de trabajo establecido, más allá de la formalidad de tener un contrato que solo señalaba una jornada de tres horas y media de trabajo.

Que agregó que al margen del aporte de trabajo por parte de los llamados “comisionistas”, aquéllos no cumplían con ninguna de las otras condiciones esgrimidas por el Tribunal Fiscal y propuestas como suyas por la recurrente, a saber: 1) Los llamados “comisionistas” no realizaban el cobro de monto alguno, debido a que todo pago lo realizaba el comprador del vehículo o de los otros productos que ofrecía la recurrente, directamente a su caja o depósito en las cuentas de su empresa, 2) Los llamados “comisionistas” no recibieron mercaderías, sino que ofertaban los vehículos mediante catálogos proporcionados por la recurrente, 3) Los vehículos materia de venta se encontraban únicamente en los locales comerciales de la recurrente, no pudiendo los llamados “comisionistas” disponer de los mismos ni tenerlos bajo su custodia, y 4) De las investigaciones adicionales efectuadas a los llamados “comisionistas” se había determinado que no había aporte de capital que permitiera la generación de renta de tercera categoría, más allá y en algunos casos de un vehículo adquirido a la propia recurrente y que según lo determinado servía para el transporte de sus trabajadores, tanto para asistir a su centro de trabajo como para realizar sus actividades personales.

Que asimismo, en relación a las empresas .. y .., indicó que: 1) Sus representantes legales era trabajadores de la recurrente, 2) Dichas empresas no contaban con trabajador alguno declarado ante la Administración Tributaria, y 3) En los comprobantes de pago que emitieron dichas empresas se consignaron conceptos de comisiones por venta de vehículos, seguros de vehículos, financiamiento e incentivo por productividad, labores que realizaba únicamente el representante legal de dichas empresas como trabajador de la recurrente, no teniendo otra actividad en los períodos fiscalizados, ni se demostró que realizaban labor distinta a las de asesor de ventas en la recurrente, por parte de los representantes legales de dichas empresas, en su calidad de dependencia.

Que por lo expuesto, concluyó que las labores realizadas por los llamados “comisionistas” eran únicamente labores de asesor de ventas que realizaban en su calidad de trabajadores de la recurrente, correspondiendo en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, a rentas de quinta categoría, no afectas al Impuesto General a las Ventas, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal de los comprobantes de pago emitidos por los trabajadores de la recurrente, según se detalló en su Anexo N° 1 (fojas 3036 a 3039).

Que según se aprecia del Punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3043/reverso a 3044), la Administración en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario desconoció el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2011, consignado en las facturas emitidas por

y , detalladas en su Anexo N° 1 adjunto (fojas 3036 a 3039), al considerar que los servicios descritos en dichas facturas por concepto de comisiones en la venta de vehículos, venta de seguros para carros, comisión por financiamiento al adquirir estos vehículos y comisiones por productividad por la venta de cierto tipo de vehículo en realidad fueron prestados por trabajadores de la recurrente, por lo que las retribuciones pagadas por dichos servicios calificaban como rentas de quinta categoría para sus perceptores y sobre la base de ello no otorgaban derecho al crédito fiscal al pagador de la renta.

Que conforme se observa del Informe General de Fiscalización (foja 3359/Reverso), así como del Comprobante de Información Registrada de la recurrente (foja 3020), durante los períodos fiscalizados, la actividad económica principal de aquélla era la venta de vehículos automotores.



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

Que obran en autos copia de los contratos denominados "Contrato de Trabajo en Régimen de Tiempo Parcial" (fojas 2331 a 2383), en los cuales se aprecia que la recurrente, durante los períodos fiscalizados, requirió cubrir su necesidad de recursos humanos, en el área de ventas de vehículos y camiones, así como incrementar su participación en el mercado como distribuidor autorizado de la empresa Toyota del Perú S.A.

Que conforme a lo actuado durante el procedimiento de fiscalización, se verificó que las personas naturales que emitieron los comprobantes de pago observados y posteriormente reparados, al igual que los representantes legales de las personas jurídicas que emitieron los aludidos comprobantes de pago observados y posteriormente reparados, tenían una relación laboral con la recurrente, ejerciendo esta última la calidad de empleador.

Que debe precisarse que la recurrente no discute el vínculo laboral que mantuvo con las mencionadas personas naturales o representantes legales de las personas jurídicas, sino que afirma que dichas personas naturales le prestaron los servicios detallados en los aludidos comprobantes de pago fuera de su horario laboral, mientras que en el caso de los comprobantes de pago emitidos por personas jurídicas, cuestiona que al haber sido emitidos por personas jurídicas no podían constituir rentas de quinta categoría, lo que será materia de controversia.

Que la recurrente durante el procedimiento de fiscalización, a través de sus escritos de 31 de mayo de 2012 y 4 de setiembre de 2013 (fojas 2993 y 3318 a 3329), indicó el número de la constancia de depósito por operación sujeta a SPOT relacionada a la Factura N° , emitida por Tineo (fojas 3134 y 3160), y presentó copia de las constancias de depósito por operaciones sujetas a SPOT relacionadas a las Facturas N° y , emitidas por (fojas 3252 y 3284 a 3286), la Factura N° , emitida por (fojas 3251, 3281 y 3286), y la Factura N° , emitida por (fojas 3219, 3248 y 3249), así como de los contratos de trabajo a tiempo parcial celebrados entre la recurrente, en su calidad de empleador, y

(fojas 2331 a 2383).

Que asimismo, obra en autos el detalle de las constancias de depósitos por las detracciones efectuadas por las compras de la recurrente de los períodos julio a diciembre de 2011, suscrito por el representante legal de la recurrente (fojas 2999 a 3008).

Que sobre el particular, cabe señalar que la indicación del número de la constancia de depósito por operación sujeta a SPOT, así como las constancias de depósito por operaciones sujetas a SPOT relacionadas a los comprobantes de pago observados por la Administración, al igual que el detalle de las constancias de depósitos por las detracciones efectuadas por las compras de la recurrente de los períodos julio a diciembre de 2011, no acreditan por sí solos que los servicios consignados en los comprobantes de pago observados por la Administración correspondan a la actividad de los agentes mediadores de comercio en la modalidad de comisionistas mercantiles y por tanto califiquen como rentas de tercera categoría del Impuesto a la Renta, en razón a que el pago de detracciones es un procedimiento administrativo que tiene como finalidad coadyuvar con la recaudación de tributos por determinadas operaciones; no obstante, en dicho procedimiento no se verifica si las operaciones que realiza el sujeto son rentas de tercera categoría del Impuesto a la Renta, por lo que tal indicación y documentos resultan insuficientes para acreditar lo afirmado por la recurrente.

Que de la revisión de los contratos de trabajo a tiempo parcial suscritos entre la recurrente, en su calidad de empleador, y



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

se observa, que en las cláusulas segunda, cuarta y quinta, se estipuló que la recurrente contrató a dichas personas para prestar labores de asistente de ventas de vehículos o asesor de venta de vehículos o asesor de ventas de camiones, según correspondía, en una jornada de trabajo a tiempo parcial de seis días a la semana, para lo cual debían concurrir a las oficinas de la recurrente a cumplir los turnos establecidos, precisándose que los trabajadores debían cumplir con las normas propias del centro de trabajo y demás normas labores, y las que se impartían por necesidad de servicio; sin embargo, no se estableció un horario de trabajo, esto es, un horario de ingreso y salida de dichos trabajadores, ni se estipuló importe alguno por concepto de premios, comisiones de venta u otro concepto remunerativo que genere el trabajador, más allá de la remuneración mensual que percibirían¹¹, no habiendo la recurrente presentado documento adicional que sustente ello, por lo que tales documentos no acreditan por sí solos que los servicios consignados en los comprobantes de pago observados por la Administración correspondan a la actividad de los agentes mediadores de comercio en la modalidad de comisionistas mercantiles y por tanto califiquen como rentas de tercera categoría del Impuesto a la Renta, en consecuencia, resultan insuficientes para acreditar lo afirmado por la recurrente.

Que asimismo, debe indicarse que, si bien, en efecto, de acuerdo con la jurisprudencia antes glosada, a fin de que exista una comisión mercantil, además de la realización genérica del acto de comercio, el comisionista debe actuar como comerciante o agente mediador de comercio, en el presente caso, es precisamente tal actuación por parte de los sujetos que emitieron los comprobantes de pago observados por la Administración cuyo crédito fiscal ha sido utilizado por la recurrente, la que no ha sido debidamente acreditada a través de la documentación pertinente, no resultando suficiente los medios probatorios antes mencionados ni la sola afirmación de la recurrente que existió la prestación efectiva de los servicios de comisión mercantil en su favor o por el solo hecho de que un comprobante de pago sea emitido por una persona jurídica.

Que de lo expuesto en los considerandos precedentes, se tiene que la recurrente no aportó medios probatorios adicionales que permitieran verificar la naturaleza de los servicios contratados en los términos que alegó, a pesar de haberse acreditado por parte de la Administración y no es discutido por la recurrente que los servicios descritos en las facturas observadas emitidas por personas naturales fueron prestados por trabajadores de la recurrente, mientras que los servicios descritos en las facturas observadas emitidas por personas jurídicas fueron prestados por los trabajadores de la recurrente, quienes a su vez eran los representantes legales de dichas personas jurídicas, todos ellos quienes si bien fueron contratados por la recurrente para prestar labores en una jornada de trabajo a tiempo parcial como asistente de ventas de vehículos, asesor de venta de vehículos y/o asesor de ventas de camiones, y debían cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio, no obstante, no se estableció un horario de trabajo, esto es, un horario de ingreso y salida de dichos trabajadores, ni se estipuló importe alguno por concepto de premios, comisiones de venta u otro concepto remunerativo que genere el trabajador, más allá de la remuneración mensual que percibirían.

Que ahora bien, conforme a lo señalado en el punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 3043/reverso a 3044), cerrado y notificado el 18 de noviembre de 2013 (foja 3040), la Administración llevó a cabo investigaciones adicionales para sustentar sus observaciones, apreciándose principalmente las que se mencionarán continuación:

(R.U.C. N°)

Que conforme se ha señalado anteriormente, fue contratada por la recurrente para prestar labores como asistente y asesora de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial (fojas 2373 a 2376), habiéndole emitido a esta última (recurrente), diversos comprobantes de pago que fueron observados por la Administración en el presente procedimiento de fiscalización y se encuentran detallados en el Anexo N° 1 adjunto al Resultado del Requerimiento N° (fojas 3036 a 3039); siendo que para formular dicha observación antes del cierre del mencionado Requerimiento N° , la Administración tuvo en cuenta la documentación presentada por la recurrente en el

¹¹ En algunos casos por S/ 250,00, S/ 350,00, S/ 450,00, S/ 500,00, S/ 550,00, S/ 600,00 o S/ 675,00.



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

procedimiento de fiscalización y adicionalmente, entre otras actuaciones, los resultados del procedimiento de fiscalización definitiva que se le siguió a _____, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, y su manifestación sobre las actividades comerciales y económicas desarrolladas durante el año 2011.

Que obra en autos los actuados del procedimiento de fiscalización definitiva que se le inició a Carmen Patricia Cabrera Chávez, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, en el cual se emitieron, la Carta N° _____, la Esquela N° _____, y los Requerimientos N° _____ y _____ (fojas 77, 103 a 105, 109 y 120), notificados el 7, 13 y 22 de agosto de 2013 (fojas 78, 106, 110 y 121), habiendo la Administración determinado en sus resultados (fojas 98 a 101 y 107), entre otros, que, en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, las actividades realizadas por aquélla con la recurrente correspondían en su integridad a labores de vendedor o asesor de ventas en calidad de dependencia para la recurrente, por lo que no correspondían a rentas de tercera categoría sino a rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, las mismas que no se encontraban afectas al Impuesto General a las Ventas.

Que para llegar a la conclusión antes mencionada, se indicó que aquélla se dedicaba en calidad de dependencia a labores de venta de vehículos y servicios relacionados con esta actividad, tales como venta de seguro para vehículos y comisión por obtención del financiamiento de dichos vehículos, todas ellas realizadas como trabajadora de la recurrente, de igual manera emitía facturas a la recurrente por concepto de comisiones por venta de vehículos, comisiones por utilización de línea de crédito, comisión por venta de seguros para automóviles y comisión por productividad, siendo que estas últimas resultaban ser como consecuencia de la labor que realizaba en calidad de dependencia; que cumplió un horario de trabajo bajo mandato de su empleador, que si bien era flexible, ello se debía a la naturaleza de las labores de venta que requerían estar a disposición de los potenciales clientes que debía captar; los elementos con los que realizaba sus labores fueron proporcionados por su empleador y las labores de venta se realizaban bajo los lineamientos establecidos por su empleador; no tenía poder de negociación al no poder establecer los precios de venta de los bienes que comercializaba; no tenía a su disposición los bienes materia de comercialización, sino que los podía mostrar en las oficinas de su empleador; no realizó aportes de capital con los que podía ejercer sus labores en forma independiente; no participó en el cobro de los bienes vendidos; no contaba con personal a su cargo sino que las labores realizadas por ésta y por las cuales emitió las facturas observadas, las realizaba en forma personal; no contaba con local de ventas; y no se estableció diferencia alguna entre las labores que realizaba _____, en su calidad de trabajadora de la recurrente y las labores por las que emitió a la recurrente las facturas observadas en los períodos fiscalizados.

Que asimismo, obra en autos el Acta de Manifestación Escrita de _____ (fojas 90 a 92), de cuya revisión se aprecia que aquélla se apersonó a las oficinas de la Administración Tributaria el 22 de agosto de 2013 y declaró, entre otros, que: 1) Desde julio del año 2007, fue asesora de ventas de vehículos para la recurrente, 2) Describió sus labores en calidad de dependencia desarrolladas para la recurrente, en la venta de autos Toyota y todo el proceso de ventas, tales como captar al cliente, ofrecer el vehículo, la venta del mismo, trámites de obtención de tarjetas de propiedad y placas, y entrega del vehículo, precisando que la obtención de tarjetas de propiedad y placas era en forma administrativa, puesto que la recurrente se encargaba de realizar dicha gestión con los tramitadores, 3) Tuvo un horario de trabajo en turnos rotativos, unos meses en la mañana y otros en la tarde, de 8:00 a 13:00 horas y de 13:00 a 18:00 horas, respectivamente, de lunes a viernes, siendo que el sábado era medio día, mientras que el domingo trabajaba cada dos meses, precisando que cuando había ferias y feriados se trabajaba en horario corrido, pero no recibía pago de horas extras, y 4) No realizaba marcaciones de ingreso o salida, sin embargo, ello era controlado por el jefe de ventas, añadiendo que fuera de esos horarios podía salir a visitar a clientes, coordinar la entrega de vehículos, realizar llamadas de seguimiento, entre otros.

Que en la mencionada Acta de Manifestación Escrita de _____, aquélla también indicó que: 5) La recurrente le proporcionaba catálogos, uniforme e identificación, 6) Las labores que realizaba en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas a la recurrente, eran similares, precisando que todas las comisiones que ganaba iban por factura, no existiendo comisiones en el sueldo, 7) Las facturas que emitió a la recurrente estaban relacionadas a la



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

venta de vehículos, siendo que la comisión de ventas se le pagaba por la venta de vehículos, la comisión incentivo TDP era determinada directamente por Toyota del Perú en función a una cantidad por vehículo vendido en campañas de venta de algunos vehículos, la cual era un incentivo para los vendedores que era pagada directamente por la recurrente, la comisión crédito comisión MAF era pagada por el crédito de financiamiento que MAF (financiera de Toyota) realizaba por la venta de un vehículo, y el concepto seguro vehicular era un cobro por la colocación de algún seguro para autos que se le cobraba a la recurrente, 8) No contaba con personal para realizar sus actividades económicas, puesto que las realizaba de forma personal, 9) Los precios de los artículos por los que emitió las facturas a la recurrente eran establecidos por esta última, por lo que no tenía libertad para establecerlos y si existía algún descuento, tenía que pedir autorización a la recurrente, y 10) No tenía custodia de los bienes que comercializaba para la recurrente, siendo que toda venta la realizaba a través de un catálogo.

Que de lo expuesto, se tiene que [redacted] fue contratada por la recurrente para prestar labores como asistente y asesora de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial y debía cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio, habiendo prestado sus servicios en forma personal y directa, siendo que al ejercer sus labores existía una sujeción a órdenes en cuanto al desarrollo de sus servicios; asimismo, no existió diferencia entre las labores que realizó en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas observadas a la recurrente.

• [redacted] (R.U.C. Nº [redacted])

Que conforme se ha señalado anteriormente, [redacted] fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial (fojas 2345 a 2350), de igual forma, conforme fue verificado por la Administración y se aprecia de autos, aquél era el único representante legal de la empresa [redacted] (foja 202), siendo que esta última emitió a la recurrente diversos comprobantes de pago que fueron observados por la Administración en el presente procedimiento de fiscalización y se encuentran detallados en el Anexo Nº 1 adjunto al Resultado del Requerimiento Nº [redacted] (fojas 3036 a 3039); siendo que para formular dicha observación antes del cierre del mencionado Requerimiento Nº [redacted], la Administración tuvo en cuenta la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización y adicionalmente, entre otras actuaciones, los resultados del procedimiento de fiscalización que se le siguió a respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, y la manifestación de [redacted] sobre las actividades comerciales y económicas desarrolladas durante el año 2011 por su persona y por la empresa [redacted].

Que obra en autos los actuados del procedimiento de fiscalización que se le inició a [redacted], respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, en el cual se emitió la Carta Nº [redacted], y los Requerimientos Nº [redacted] y [redacted] (fojas 229, 230, 234 y 244), notificados el 23 de setiembre y 4 de octubre de 2013 (fojas 231, 235 y 245), habiendo la Administración determinado en sus resultados (fojas 222 a 226 y 232), entre otros, que, en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, las actividades realizadas por aquella con la recurrente correspondían en su integridad a labores de vendedor o asesor de ventas en calidad de dependencia de su representante legal para la recurrente, por lo que no correspondían a rentas de tercera categoría sino a rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, las mismas que no se encontraban afectas al Impuesto General a las Ventas.

Que para llegar a la conclusión antes mencionada, se indicó que tanto la labor que realizaba en calidad de dependencia el representante legal de [redacted], para la recurrente, y la labor por la cual [redacted] emitió las facturas a la recurrente, consistía en la venta de vehículos que comercializaba la recurrente; [redacted] no tenía poder de negociación para establecer los precios de los productos que comercializaba para la recurrente; [redacted] solo figuraba como trabajador de la recurrente y no de [redacted]; [redacted] no contaba con trabajadores a su cargo; [redacted] cumplió un horario de trabajo bajo mandato de su empleador, que si bien era flexible, ello se debía a la naturaleza de las labores de venta que requerían estar a disposición de los potenciales clientes que debían captar; los elementos con los que realizaba sus labores eran [redacted].



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

proporcionados por su empleador y las labores de venta se realizaban bajo los lineamientos establecidos por su empleador; no tenía poder de negociación al no poder establecer los precios de venta de los bienes que comercializaba; no tenía a su disposición los bienes materia de comercialización, sino que los podía mostrar en las oficinas de su empleador; no realizó aportes de capital con los que podía ejercer sus labores en forma independiente; no participó en el cobro de los bienes vendidos; no contaba con personal a su cargo sino que las labores realizadas por ésta y por las cuales emitió las facturas observadas, las realizaba en forma personal en calidad de trabajador de la recurrente; no contaba con local de ventas; y no se estableció diferencia entre la labor realizada por su representante legal, en su calidad de dependencia con la recurrente y las labores por las cuales emitió las facturas observadas a la recurrente en los períodos fiscalizados.

Que asimismo, obra en autos el Acta de Manifestación Escrita de (fojas 213 y 214), de cuya revisión se aprecia que aquél se apersonó a las oficinas de la Administración Tributaria el 3 de octubre de 2013 a efectos de rendir su manifestación sobre las actividades comerciales y económicas desarrolladas durante el año 2011 por su persona y por la empresa y declaró, entre otros, que: 1) Aproximadamente desde hace tres años era asesor de ventas de vehículos para la recurrente, 2) Describió sus labores en calidad de dependencia desarrolladas para la recurrente, señalando que éstas consistían en vender vehículos, siendo que conseguía los clientes dentro o fuera del local de la recurrente, en ferias o incluso viajando a provincia, coordinando con la recurrente esto último, precisando que se dedicaba básicamente a la venta de camiones y por ello percibía una comisión, normalmente la venta de camiones no se realizaba en la tienda sino en ferias o en terminales de frutas, o de papas, por ejemplo, se llevaba un camión nuevo de la recurrente y lo paseaba por las ferias y era una manera de hacer propaganda para la recurrente, procediendo a vender las unidades vehiculares, 3) Los ingresos de Libzur S.R.L. eran también comisiones de ventas y premios por ventas de vehículos de la recurrente, siendo que las labores en las realizaba personalmente, y 4) No marcaba tarjeta, sin embargo, el jefe de ventas controlaba los horarios de trabajo, asimismo, se le controlaba por producción, si las ventas eran bajas le llamaban la atención en forma verbal.

Que en la mencionada Acta de Manifestación Escrita de, aquél también indicó que: 5) No existían diferencias entre las labores que realizaba en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitía facturas a nombre de, y 6) no contaba con personal para realizar sus actividades económicas.

Que de lo expuesto, se tiene que, representante legal de fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial y debía cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio, habiendo prestado sus servicios en forma personal y directa, siendo que al ejercer sus labores existía una sujeción a órdenes en cuanto al desarrollo de sus servicios, no existiendo diferencias entre las labores que realizó en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales, emitió las facturas observadas a la recurrente.

• (R.U.C. Nº .)

Que conforme se ha señalado anteriormente, fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial (fojas 2369 a 2372), de igual forma, conforme fue verificado por la Administración y se aprecia de autos aquél era el único representante legal de la empresa (foja 306), siendo que esta última emitió a la recurrente diversos comprobantes de pago que fueron observados por la Administración en el presente procedimiento de fiscalización y se encuentran detallados en el Anexo Nº 1 adjunto al Resultado del Requerimiento Nº (fojas 3036 a 3039); siendo que para formular dicha observación antes del cierre del mencionado Requerimiento Nº, la Administración tuvo en cuenta la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización y adicionalmente, entre otras actuaciones, los resultados del procedimiento de fiscalización que se le siguió a, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011 y la manifestación de sobre las actividades comerciales y económicas desarrolladas durante el año 2011 por su persona y por la empresa



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

Que obra en autos los actuados del procedimiento de fiscalización que se le inició a _____, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, en el cual se emitieron, la Carta N° _____, la Esquela N° _____, y los Requerimientos N° _____ (fojas 303, 330 a 332, 337 y 347), notificados el 7, 13 y 22 de agosto de 2013 (fojas 304, 333, 338 y 348), habiendo la Administración determinado en sus resultados (fojas 324 a 328 y 335), entre otros, que, en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, las actividades realizadas por aquélla con la recurrente correspondían en su integridad a labores de vendedor o asesor de ventas en calidad de dependencia de su representante legal para la recurrente, por lo que no correspondían a rentas de tercera categoría sino a rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, las mismas que no se encontraban afectas al Impuesto General a las Ventas.

Que para llegar a la conclusión antes mencionada, se indicó que su representante legal, _____, se dedicaba en calidad de dependencia a labores de venta de vehículos y servicios relacionados con esta actividad, tales como venta de seguro para vehículos y comisión por obtención del financiamiento de dichos vehículos, todas ellas realizadas como trabajador de la recurrente, de igual manera era representante legal de _____, y ésta, emitió las facturas a la recurrente por concepto de comisiones por venta de vehículos, comisiones por utilización de línea de crédito, comisión por venta de seguros para automóviles y comisión por productividad, siendo que éstas resultaban ser como consecuencia de la labor que realizaba _____ en calidad de dependencia; no contaba con personal a su cargo; _____ cumplía un horario de trabajo bajo mandato de su empleador, que si bien era flexible, se debía a la naturaleza de las labores de venta que requerían estar a disposición de los potenciales clientes que debían captar; los elementos con los que realizaba sus labores eran proporcionados por su empleador y las labores de venta se realizaban bajo los lineamientos establecidos por su empleador; no tenía poder de negociación al no poder establecer los precios de venta de los bienes que comercializaba; no tenía a su disposición los bienes materia de comercialización, sino que los podía mostrar en las oficinas de su empleador; no realizó aportes de capital con los que podía ejercer sus labores en forma independiente; no participó en el cobro de los bienes vendidos; no contaba con local de ventas; y no se estableció diferencia entre la labor realizada por su representante legal, _____, en su calidad de dependencia con la recurrente y las labores por las cuales _____ le emitió las facturas observadas a la recurrente en los períodos fiscalizados.

Que asimismo, obra en autos el Acta de Manifestación Escrita de _____ (fojas 316 a 318), de cuya revisión se aprecia que aquél se apersonó a las oficinas de la Administración Tributaria el 23 de agosto de 2013 a efectos de rendir su manifestación sobre las actividades comerciales y económicas desarrolladas durante el año 2011 por su persona y por la empresa _____ y declaró, entre otros, que: 1) Desde noviembre del año 2008 era asesor de ventas de vehículos para la recurrente, 2) Describió sus labores en calidad de dependencia desarrolladas para la recurrente, señalando que tenía un módulo a medio tiempo en el local de la recurrente, dedicándose a captar clientes y hacerles el seguimiento adecuado buscando una venta de vehículos que se ofrecía junto con seguro y crédito vehicular, 3) La recurrente tenía varios vendedores y se distribuyeron en turnos, bien en la mañana o en la tarde, el cual era flexible, pero debía ser en la mañana de 8:00 a 13:00 horas y en la tarde de 13:00 a 18:00 horas, de lunes a viernes, el sábado era medio día, aunque había sábados que no podía asistir por cuestión de turnos, pero si asistía en la tarde era hasta las 16:30 horas dependiendo de la programación, el domingo era una vez cada dos meses y no había pago de horas extras, 4) No marcaba ingreso o salida por las actividades que realizaba para la recurrente, sin embargo, el jefe de ventas se encargaba de velar que todos los módulos estuviesen ocupados, 5) La recurrente le proporcionaba uniforme y las herramientas para trabajar, así como una computadora, y 6) Las labores que realizaba en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas a nombre de _____, eran similares, precisando que todas las comisiones que ganaba iban por factura, no existiendo comisiones en el sueldo.

Que en la mencionada Acta de Manifestación Escrita _____, aquél también indicó que: 7) El servicio prestado por su persona como parte de _____, por los que ésta emitió facturas a la recurrente, por comisiones de venta de vehículos, así como por comisiones por



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

incentivo TDP que se daba cuando Toyota del Perú otorgaba dicho incentivo a los vendedores por campaña de venta de algunos vehículos, precisando que el concepto comisión crédito MAF se generaba debido a que Toyota tenía una financiera que era MAF, que funcionaba en el local de la recurrente, y la idea era que la venta si era al crédito se hiciera con financiamiento MAF y por ello MAF determinaba la comisión, siendo que dicha financiera funcionaba en la red de concesionarios de Toyota, 8)

no contaba con personal para realizar las operaciones por las que emitió las facturas observadas a la recurrente, debido a que las realizaba de manera personal, 9) La recurrente establecía los importes de las comisiones que cobraba por las facturas que le emitía, 10) No tenía

libertad para establecer los precios de los artículos comercializados por la recurrente, siendo que de existir algún descuento, éste tenía que ser previa consulta a la recurrente, 11) No tenía

bajo su custodia los bienes que comercializaba la recurrente, 12) Nedas no realizaba el cobro de la venta de vehículos que comercializaba y por los cuales emitía las facturas observadas a la recurrente, precisando que nunca se había realizado pagos a los asesores, y 13) La recurrente le daba la oportunidad de vender vehículos, pero se ceñía a las condiciones de ésta.

Que de lo expuesto, se tiene que , representante legal de , fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial y debía cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio, habiendo prestado sus servicios en forma personal y directa, siendo que al ejercer sus labores existía una sujeción a órdenes en cuanto al desarrollo de sus servicios, no existiendo diferencias entre las labores que realizó en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas observadas a la recurrente.

• (R.U.C. N°)

Que conforme se ha señalado anteriormente, fue contratada por la recurrente para prestar labores como asistente y asesora de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial (fojas 2380 a 2383), habiéndole emitido a esta última (recurrente), diversos comprobantes de pago que fueron observados por la Administración en el presente procedimiento de fiscalización y se encuentran detallados en el Anexo N° 1 adjunto al Resultado del Requerimiento N° (fojas 3036 a 3039); siendo que para formular dicha observación antes del cierre del mencionado Requerimiento N° , la Administración tuvo en cuenta la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización y adicionalmente, entre otras actuaciones, los resultados del procedimiento de fiscalización definitiva que se le siguió a , respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011.

Que obra en autos los actuados del procedimiento de fiscalización que se le inició a , respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, en el cual se emitieron la Carta N° , la Esquela N° , y los Requerimientos N° y (fojas 403, 426 a 428, 432 y 442), notificados el 7, 13 y 22 de agosto de 2013 (fojas 404, 429, 433 y 443), habiendo la Administración determinado en sus resultados (fojas 420 a 424 y 430), entre otros, que, en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, las actividades realizadas por aquélla con la recurrente correspondían en su integridad a labores de vendedor o asesor de ventas en calidad de dependencia para la recurrente, por lo que no correspondían a rentas de tercera categoría sino a rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, las mismas que no se encontraban afectas al Impuesto General a las Ventas.

Que para llegar a la conclusión antes mencionada, se indicó que aquélla se dedicaba en calidad de dependencia a labores de venta de vehículos y servicios relacionados con esta actividad, tales como venta de seguro para vehículos y comisión por obtención del financiamiento de dichos vehículos, todas ellas realizadas como trabajadora de la recurrente, de igual manera emitía facturas a la recurrente por concepto de comisiones por venta de vehículos, comisiones por utilización de línea de crédito, comisión por venta de seguros para automóviles y comisión por productividad, pero que éstas resultaban ser como consecuencia de la labor que realizaba en calidad de dependencia; que cumplía un horario de trabajo bajo mandato de su empleador, que si bien era flexible, se debía a la naturaleza de las labores de venta que requería estar



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

a disposición de los potenciales clientes que debía captar; los elementos con los que realizaba sus labores eran proporcionados por su empleador y las labores de venta se realizaban bajo los lineamientos establecidos por su empleador; no tenía poder de negociación al no poder establecer los precios de venta de los bienes que comercializaba; no tenía a su disposición los bienes materia de comercialización, sino que los podía mostrar en las oficinas de su empleador; no realizó aportes de capital con los que podía ejercer sus labores en forma independiente; no participó en el cobro de los bienes vendidos; no contaba con personal a su cargo sino que las labores realizadas por ésta y por las cuales emitió las facturas observadas, las realizó en forma personal; no contaba con local de ventas; y no se estableció diferencia alguna entre las labores que realizaba en su calidad de trabajadora de la recurrente y las labores por las que emitió a la recurrente las facturas observadas en los periodos fiscalizados.

Que de lo expuesto, se tiene que [redacted] fue contratada por la recurrente para prestar labores como asistente y asesora de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial y debía cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio, habiendo prestado sus servicios en forma personal y directa, siendo que al ejercer sus labores existía una sujeción a órdenes en cuanto al desarrollo de sus servicios; asimismo, no existió diferencia entre las labores que realizó en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas observadas a la recurrente.

• (R.U.C. Nº [redacted])

Que conforme se ha señalado anteriormente, [redacted] fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial (fojas 2355 a 2357), habiéndole emitido a esta última (recurrente), diversos comprobantes de pago que fueron observados por la Administración en el presente procedimiento de fiscalización y se encuentran detallados en el Anexo Nº 1 adjunto al Resultado del Requerimiento Nº [redacted] (fojas 3036 a 3039); siendo que para formular dicha observación antes del cierre del mencionado Requerimiento Nº [redacted], la Administración tuvo en cuenta la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización y adicionalmente, entre otras actuaciones, los resultados del procedimiento de fiscalización que se le siguió a [redacted], respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011 y su manifestación sobre las actividades comerciales y económicas desarrolladas durante el año 2011.

Que obra en autos los actuados del procedimiento de fiscalización que se le inició a [redacted], respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, en el cual se emitieron la Carta Nº [redacted], y los Requerimientos Nº [redacted] y [redacted] (fojas 646, 647, 652 y 663), notificados el 23 de setiembre y 11 de octubre de 2013 (fojas 648, 653 y 664), habiendo la Administración determinado en sus resultados (fojas 629 a 633 y 649), entre otros, que, en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, las actividades realizadas por aquél con la recurrente correspondían en su integridad a labores de vendedor o asesor de ventas en calidad de dependencia para la recurrente, por lo que no correspondían a rentas de tercera categoría sino a rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, las mismas que no se encontraban afectas al Impuesto General a las Ventas.

Que para llegar a la conclusión antes mencionada, se indicó que tanto la labor que realizaba en calidad de dependencia y la labor por la cual emitió las facturas observadas a la recurrente consistían en la venta de vehículos que comercializaba para la recurrente, por lo que no existía diferencia entre ambas actividades; por las labores que realizaba no se encontraba sujeto a un horario específico, puesto que tenía que estar a disposición del cliente con tal de conseguir la venta; la operación que realizaba no se concretaba en un solo acto; que cumplía un horario de trabajo bajo mandato de su empleador, que si bien era flexible, se debía a la naturaleza de las labores de venta que requerían estar a disposición de los potenciales clientes que debían captar; los elementos con los que realizaba sus labores eran proporcionados por su empleador y las labores de venta se realizaban bajo los lineamientos establecidos por su empleador; no tenía poder de negociación al no poder establecer los precios de venta de los bienes que comercializaba; no tenía a su disposición los bienes materia de comercialización, sino que los podía mostrar en las oficinas de su



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

empleador; no realizó aportes de capital con los que podía ejercer sus labores en forma independiente; no participó en el cobro de los bienes vendidos; no contaba con personal a su cargo sino que las labores realizadas por éste y por las cuales emitió las facturas observadas, las realizaba en forma personal; y no contaba con local de ventas.

Que asimismo, obra en autos el Acta de Manifestación Escrita de _____ (fojas 620 y 621), de cuya revisión se aprecia que aquél se apersonó a las oficinas de la Administración Tributaria el 10 de octubre de 2013 y declaró, entre otros, que: 1) Aproximadamente desde el año 2006 o 2007 era asesor de ventas de vehículos para la recurrente, 2) Describió sus labores en calidad de dependencia desarrolladas para la recurrente, consistente en la venta de vehículos, precisando que la atención era unas horas en el local de la recurrente, luego a veces había que entregar unidades, hacer gestiones documentarias y seguimiento de documentación, lo que hacía que tuviera que estar regresando a la empresa, precisando que el horario de tres horas y media que figuraba en su contrato de trabajo era para la atención al público, mientras que los demás trámites se realizaban fuera de ese horario, siendo que, eventualmente, realizaba viajes a provincias, 3) Describió que los ingresos por los cuales emitió las facturas observadas a la recurrente, se generaron por las comisiones por la venta de vehículos, así como en incentivos de Toyota del Perú, esto último, que se le pagaba por las campañas que realizaban y se hacía mediante la recurrente, y 4) No marcaba tarjeta, sin embargo, el jefe de ventas controlaba los horarios de trabajo, precisando que tenía cuotas mensuales de aproximadamente 12 a 15 unidades, para lo cual la recurrente le proporcionaba un celular y cuando se comunicaban con su persona debía apersonarse.

Que en la mencionada Acta de Manifestación Escrita de _____, aquél también indicó que: 5) No existían diferencias entre las labores que realizaba en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas observadas a la recurrente; sin embargo, las comisiones iban por factura, 6) La recurrente le proporcionó un celular y una computadora, y 7) No contaba personal para realizar sus actividades económicas.

Que de lo expuesto, se tiene que _____ afirma que fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial y debía cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio, habiendo prestado sus servicios en forma personal y directa, siendo que al ejercer sus labores existía una sujeción a órdenes en cuanto al desarrollo de sus servicios, no existiendo diferencias entre las labores que realizó en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas observadas a la recurrente.

• _____ (R.U.C. N° _____)

Que conforme se ha señalado anteriormente, _____ fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial (fojas 2351 a 2354), habiéndole emitido a esta última (recurrente), diversos comprobantes de pago que fueron observados por la Administración en el presente procedimiento de fiscalización y se encuentran detallados en el Anexo N° 1 adjunto al Resultado del Requerimiento N° _____ (fojas 3036 a 3039); siendo que para formular dicha observación antes del cierre del mencionado Requerimiento N° _____ la Administración tuvo en cuenta la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización y adicionalmente, entre otras actuaciones, los resultados del procedimiento de fiscalización que se le siguió a _____, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011 y su manifestación sobre las actividades comerciales y económicas desarrolladas durante el año 2011.

Que obra en autos los actuados del procedimiento de fiscalización que se le inició a _____ respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, en el cual se emitió la Carta N° _____, los Requerimientos N° _____ y _____, y sus resultados (fojas 805 a 807, 811, 822), notificados el 25 de setiembre y 9 de octubre de 2013 (fojas 808, 812 y 823), habiendo la Administración en sus resultados (fojas 799 a 803 y 809), determinado, entre otros, que, en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, las actividades realizadas por aquél con la recurrente correspondían en su integridad a labores de vendedor o asesor de ventas en



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

calidad de dependencia para la recurrente, por lo que no correspondían a rentas de tercera categoría sino a rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, las mismas que no se encontraban afectas al Impuesto General a las Ventas.

Que para llegar a la conclusión antes mencionada, se indicó que tanto la labor que realizaba en calidad de dependencia y la labor por la cual se emitieron las facturas reparadas, consistía en la venta de vehículos que comercializaba para la recurrente, por lo que no existía diferencia entre ambas actividades; por la naturaleza de las ventas que tenía la recurrente, la operación no se realizaba en un solo acto y los vendedores tenían que ir a buscar a los clientes donde se encontraban hasta lograr el cierre de la venta, por lo que no se encontraban sujetos a un horario específico, puesto que tenía que estar a disposición del cliente con tal de conseguir la venta; que cumplía un horario de trabajo bajo mandato de su empleador, que si bien era flexible, se debía a la naturaleza de las labores de venta que requerían estar a disposición de los potenciales clientes que debían captar; los elementos con los que realizaba sus labores eran proporcionados por su empleador y las labores de venta se realizaban bajo los lineamientos establecidos por su empleador; no tenía poder de negociación al no poder establecer los precios de venta de los bienes que comercializaba, puesto que su empleador le había establecido montos máximos y mínimos a los cuales podían realizarse las operaciones de venta; no tenía a su disposición los bienes materia de comercialización, sino que los podía mostrar en las oficinas de su empleador; no realizó aportes de capital con los que podía ejercer sus labores en forma independiente; no participó en el cobro de los bienes vendidos; no contaba con personal a su cargo sino que las labores realizadas por éste y por las cuales emitió las facturas reparadas, las realizó en forma personal; y no contaba con local de ventas.

Que asimismo, obra en autos el Acta de Manifestación Escrita de _____ (fojas 790 y 791), de cuya revisión se aprecia que aquél se apersonó a las oficinas de la Administración Tributaria el 7 de octubre de 2013 y declaró, entre otros, que: 1) Desde hace seis años aproximadamente era asesor de ventas de vehículos para la recurrente, 2) Describió sus labores en calidad de dependencia desarrolladas para la recurrente, en venta de camiones, y que para cumplir su turno debía estar de tres a cuatro horas diarias, pero por la naturaleza de la venta de camiones, normalmente viajaba por todo el sur del Perú o buscando clientes fuera de la oficina, 3) Describió que los ingresos por los cuales emitió las facturas observadas a la recurrente, se generaron por las comisiones por la venta de vehículos, las que estaban en función del precio al público, precisando que no contaba con oficina particular para la atención de clientes, y 4) No marcaba tarjeta, sin embargo, el jefe de ventas controlaba los horarios de trabajo.

Que en la mencionada Acta de Manifestación Escrita de _____, aquél también indicó que: 5) No existían diferencias entre las labores que realizaba en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas reparadas a la recurrente; sin embargo, el sueldo se lo pagaban por planilla y las comisiones por facturas, y 6) No contaba con personal para realizar sus actividades económicas.

Que de lo expuesto, se tiene que _____ fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial y debía cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio, habiendo prestado sus servicios en forma personal y directa, siendo que al ejercer sus labores existía una sujeción a órdenes en cuanto al desarrollo de sus servicios, no existiendo diferencias entre las labores que realizó en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas reparadas a la recurrente.

• (R.U.C. N° _____)

Que conforme se ha señalado anteriormente, _____ fue contratado por la recurrente para prestar labores como asistente y asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial (fojas 2361 a 2364), habiéndole emitido a esta última (recurrente), diversos comprobantes de pago que fueron observados por la Administración en el presente procedimiento de fiscalización y se encuentran detallados en el Anexo N° 1 adjunto al Resultado del Requerimiento N° _____ (fojas 3036 a 3039); siendo que para formular dicha observación antes del cierre del mencionado Requerimiento N° _____, la Administración tuvo en cuenta la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización y adicionalmente, entre otras actuaciones, los resultados del procedimiento



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

de fiscalización que se le siguió a , respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011 y su manifestación sobre las actividades comerciales y económicas desarrolladas durante el año 2011.

Que obra en autos los actuados del procedimiento de fiscalización que se le inicio a , respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, en el cual se emitió la Carta N° los Requerimientos N° y , y sus resultados (fojas 919, 920, 925 y 935), notificados el 23 de setiembre y 9 de octubre de 2013 (fojas 921, 926 y 936), habiendo la Administración determinado en sus resultados (fojas 913 a 917 y 922), entre otros, que, en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, las actividades realizadas por aquél con la recurrente correspondían en su integridad a labores de vendedor o asesor de ventas en calidad de dependencia para la recurrente, por lo que no correspondían a rentas de tercera categoría sino a rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, las mismas que no se encontraban afectas al Impuesto General a las Ventas.

Que para llegar a la conclusión antes mencionada, se indicó que tanto la labor que realizaba en calidad de dependencia y la labor por la cual emitió las facturas reparadas a la recurrente, consistía en la venta de vehículos que comercializaba para la recurrente, por lo que no existió diferencia entre ambas actividades; por la naturaleza de las ventas que tenía la recurrente, la operación no se realizaba en un solo acto y los vendedores tenían que ir a buscar a los clientes donde se encontraban hasta lograr el cierre de la venta, por lo que no se encontraban sujetos a un horario específico, puesto que tenía que estar a disposición del cliente con tal de conseguir la venta; que cumplía un horario de trabajo bajo mandato de su empleador, que si bien era flexible, ello se debía a la naturaleza de las labores de venta que requerían estar a disposición de los potenciales clientes que debían captar; los elementos con los que realizaba sus labores eran proporcionados por su empleador y las labores de venta se realizaban bajo los lineamientos establecidos por su empleador; no tenía poder de negociación al no poder establecer los precios de venta de los bienes que comercializaba, ya que las comisiones eran fijas y obedecían al modelo de vehículo que se vendía; no tenía a su disposición los bienes materia de comercialización, sino que los podía mostrar en las oficinas de su empleador; no realizó aportes de capital con los que podía ejercer sus labores en forma independiente; no participó en el cobro de los bienes vendidos; no contaba con personal a su cargo sino que las labores realizadas por éste y por las cuales emitió las facturas reparadas, las realizó en forma personal; y no contaba con local de ventas.

Que asimismo, obra en autos el Acta de Manifestación Escrita de (fojas 904 y 905), de cuya revisión se aprecia que aquél se apersonó a las oficinas de la Administración Tributaria el 7 de octubre de 2013 y declaró, entre otros, que: 1) Desde abril del año 2008 era asesor de ventas de vehículos para la recurrente, siendo que en el año 2011 le dieron la jefatura de la tienda del Mall Aventura Plaza, 2) Describió sus labores en calidad de dependencia desarrolladas para la recurrente, como supervisor de ventas desde setiembre del año 2011, y antes como vendedor de vehículos, teniendo un contrato a tiempo parcial de tres horas y media, trabajando en turnos partidos, cuando era vendedor, luego desde setiembre del año 2011 su horario era completo, rigiéndose al horario del centro comercial, sin embargo, en su contrato se señaló que era de ocho horas, precisó que cuando era vendedor, luego de la jornada de trabajo, buscaba clientes o se dedicaba a entregar vehículos para no cruzarse con las horas de atención al público, 3) Describió que los ingresos por los cuales emitió las facturas observadas a la recurrente, se generaron por las comisiones por la venta de vehículos, precisando que dentro de su sueldo no había comisiones, y 4) No marcaba tarjeta, sin embargo, el jefe de ventas controlaba los horarios, precisó que el supervisor controlaba las visitas de campo y eventualmente le acompañaba a dichas visitas, también por el celular que le proporcionaba la recurrente, siendo que dicho celular siempre tenía que estar prendido, y que su cuota mensual era de doce vehículos.

Que en la mencionada Acta de Manifestación Escrita de , aquél también indicó que: 5) No existían diferencias entre las labores que realizaba en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas respectivas a la recurrente, sin embargo, las comisiones se cobraban mediante facturas, 6) No contaba con personal para realizar sus actividades económicas, y 7) Le gustaría que la recurrente unificara los criterios de su remuneración.



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

Que de lo expuesto, se tiene que [redacted] fue contratado por la recurrente para prestar labores como asistente y asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial y debía cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio, asimismo, si bien aquél manifestó que a partir de setiembre del año 2011 ocupó el cargo de supervisor en una jornada de trabajo de 8 horas, independientemente que no lo acreditó, también afirmó que seguía realizando labores de asesor de ventas de vehículos, habiendo prestado sus servicios en forma personal y directa, siendo que tanto en la labor de oficina como de campo existía una sujeción a órdenes en cuanto al desarrollo de sus servicios, no existiendo diferencias entre las labores que realizó en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas reparadas a la recurrente.

• (R.U.C. Nº [redacted])

Que conforme se ha señalado anteriormente, [redacted] fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial (fojas 2358 a 2360), habiéndole emitido a esta última (recurrente), diversos comprobantes de pago que fueron observados por la Administración en el presente procedimiento de fiscalización y se encuentran detallados en el Anexo Nº 1 adjunto al Resultado del Requerimiento Nº [redacted] (fojas 3036 a 3039); siendo que para formular dicha observación antes del cierre del mencionado Requerimiento Nº [redacted] la Administración tuvo en cuenta la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización y adicionalmente, entre otras actuaciones, los resultados del procedimiento de fiscalización que se le siguió a [redacted] Asto, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011 y su manifestación sobre las actividades comerciales y económicas desarrolladas durante el año 2011.

Que obra en autos los actuados del procedimiento de fiscalización que se le inició a [redacted] respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, en el cual se emitieron la Carta Nº [redacted] y los Requerimientos Nº [redacted] y [redacted] (fojas 997, 998, 1002, 1006 y 1016), notificados el 24 de setiembre, 2 y 10 de octubre de 2013 (fojas 999, 1003, 1007 y 1017), habiendo la Administración determinado en sus resultados (fojas 992 a 995, 1000 y 1004), entre otros, que, en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, las actividades realizadas por aquél con la recurrente correspondían en su integridad a labores de vendedor o asesor de ventas en calidad de dependencia para la recurrente, por lo que no correspondían a rentas de tercera categoría sino a rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, las mismas que no se encontraban afectas al Impuesto General a las Ventas.

Que para llegar a la conclusión antes mencionada, se indicó que tanto la labor que realizaba en calidad de dependencia y la labor por la cual emitió las facturas a la recurrente consistía en la venta de vehículos que comercializaba para la recurrente, por lo que no existía diferencia entre ambas actividades; por la naturaleza de las ventas que tenía la recurrente, la operación no se realizaba en un solo acto y los vendedores tenían que ir a buscar al cliente donde se encontrara hasta lograr el cierre de la venta, por lo que no se encontraba sujeto a un horario específico, puesto que tenía que estar a disposición del cliente con tal de conseguir la venta; que cumplía un horario de trabajo bajo mandato de su empleador, que si bien era flexible, ello se debía a la naturaleza de las labores de venta que requerían estar a disposición de los potenciales clientes que debían captar; los elementos con los que realizaba sus labores fueron proporcionados por su empleador y las labores de venta se realizaban bajo los lineamientos establecidos por su empleador; no tenía poder de negociación al no poder establecer los precios de venta de los bienes que comercializaba, ya que las comisiones eran fijas y obedecían al modelo de vehículo que se vendía; no tenía a su disposición los bienes materia de comercialización, sino que los podía mostrar en las oficinas de su empleador; no realizó aportes de capital con los que podía ejercer sus labores en forma independiente; no participó en el cobro de los bienes vendidos; no contaba con personal a su cargo sino que las labores realizadas por éste y por las cuales emitió las facturas reparadas, las realizaba en forma personal; y no contaba con local de ventas.

Que asimismo, obra en autos el Acta de Manifestación Escrita de [redacted] (fojas 984 y 985), de cuya revisión se aprecia que aquél se apersonó a las oficinas de la Administración Tributaria el 8 de noviembre de 2013 y declaró, entre otros, que: 1) Desde hace tres años era asesor de ventas de vehículos



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

para la recurrente, 2) Describió sus labores en calidad de dependencia desarrolladas para la recurrente, en la venta de vehículos, siendo el horario de atención de tres horas y media, pero la atención era unas horas en el local de la recurrente, luego a veces tenía que entregar unidades y hacer el seguimiento a los clientes, lo que implicaba que a veces tuviera que estar regresando al local de la recurrente, 3) Describió que los ingresos por los cuales emitió las facturas observadas a la recurrente, se generaron por las comisiones por la venta de vehículos, precisando que se le pagó un monto fijo por tipo de vehículo que vendía y que no contaba con una oficina particular para la atención de clientes, y 4) No marcaba tarjeta, pero sí lo controlaban dependiendo del horario de atención que tenía en la empresa ya sea en la mañana o en la tarde, además, tenía una base de datos de gestión de clientes donde se ingresaba la lista de los clientes que atendió, precisando que la recurrente le proporcionaba un celular con RPM para comunicarse con la empresa.

Que en la mencionada Acta de Manifestación Escrita de _____, aquél también indicó que: 5) No existían diferencias entre las labores que realizaba en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas reparadas a la recurrente, sin embargo, las comisiones se facturaban, 6) La recurrente le proporcionó un celular, computadora y materiales de escritorio, y 7) No contaba con personal para realizar sus actividades económicas.

Que de lo expuesto, se tiene que _____ fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial y debía cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio, habiendo prestado sus servicios en forma personal y directa, siendo que al ejercer sus labores existía una sujeción a órdenes en cuanto al desarrollo de sus servicios, no existiendo diferencias entre las labores que realizó en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas reparadas a la recurrente.

• (R.U.C. N° _____)

Que conforme se ha señalado anteriormente, _____ fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial (fojas 2365 a 2368), habiéndole emitido a esta última (recurrente), diversos comprobantes de pago que fueron observados por la Administración en el presente procedimiento de fiscalización y se encuentran detallados en el Anexo N° 1 adjunto al Resultado del Requerimiento N° _____ (fojas 3036 a 3039); siendo que para formular dicha observación antes del cierre del mencionado Requerimiento N° _____ la Administración tuvo en cuenta la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización y adicionalmente, entre otras actuaciones, los resultados del procedimiento de fiscalización que se le siguió a Iván Pedro Dávila Palomino, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011 y su manifestación sobre las actividades comerciales y económicas desarrolladas durante el año 2011.

Que obra en autos los actuados del procedimiento de fiscalización que se le inició a _____, respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2011, en el cual se emitió la Carta N° _____, y los Requerimientos N° _____ y _____ (fojas 1126, 1127, 1131 y 1142), notificados el 3 y 14 de octubre de 2013 (fojas 1128, 1132 y 1143), habiendo la Administración determinado en sus resultados (fojas 1120 a 1124 y 1129), entre otros, que, en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, las actividades realizadas por aquél con la recurrente correspondían en su integridad a labores de vendedor o asesor de ventas en calidad de dependencia para la recurrente, por lo que no correspondían a rentas de tercera categoría sino a rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, las mismas que no se encontraban afectas al Impuesto General a las Ventas.

Que para llegar a la conclusión antes mencionada, se indicó que tanto la labor que realizaba en calidad de dependencia y la labor por la cual emitió las facturas reparadas, consistía en la venta de vehículos que comercializaba para la recurrente, por lo que no existía diferencia entre ambas actividades; por la naturaleza de las ventas que tenía la recurrente, la operación no se realizaba en un solo acto y los vendedores tenían que ir a buscar al cliente donde se encontrara hasta lograr el cierre de la venta, por lo que no se encontraba sujeto a un horario específico, puesto que tenía que estar a disposición del cliente con tal de conseguir la



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

venta; que cumplía un horario de trabajo bajo mandato de su empleador, que si bien era flexible, se debía a la naturaleza de las labores de venta que requería estar a disposición de los potenciales clientes que debían captar; los elementos con los que realizaba sus labores fueron proporcionados por su empleador y las labores de venta se realizaban bajo los lineamientos establecidos por su empleador; no tenía poder de negociación al no poder establecer los precios de venta de los bienes que comercializaba, ya que las comisiones eran fijas y obedecían al modelo de vehículo que se vendía; no tenía a su disposición los bienes materia de comercialización, sino que los podía mostrar en las oficinas de su empleador; no realizó aportes de capital con los que podía ejercer sus labores en forma independiente; no participó en el cobro de los bienes vendidos; no contaba con personal a su cargo sino que las labores realizadas por él y por las cuales emitió las facturas reparadas, las realizó en forma personal; y no contaba con local de ventas.

Que asimismo, obra en autos el Acta de Manifestación Escrita de (fojas 1110 a 1112), de cuya revisión se aprecia que aquél se apersonó a las oficinas de la Administración Tributaria el 24 de octubre de 2013 y declaró, entre otros, que: 1) Aproximadamente, desde el año 2007, fue asesor de ventas de vehículos, primero para la y luego de un año para la recurrente, 2) Describió sus labores en calidad de dependencia desarrolladas para la recurrente, en la venta de vehículos, seguros y financiamiento de los vehículos, siendo el horario de trabajo dividido en dos turnos, uno de 8:00 a.m. a 1:00 p.m. y el otro de 1:00 p.m. a 6:00 p.m., un mes en un horario y al siguiente mes en el otro horario, añadiendo que el tiempo que le quedaba lo empleaba para la entrega de unidades, trámite documentario o seguimiento de clientes, 3) Describió que los ingresos por los cuales emitió las facturas observadas a la recurrente, se generaron por las comisiones por la venta de vehículos, precisando que no contaba con una oficina particular para la atención de clientes, y 4) El control del horario de entrada y salida, así como de los clientes que tenía que visitar lo realizaba el jefe de ventas, siendo que tenía cuotas mensuales de producción que en su caso eran aproximadamente entre quince a veinte unidades mensuales, precisando que la recurrente le proporcionó un celular con RPM para comunicarse con la empresa.

Que en la mencionada Acta de Manifestación Escrita de , aquél también indicó que: 5) No existieron diferencias entre las labores que realizaba en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas reparadas a la recurrente, sin embargo, las comisiones e incentivos se facturaban, 6) La recurrente le proporcionó un celular, escritorio, útiles de oficina y uniforme, y 7) No contaba con personal para realizar sus actividades económicas.

Que de lo expuesto, se tiene que fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial y debía cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio, habiendo prestado sus servicios en forma personal y directa, siendo que tanto en la labor de oficina como de campo existía una sujeción a órdenes en cuanto al desarrollo de sus servicios, no existiendo diferencias entre las labores que realizó en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas reparadas a la recurrente.

• (R.U.C. Nº)

Que conforme se ha señalado anteriormente, fue contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial (fojas 2377 a 2379), habiéndole emitido a esta última (recurrente), diversos comprobantes de pago que fueron observados por la Administración en el presente procedimiento de fiscalización y se encuentran detallados en el Anexo Nº 1 adjunto al Resultado del Requerimiento Nº (fojas 3036 a 3039); siendo que para formular dicha observación antes del cierre del mencionado Requerimiento Nº , la Administración tuvo en cuenta la documentación presentada por la recurrente en el procedimiento de fiscalización y adicionalmente, entre otras actuaciones, la manifestación de sobre sus actividades comerciales y económicas desarrolladas durante el año 2011.

Que de la revisión del Acta de Manifestación Escrita de (fojas 1209 a 1211), se aprecia que aquél se apersonó a las oficinas de la Administración Tributaria el 23 de agosto de 2013 y declaró, entre otros, que: 1) Aproximadamente, desde el año 2008, fue asesor de ventas de vehículos para



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

la recurrente, 2) Describió sus labores en calidad de dependencia desarrolladas para la recurrente, en la venta de autos Toyota y trámites relacionados a la venta de vehículos, tales como preparar el expediente de venta, controlar sus pagos y presentar la documentación a la Administración para el trámite de placa y entrega del vehículo, también la búsqueda de clientes y el seguimiento de lo que contactaba dentro y fuera de la empresa, 3) Tuvo un horario partido, que podía ser en la mañana o en la tarde, a veces se tenía que regresar por gestiones que se tenían que hacer con los clientes, sobre todo para ver los vehículos, trabajando de lunes a sábado, y 4) No realizaba marcaciones de ingreso o salida, siendo que el trabajo era uno de responsabilidad, pero tenía un jefe directo que era el jefe de ventas, quien se encargaba de velar por el cumplimiento del horario de trabajo.

Que en la mencionada Acta de Manifestación Escrita de _____, aquél también indicó que: 5) La recurrente le proporcionaba uniforme y útiles de oficina, así como algunos bienes promocionales, 6) No existían diferencias entre las labores que realizaba en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas reparadas a la recurrente, sin embargo, todas las comisiones fueron pagadas mediante la factura que le emitió a la recurrente, no existiendo comisiones en el sueldo, 7) No contaba con personal para realizar sus actividades económicas, puesto que las realizaba de forma personal, 8) Las facturas que emitió a la recurrente fueron por comisión de venta de vehículos, incentivo TDP, seguro vehicular y comisión MAF, siendo que la primera correspondía a una comisión fija dependiendo del modelo del vehículo vendido, la segunda también era una comisión fija, pero dependía de la campaña de ventas que se realizara, la tercera era una comisión que se pagaba dependiendo del precio del vehículo, y la cuarta era una comisión por un porcentaje del crédito vehicular que se conseguía, 9) Los precios de los artículos por los que emitió las facturas a la recurrente eran establecidos por Toyota del Perú, quien le daba el precio a la recurrente, y esta última a su persona, 10) No tenía custodia de los bienes que comercializaba para la recurrente, siendo que toda venta la realizaba a través de catálogo fuera de la oficina o mostrando los vehículos dentro del local, razón por la no tenía un horario fijo, y 11) Todo pago por los vehículos era directamente realizado a la recurrente mediante depósito bancario.

Que de lo expuesto, se aprecia que _____ afirma que, pese a haber sido contratado por la recurrente para prestar labores como asesor de ventas de vehículos en una jornada de trabajo a tiempo parcial y debía cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio; no obstante, desde el inicio de su relación laboral con la recurrente le prestó en forma personal y directa sus servicios por un tiempo mayor a la jornada establecida, siendo que tanto en la labor de oficina como de campo existía una sujeción a órdenes en cuanto al desarrollo de sus servicios, no existiendo diferencias entre las labores que realizó en calidad de dependencia para la recurrente y las actividades por las cuales emitió las facturas reparadas a la recurrente.

Que ahora bien, considerando lo señalado en los considerandos precedentes, debido a que las observaciones y elementos de prueba que obran en autos son suficientes para acreditar que en los hechos (realidad económica) los servicios consignados en las facturas emitidas por _____

detallados en el Anexo N° 1 adjunto al Resultado del Requerimiento N° _____, en realidad fueron prestados por trabajadores de la recurrente, las retribuciones pagadas por dichos servicios califican como rentas de quinta categoría para sus perceptores y sobre la base de ello no otorgaban derecho al crédito fiscal al pagador de la renta, corresponde confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que respecto a lo alegado por recurrente en el sentido que demostró la improcedencia del reparo por comisiones que corresponden a rentas de quinta categoría, cabe indicar que, conforme se ha señalado en los considerandos anteriores, el reparo en mención se encuentra arreglado a ley, habiendo la Administración aplicado correctamente la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, asimismo debe tenerse en cuenta que la recurrente, durante el procedimiento de fiscalización que se le inició, al igual que en la presente instancia, sostuvo que los comprobantes de pago observados y emitidos por las empresas



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

, al tratarse de comprobantes de pago emitidos por personas jurídicas, no podían constituir rentas de quinta categoría del Impuesto a la Renta, y que si bien los comprobantes de pago observados y emitidos por personas naturales, fueron emitidos por sus trabajadores que realizaban actividades a tiempo parcial en su empresa, pero el pago correspondía a comisiones por la venta de vehículos efectuada fuera del horario laboral, lo que constituía renta de tercera categoría del Impuesto a la Renta derivada de la actividad de los agentes mediadores de comercio en la modalidad de comisionistas mercantiles; sin embargo, los medios probatorios que presentó resultaron insuficientes para acreditar su afirmación, no habiendo aportado medios probatorios adicionales que permitieran verificar la naturaleza de los servicios contratados en los términos que alegó, a pesar de haberse acreditado por parte de la Administración y no es discutido por la recurrente que los servicios descritos en las facturas observadas emitidas por personas naturales fueron prestados por trabajadores de la recurrente, mientras que los servicios descritos en las facturas observadas emitidas por personas jurídicas fueron prestados por los trabajadores de la recurrente quienes a su vez eran los representantes legales de dichas personas jurídicas, todos ellos quienes si bien fueron contratados por la recurrente para prestar labores en una jornada de trabajo a tiempo parcial como asistentes de ventas de vehículos, asesores de venta de vehículos y/o asesores de ventas de camiones, y debían cumplir, entre otros, con las indicaciones que se le impartían por necesidad de servicio, sin embargo, no se estableció un horario de trabajo, esto es, un horario de ingreso y salida de dichos trabajadores, ni se estipuló importe alguno por concepto de premios, comisiones de venta u otro concepto remunerativo que generara el trabajador, más allá de la remuneración mensual que percibirían, debiendo precisarse que la Administración no efectuó reparo por comisiones que corresponden a rentas de quinta categoría derivadas de los comprobantes de pago emitidos por la empresa . Materia como afirma la recurrente.

Que asimismo, debe indicarse que las observaciones efectuadas por la Administración le fueron comunicadas a la recurrente durante el procedimiento de fiscalización, otorgándosele la oportunidad de acreditar sus afirmaciones, siendo que la Administración llevó a cabo investigaciones adicionales que fueron valoradas en conjunto con las demás obtenidas de la fiscalización y comunicadas a la recurrente en el procedimiento de fiscalización que se le siguió, de igual forma, en el presente caso, la Administración aplicó la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, que recoge el criterio de realidad económica o calificación económica de los hechos no en el entendido de un método de interpretación sino de una apreciación o calificación del hecho imponible, que busca descubrir la real operación económica y no el negocio civil que realizaron las partes.

Que además, se debe tener en cuenta que, conforme se ha señalado anteriormente, a través de las quejas presentadas por la recurrente que dieron origen a las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 03654-Q-2014 y 00085-Q-2015, en su oportunidad se dictaron las medidas correctivas pertinentes respecto del procedimiento contencioso tributario, a efecto de permitírsele a la recurrente el acceso al expediente de reclamación en la parte que no contenía información protegida por el artículo 85 del Código Tributario.

Que si bien la recurrente invoca las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 00271-4-2003 y 01111-3-2010 vinculadas a que las actividades de los agentes mediadores de comercio en la modalidad de comisionistas mercantiles constituyen rentas de tercera categoría del Impuesto a la Renta, así como su afirmación referida a que si bien la Ley del Impuesto a la Renta ha contemplado expresamente que cuando se perciba simultáneamente rentas de cuarta y quinta categoría para una misma persona todos sus ingresos serán considerados rentas de quinta categoría, sin embargo, no existe ninguna disposición legal o presunción que permita concluir que cuando se perciben rentas de tercera y de quinta categoría del mismo sujeto, sus ingresos deben ser considerados como rentas de quinta categoría, aunado a que una persona natural con negocio puede ser contribuyente del Impuesto a la Renta como persona natural, integrando sus rentas de primera, segunda, cuarta y quinta categorías, y como titular de una empresa unipersonal por sus rentas de tercera categoría, tal y como lo ha señalado el Tribunal Fiscal en las Resoluciones N° y ; cabe indicar que, en el presente caso, de las investigaciones adicionales efectuadas por la Administración que fueron valoradas en conjunto con las demás obtenidas de la fiscalización y comunicadas a la recurrente en el procedimiento de fiscalización que se le siguió, y en aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, se acreditó que en los hechos (realidad económica) los servicios consignados en las facturas detalladas en el Anexo N° 1 adjunto al Resultado del Requerimiento N° , en realidad fueron prestados por trabajadores



Tribunal Fiscal

N° 00035-5-2023

de la recurrente, por lo que las retribuciones pagadas por dichos servicios calificaban como rentas de quinta categoría para sus perceptores y sobre la base de ello no otorgaban derecho al crédito fiscal al pagador de la renta, no habiéndose acreditado la afirmación de la recurrente respecto a que las operaciones observadas por la Administración constituían rentas de tercera categoría del Impuesto a la Renta derivada de la actividad de los agentes mediadores de comercio en la modalidad de comisionistas mercantiles, por lo que no resultan amparables los argumentos ni las resoluciones invocadas por la recurrente para desvirtuar el reparo efectuado.

Que en cuanto a lo indicado por la recurrente en el sentido que no existe norma legal alguna que ampare la presunción efectuada por la Administración, cabe indicar que el reparo materia de análisis no se sustenta en ninguna presunción, sino que, por el contrario, se sustenta en la aplicación de la Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, al haberse acreditado que en los hechos (realidad económica), los servicios consignados en las facturas detalladas en el Anexo N° 1 adjunto al Resultado del Requerimiento N° , en realidad fueron prestados por trabajadores de la recurrente.

Resoluciones de Multa N° a

Que las Resoluciones de Multa N° a fueron emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 Código Tributario, vinculadas al Impuesto General a las Ventas de julio a diciembre de 2011 (fojas 3403 a 3414).

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por decreto Legislativo N° 953, establecía que constituían infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias el 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 correspondía en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyeran en la determinación de la obligación tributaria, y/o que generaran aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generaran la obtención indebida de notas de crédito negociables u otros valores similares.

Que según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código, modificada por Decreto Legislativo N° 981, aplicable a las personas y entidades generadoras de rentas de tercera categoría¹², la sanción aplicable a la referida infracción era una multa equivalente al 50% del tributo omitido, entre otras.

Que toda vez que las Resoluciones de Multa N° a (fojas 3403 a 3414), se sustentan, entre otros¹³, en el reparo al crédito fiscal por comisiones que corresponden a rentas de quinta categoría, contenido en las Resoluciones de Determinación N° a , que ha sido analizado y mantenido en esta instancia, procede resolver en igual sentido respecto a las referidas multas, correspondiendo confirmar la resolución apelada en este extremo.

Que sin perjuicio de lo expuesto, cabe indicar que de la revisión de los valores impugnados (fojas 3395 a 3414) se aprecia que cumplen con indicar los fundamentos y disposiciones que los ampararon, de acuerdo a lo previsto en el artículo 77 del citado Código Tributario vigente a la fecha de su emisión y notificación.

Que respecto de la solicitud de conclusión del procedimiento de cobranza coactiva, debe señalarse que no corresponde que tal solicitud sea planteada en el procedimiento contencioso tributario, sino en el mismo procedimiento coactivo que se hubiera iniciado, y en caso este no se siga conforme a ley, cabe formular la queja prevista por el artículo 155 del Código Tributario.

¹² Como es el caso de la recurrente, según se aprecia de su Comprobante de Información Registrada (fojas 3663 a 3677).

¹³ Reparos al crédito fiscal por operaciones sujetas al Spot, gastos ajenos al giro del negocio y por diferencia entre lo anotado en el Registro de Compras y lo declarado, que no han sido cuestionados por la recurrente, por lo que no son materia de análisis en la presente resolución.



Tribunal Fiscal

Nº 00035-5-2023

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

RESUELVE:

CONFIRMAR la Resolución de Intendencia N° extremo impugnado.

de 18 de febrero de 2015, en el

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

**AMICO DE LAS CASAS
VOCAL PRESIDENTE**

**VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL**

**FLORES PINTO
VOCAL**

Rodriguez López
Secretaria Relatora
AC/RL/FP/ot

Nota: Documento firmado digitalmente