



Tribunal Fiscal

N° 016591-3-2010

EXPEDIENTE N° : 1513-2009
INTERESADA :
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 17 de diciembre de 2010

VISTA la apelación interpuesta por

contra la Resolución de Intendencia N° 0150140007848, emitida el 28 de noviembre de 2008 por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° 012-003-0011710, sobre Impuesto a la Renta del ejercicio 2003 y la Resolución de Multa N° 012-002-0011201, girada por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que tiene derecho a deducir como gasto las entregas de bienes efectuadas a los pobladores de comunidades nativas, mal llamadas donaciones por la Administración, ya que se originan como consecuencia de las responsabilidades que asume con su entorno social y que de no cumplir con ellas se podrían generar situaciones de conflicto que alterarían el desarrollo normal de sus operaciones.

Que precisa que según la Administración no ha presentado pruebas que sustenten la causalidad del gasto, pero más que ello considera que no es un tema de falta de pruebas sino que la Administración no comparte su criterio, puesto que no está en discusión que las entregas de bienes se realizaron, sino que para la Administración tales entregas constituyeron liberalidades. Al respecto se remite a la definición de liberalidad dada por el Tribunal Fiscal en la Resolución N° 02675-5-2007, indicando que en su caso, la entrega de bienes no se realizó por motivos altruistas o de caridad. Asimismo, refiere que es ilógica la exigencia de la Administración en el sentido que solicite certificación policial de los hechos que pudieran acontecer en sus yacimientos o plantas, ya que en los lugares donde opera no hay presencia de la fuerza pública, siendo por ello que contrata servicios de vigilancia y seguridad. Igualmente menciona que el hecho que no se hayan presentado hechos de violencia en el año 2003, no debe ser óbice para que se acepte la deducción.

Que en cuanto a lo señalado por la Administración respecto a que no existe obligación legal o contractual que sustente el gasto realizado, manifiesta que la Administración tiene una visión del principio de causalidad bastante restrictiva y no acorde con la jurisprudencia del Tribunal Fiscal (Resolución N° 814-2-98), agregando que la adopción de medidas de apoyo a las comunidades nativas evita situaciones que puedan significar paralizaciones de sus operaciones, cuyas pérdidas económicas serían muy superiores a los egresos que involucra seguir con esa política.

Que por su parte, la Administración refiere que en la fiscalización iniciada a la recurrente se repararon una serie de gastos, dividiendo su análisis en los rubros: i) Impuesto General a las Ventas – Retiro de bienes, ii) Acciones Cívicas y iii) Donaciones. Respecto al primer rubro manifiesta que la recurrente reconoció que se trataba de operaciones que no originaban gastos deducibles que debieron adicionarse en el cálculo del impuesto, siendo que no se han formulado argumentos al respecto por lo que se mantiene el reparo.

Que con relación a las denominadas “acciones cívicas”, menciona que corresponden a las entregas efectuadas a los pobladores de las comunidades nativas, ya sea de medicinas, juguetes, gasolina, canastas, ropa, etc., respecto a las que no se observa que la recurrente haya demostrado la existencia de relación de causalidad ya que no presentó pruebas que acrediten la vinculación de tales donaciones con el giro del negocio, siendo que si bien la recurrente argumentó que se efectuaron los gastos para evitar



Tribunal Fiscal

N° 016591-3-2010

que los pobladores entorpezcan la realización de sus operaciones en las instalaciones petroleras, no ha probado ello con documentos tales como denuncias policiales o pedidos de intervención fiscal. Agrega que los recortes periodísticos y copias de páginas web presentadas para acreditar las acciones de fuerza que tomaron los nativos no están referidos al ejercicio 2003 y el documento "Plan de Relaciones Comunitarias", además de no mencionar fecha de elaboración, no contempla a la entrega de bienes como una acción a seguir, apreciándose en el numeral 7.4 que comprende únicamente programas de comunicación, consulta y empleo local. Finalmente, indica que aún cuando el contribuyente hubiera acreditado el riesgo en la continuidad de sus operaciones, no se aprecia la existencia de obligación legal o contractual con respecto a las comunidades nativas, citando al respecto a las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 01932-5-2004 y 01424-5-2005.

Que en atención a lo expuesto, concluye que los citados gastos son liberalidades, mencionando además que todo apoyo que realicen las empresas a favor de las comunidades nativas tiene la calidad de voluntario, no pudiendo ser condicionado por una deducción tributaria, pues de ser así, se perdería el valor social y no se podrían enmarcar a tal actividad como lo que se conoce en doctrina como "responsabilidad social".

Que sobre el rubro denominado "donaciones", refiere que contrariamente a lo señalado por la recurrente, no fue materia de reparo, ya que según consta en las notas del Anexo N° 5 del valor reparado, la suma de US\$ 28 479,43 fue adicionada por la recurrente a efecto del cálculo del Impuesto a la Renta del ejercicio 2003.

Que finalmente, menciona que la resolución de multa impugnada fue emitida al haberse detectado diferencias entre lo consignado por la recurrente en su declaración jurada del año 2003 y los reparos realizados por la Administración.

Que de lo actuado se tiene que como consecuencia de la fiscalización iniciada a la recurrente respecto del Impuesto a la Renta de los períodos enero de 2002 a diciembre de 2003, cuyo Informe General obra a folios 141 a 150, se emitió la Resolución de Determinación N° 012-003-0011710 por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2003, apreciándose en el Anexo N° 5 de dicho valor el detalle de los gastos¹ cuya deducción fue reparada por la Administración al considerar que no se acreditó respecto de ellos el cumplimiento del principio de causalidad, y que más bien se trataría de liberalidades. De la revisión del cuadro contenido en el citado anexo y de lo actuado en la fiscalización se observa que los gastos reparados corresponden a bienes y servicios que fueron adquiridos o contratados a fin de ser otorgados o prestados a las comunidades nativas próximas a los yacimientos de la recurrente, especialmente al Lote 88.

Que el artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 054-99-EF², aplicable al caso de autos, dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por la ley.

Que la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356³, respecto del principio de causalidad señala que para determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, a que se refiere el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la

¹ Según menciona la Administración en la apelada y se aprecia del citado anexo, los gastos a los que en el rubro "descripción" del cuadro se le ha consignado la mención "donación" (folio 2) fueron materia de una rectificatoria presentada por la recurrente y por ello no han sido considerados en el reparo.

² De acuerdo a la cláusula novena del Contrato de Licencia para Explotación de Hidrocarburos – Lote 88 (folios 176 a 300) el estado peruano garantizó el beneficio de estabilidad tributaria, por lo tanto, la recurrente quedó sujeta al régimen tributario vigente a la fecha de suscripción, es decir, al 9 de diciembre de 2000.

³ Publicada el 18 de octubre de 2000.





Tribunal Fiscal

N° 016591-3-2010

renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente.

Que estas normas recogen el denominado 'principio de causalidad', que es la relación existente entre el egreso y la generación de renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, es decir, que todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente.

Que es del caso mencionar que de acuerdo con lo dispuesto por las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 710-2-99, 8634-2-2001 y 01275-2-2004, el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa, no obstante ello, el principio de causalidad debe ser atendido, por lo cual para ser determinado deberán aplicarse criterios adicionales como que los gastos sean normales de acuerdo al giro del negocio o éstos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

Que en cuanto a las liberalidades, la Resolución del tribunal Fiscal N° 2675-5-2007 ha recogido una definición de liberalidad en el sentido de "el desprendimiento, la generosidad, la virtual moral que consiste en distribuir uno generosamente sus bienes sin esperar recompensa" y por tanto son "todas aquellas cantidades satisfechas sin contraprestación alguna por la parte que las recibe."

Que asimismo, es pertinente señalar que en un caso similar al de autos, la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01424-5-2005 se señaló que era razonable que las empresas que, por ejemplo, se dedicaban a actividades mineras adquirieran insumos para el cuidado o tratamiento de tierras agrícolas como parte de sus programas de responsabilidad social y protección del ambiente, y que por tanto las adquisiciones que realizara para tal fin se encontraban vinculadas al giro del negocio.

Que más aún, en el caso resuelto con la Resolución N° 01153-5-2003, al analizarse si eran deducibles los gastos efectuados por la recurrente por concepto de servicios de seguridad prestados por la Policía Nacional y el Ejército Peruano, con el fin de lograr protección contra posibles ataques terroristas, este Tribunal refirió "(...) *la amenaza terrorista en la zona y específicamente para la recurrente era latente, por lo que no puede medirse el criterio de razonabilidad o proporcionalidad únicamente en base a que no se produjo atentado terrorista en el distrito de Parcoy. Bajo este criterio, no se reconocería por ejemplo el pago que por concepto de primas de seguro hizo una empresa, porque en el momento de la fiscalización (que es posterior) se estableció que no se produjeron siniestros que obligaron a su uso.*"

Que en el caso de autos, a lo largo de la fiscalización y del procedimiento contencioso tributario la recurrente ha señalado que la entrega de bienes o la prestación de servicios a los pobladores de las comunidades nativas de las áreas en las que realiza sus operaciones están vinculadas con el giro del negocio debido a que ello se realizó como parte de programas de responsabilidad social, pero que también respondieron a un interés directo de la empresa, no altruista, de cuidar el cabal desarrollo de sus operaciones ante cualquier contingencia que le pudieran ocasionar los miembros de las comunidades beneficiadas, como en efecto lo habrían realizado en algunas oportunidades posteriores.

Que cabe indicar que la Administración no cuestiona la realidad de las operaciones, es decir, no niega que los bienes hayan sido entregados y los servicios prestados a los miembros de las comunidades nativas, sino que sostiene que ello fue realizado como una liberalidad por parte de la recurrente.

Que teniendo en cuenta los criterios del Tribunal Fiscal antes citados, se tiene que contrariamente a lo sostenido por la Administración, el principio de causalidad no puede ser analizado en una forma restrictiva



Tribunal Fiscal

N° 016591-3-2010

sino más bien amplia, comprendiendo en él todo gasto que guarde relación no solo con la producción de rentas, sino con el mantenimiento de la fuente, siendo que esta relación puede ser directa o indirecta, debiendo analizarse en este último caso los gastos conforme con los principios de razonabilidad y proporcionalidad.

Que así, en el caso de autos, esta instancia considera que los gastos efectuados por la recurrente no respondieron a una simple liberalidad, puesto que no se realizaron sin que se buscara con ello una finalidad concreta, sino que por el contrario, fueron realizados a efecto de evitar conflictos sociales que directamente pudieran afectar el normal funcionamiento de su yacimiento y demás instalaciones, siendo importante mencionar que si bien en el período objeto de autos no se habría producido la toma de los pozos petroleros, por las características de la actividad desarrollada por la recurrente y de la zona en que ésta se efectuaba, tal posibilidad era patente, tal es así que en períodos posteriores ello se produjo, habiendo motivado la paralización de las actividades productivas de la recurrente e incluso la intervención de representantes del Gobierno Central, la Defensoría del Pueblo y de la sociedad civil con la finalidad de solucionar la situación de conflicto⁴.

Que asimismo, cabe precisar que a diferencia de otros casos resueltos por el Tribunal Fiscal citados por la Administración, en el presente caso los gastos realizados tienen destinatarios concretos e identificados que pertenecen a las comunidades nativas involucradas en los conflictos sociales, lo que evidencia el interés de la recurrente en efectuar las erogaciones objeto de reparo a fin de mantener el normal desarrollo de sus actividades en los pozos o yacimientos.

Que de acuerdo con lo expuesto, en el caso de autos está acreditada la relación de causalidad entre los gastos realizados y el mantenimiento de la fuente, por lo que procede revocar la apelada y dejar sin efecto el reparo en este extremo.

Que la Resolución de Multa N° 012-002-0011201 fue emitida por la infracción prevista en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, modificado por el Decreto Legislativo N° 953, esto es, por no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o retribuciones y/o rentas y/o patrimonio y/o actos gravados y/o tributos retenidos o percibidos, y/o aplicar tasas o porcentajes o coeficientes distintos a los que les corresponde en la determinación de los pagos a cuenta o anticipos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias en las declaraciones, que influyan en la determinación de la obligación tributaria; y/o que generen aumentos indebidos de saldos o pérdidas tributarias o créditos a favor del deudor tributario y/o que generen la obtención indebida de Notas de Crédito Negociables u otros valores similares.

Que el tributo omitido en base al cual se calculó la mencionada multa fue establecido en la Resolución de Determinación N° 012-003-0011710, respecto de la cual se ha dejado sin efecto el reparo al gasto antes analizado, por lo que la Administración deberá reliquidar las resoluciones impugnadas.

Con los vocales Casalino Mannarelli, Huertas Lizarzaburu y Queuña Díaz, e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

⁴ Cabe indicar que la recurrente cuenta con un Plan de Relaciones Comunitarias (PRC) en el cual señala que su objetivo general es identificar, entender y manejar los aspectos sociales principales con relación a la ejecución del proyecto por yacimiento, indicando como objetivos específicos: (i) Construir el entendimiento por parte de las Comunidades Nativas de las actividades que la recurrente realiza y los temas relacionados que afectan o son afectados por éstas; (ii) Tener la seguridad de que los temas sean entendidos y tratados por la recurrente misma y sus contratistas y; (iii) Monitorear los aspectos sociales significativos con relación al proyecto, para proponer medidas que permitan potenciar los impactos positivos y minimizar o eliminar los impactos adversos.



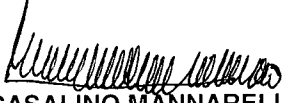
Tribunal Fiscal

N° 016591-3-2010


RESUELVE:

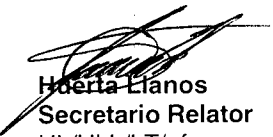
REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 015-014-0007848/SUNAT de 28 de noviembre de 2008, debiendo la Administración proceder conforme con lo expuesto.

Regístrese, comuníquese y remítase a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.


CASALINO MANNARELLI
VOCAL PRESIDENTA


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL


QUEUÑA DÍAZ
VOCAL


Huerta Llanos
Secretario Relator
HL/HLL/LT/gfo.