



Tribunal Fiscal

Nº 08084-8-2016

EXPEDIENTE N° : 4647-2011
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 25 de agosto de 2016

VISTA la apelación interpuesta por con Registro Único de Contribuyente N° contra la Resolución de Intendencia N° 0150140009600 de 28 de febrero de 2011, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, que declaró fundada en parte la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0022160 a 012-003-0022169, emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero, marzo y mayo a diciembre de 2007, y las Resoluciones de Multa N° 012-002-0016924 a 012-002-0016934, giradas por la comisión de las infracciones tipificadas por los numerales 1 de los artículos 177° y 178° del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente manifiesta que los gastos de alquiler de inmueble se realizaron con la finalidad que los miembros del directorio realicen las actividades propias de su cargo así como sus labores como trabajadores dependientes en un ambiente adecuado. Añade que con la contratación de servicios de limpieza y otros a favor de tal inmueble se acredita fehacientemente que el inmueble fue subarrendado para labores del Directorio.

Que refiere que los gastos por arrendamiento son parte del costo de los servicios que brinda, por lo que guardan relación con la generación de renta gravada, y que no es necesaria la presentación de documentación probatoria que demuestre que el arrendamiento ha sido para actividades propias de la empresa cuando la propia Administración en la resolución apelada admitió que los miembros del directorio desarrollaban sus actividades en dicho inmueble.

Que con relación a que no ha sustentado documentariamente la necesidad de tal subarrendamiento, argumenta que durante la fiscalización acreditó que es ella la conductora del área subarrendada y que las labores del Directorio no se limitan a sesiones que son plasmadas en Actas de Sesiones de Directorio, sino que sus miembros tienen otras labores cotidianas al ser trabajadores de la recurrente.

Que indica que los gastos por servicios de seguridad personal y seguridad en el domicilio de los miembros de Directorio tenían como finalidad proteger la integridad física de los principales funcionarios de la empresa, siendo que dichos servicios no podían limitarse a sus locales sino que también debían prestarse en las residencias de tales funcionarios. Agrega que en los comprobantes de pago emitidos por dichos servicios se detalla expresamente las personas a quienes se les asignó los servicios de seguridad personal y vigilancia privada, los cuales fueron efectivamente prestados a favor de los miembros del directorio, por lo que se encuentra acreditado que dichas erogaciones eran necesarias para el desarrollo de la actividad. Precisa que si bien es una obligación de la prestadora del servicio y no de la usuaria comunicar a la Autoridad Administrativa de Trabajo los locales y trabajadores destacados para prestar servicios, se ha acreditado ello con motivo de la fiscalización realizada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2007.

Que aduce que el Tribunal Fiscal ha dejado establecido que los gastos en que se incurre para cubrir la seguridad personal de funcionarios abarca no solo los servicios prestados en el centro de trabajo sino también los desplazamientos y domicilios.

Que asimismo, con relación a lo señalado por la Administración respecto a que no ha acreditado que en su facturación incluyera como componente al gasto anotado, alega que no existe norma que obligue a

[Firma manuscrita] 1



Tribunal Fiscal

Nº 08084-8-2016

que en la facturación a clientes se precisen todos y cada uno de los componentes o estructura de costos.

Que sobre la Resolución de Multa N° 012-002-0016934 indica que como acreditó oportunamente el 3 de diciembre de 2009 se produjo un incendio en el local de _____ ubicado en _____ donde mantenía archivada su documentación, entre otra, contable, la cual fue destruida casi en su totalidad, habiéndole la Administración otorgado el plazo de 150 días adicionales a los 60 días previstos para la reconstrucción de la documentación, plazo que se extendió al 1 de julio de 2010, inclusive; en tal sentido, no cometió la infracción imputada con el valor en mención, contrario a lo indicado en la apelada que indica que existe un error en la fecha de comisión de la infracción. De otro lado, señala que es inexacto que no haya acreditado que la documentación solicitada mediante el Requerimiento N° 0122100001166 haya sido presentada con ocasión de la fiscalización efectuada respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, pues efectuó tal presentación ante el auditor respectivo mediante documentos adjuntos al escrito de 21 de julio de 2010, tal como consta en el Resultado del Requerimiento N° 0122080001276, correspondiente a dicha fiscalización, en el cual si bien se indica que "exhibió" la documentación solicitada, se acredita en realidad que también entregó la documentación al auditor; en tal sentido, refiere que no incurrió en la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario en virtud a que dicha documentación fue entregada a la Administración durante el procedimiento de fiscalización antes mencionado, por lo que no se encuentra arreglado a ley que le solicitaran la exhibición de documentación que se encontraba en poder de la Administración, conforme con lo previsto por el artículo 92° del Código Tributario.

Que por su parte, la Administración señala que producto del procedimiento de fiscalización realizado a la recurrente respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2007 se determinaron reparos por gastos por alquiler de inmuebles y gastos por servicios de vigilancia afiliadas, emitiéndose las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0022160 a 012-003-0022169.

Que en cuanto al reparo por gastos por alquiler de inmuebles indica que la recurrente no acreditó que los gastos derivados del contrato de subarrendamiento celebrado con _____ respecto de las oficinas ubicadas en el cuarto piso del inmueble de dicha empresa en Carmen de la Legua, se encontraran vinculados con la generación de renta gravada, al no haberse sustentado con documentación probatoria fehaciente que el inmueble subarrendado en el edificio central de la empresa (socio principal) haya sido utilizado para la realización de actividades propias de los miembros del Directorio, tales como Libro de Actas y Sesiones de Directorio, entre otra documentación.

Que aduce que la recurrente no acreditó la necesidad de contar con oficinas permanentes en dicho edificio ya que esta no ha probado que los miembros del directorio realizaron labores permanentes en relación de dependencia.

Que refiere que en el contrato de subarrendamiento celebrado con _____ se consignó que el inmueble materia de subarrendamiento se encontraba ubicado en _____ ubicado en _____ distrito de _____ sin embargo, las oficinas de la referida empresa se encuentran ubicadas en _____ conforme con su Comprobante de Información Registrada, por lo que no coincide con la dirección del predio subarrendado.

Que en cuanto al reparo denominado gastos por servicios de vigilancia afiliadas precisa que la recurrente no acreditó con documentación fehaciente la causalidad de dicho gasto puesto que no indicó qué miembros del directorio fueron los beneficiados con dicho servicio, las instalaciones en las cuales se asignaron los puestos de vigilancia, el personal destacado para realizar tales labores ni el importe pactado como prestación por el referido servicio. Agrega que tampoco presentó los reportes que pudo haber emitido el proveedor del servicio respecto de las labores que desempeñó.

9 8 P / 2



Tribunal Fiscal

Nº 08084-8-2016

Que aduce que si bien de la documentación presentada con motivo de la fiscalización efectuada respecto del Impuesto a la Renta del ejercicio 2007 se desprendería quienes eran los directores y funcionarios a los que se les asignó el servicio de seguridad personal y puesto 12 horas de vigilancia residencial, no se encontró evidencia en el expediente de que tales funcionarios se encontraran en planillas en dicho año.

Que añade que los miembros de su directorio también tienen la condición de miembros de directorio de otras empresas del

Que asimismo, con relación a tal reparo indica que la recurrente no demostró de qué forma el servicio de vigilancia materia de observación se integra con el resto de elementos que forman parte del costo de los servicios que brinda a sus clientes y que le generan rentas.

Que refiere que las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0016924 a 012-002-0016933 han sido emitidas como consecuencia de los reparos contenidos en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0022160 a 012-003-0022169, por lo que al encontrarse estos arreglados a ley, se encuentra acreditada que la recurrente incurrió en la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario.

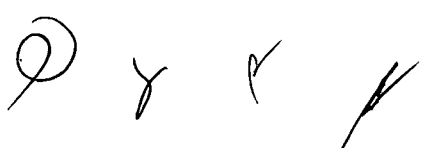
Que señala que la Resolución de Multa Nº 012-002-0016934, girada por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177º del Código Tributario, ha sido dejada sin efecto al no haberse emitido con arreglo a ley, toda vez que no se consignó la fecha en qué se incurrió en la infracción.

Que de autos se tiene que mediante Carta Nº 100011308200-01 SUNAT (foja 733) y Requerimiento Nº 0121100000041 (fojas 696 y 697), notificados a la recurrente el 15 de enero de 2010 (foja 734)¹, la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a diciembre de 2007, según Orden de Fiscalización Nº 100011308200 (foja 731).

Que como resultado de la aludida fiscalización, la Administración emitió los siguientes valores:

- Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0022160 a 012-003-0022169 (fojas 886 a 906), emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero, marzo y mayo a diciembre de 2007, producto de los siguientes reparos al crédito fiscal al no cumplirse con el requisito sustancial de que las operaciones constituyan gasto de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta: i) Gastos por alquiler de inmuebles y ii) Gastos por servicios de vigilancia afiliadas.
- Resoluciones de Multa Nº 012-002-0016924 a 012-002-0016933 (fojas 907 a 926), giradas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, vinculadas con el Impuesto General a las Ventas de enero, marzo y mayo a diciembre de 2007.

¹ Dichas diligencias de notificación se llevaron a cabo en el domicilio fiscal de la recurrente, ubicado en distrito de La Victoria, provincia y departamento de Lima, según la información consignada en su Comprobante de Información Registrada (foja 1179), mediante acuse de recibo, consignándose el nombre y firma de la persona que recibió los documentos, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo Nº 981, que establecía que la notificación de los actos administrativos se realizaría por correo certificado o por mensajero, en el domicilio fiscal, con acuse de recibo o con certificación de la negativa a la recepción efectuada por el encargado de la diligencia. El acuse de recibo deberá contener, como mínimo: (i) Apellidos y nombres, denominación o razón social del deudor tributario; (ii) Número de RUC del deudor tributario o número del documento de identificación que corresponda; (iii) Número de documento que se notifica; (iv) Nombre de quien recibe y su firma, o la constancia de la negativa; y (v) Fecha en que se realiza la notificación.

 3



Tribunal Fiscal

N° 08084-8-2016

- Resolución de Multa N° 012-002-0016934, girada por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario.

Que de acuerdo con el Comprobante de Información Registrada (foja 1179) la recurrente tiene como actividad económica principal el procesamiento de datos (CIU 72303).

Que como antecedente es importante precisar que la Administración mediante Carta N° 080011264420-01 SUNAT (foja 1282) y Requerimiento N° 0121080000160 (foja 1277), inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización del Impuesto a la Renta de enero a diciembre de 2007, según Orden de Fiscalización N° 080011264420 (foja 1278).

Que como resultado de la referida fiscalización se emitió la Resolución de Determinación N° 012-003-0017704 (foja 992), por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, producto de los reparos, entre otros, a los gastos por alquiler de inmuebles y gastos por servicios de vigilancia afiliadas al considerar que no se cumplía con el principio de causalidad a efecto de su deducción. Asimismo, emitió la Resolución de Multa N° 012-002-0015117 (foja 462), por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario².

Que según se aprecia de autos, lo actuado en el citado procedimiento de fiscalización tiene incidencia respecto al Impuesto General a las Ventas de enero, marzo y mayo a diciembre de 2007, siendo que, por ejemplo, la recurrente indica que determinada documentación e información fue proporcionada con motivo de la citada fiscalización y que la Administración en la apelada se ha remitido en varios extremos al informe que sustenta la Resolución de Intendencia N° 0150140008728, que resolvió la reclamación formulada contra los valores emitidos como consecuencia de la aludida fiscalización, de modo que, atendiendo a ello, el pronunciamiento de autos está considerando además de lo actuado en el expediente que motiva la emisión de la presente resolución en lo actuado con motivo de la fiscalización relativa al Impuesto a la Renta de 2007, en lo pertinente³.

Resoluciones de Determinación N° 012-003-0022160 a 012-003-0022169

Que las mencionadas resoluciones de determinación han sido giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero, marzo y mayo a diciembre de 2007, y contienen los reparos detallados en los considerandos anteriores, siendo que a continuación se verificará si se encuentran arreglados a ley.

1. Gastos por alquiler de inmuebles

Que de conformidad con lo dispuesto por el artículo 18° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas, aprobado por Decreto Supremo N° 055-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 950, el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde 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 el referido artículo precisaba que sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los

² Es del caso precisar que la recurrente formuló recurso de reclamación contra la Resolución de Determinación N° 012-003-0017704 y la Resolución de Multa N° 012-002-0015117 (fojas 1283 a 1287), siendo que dicho recurso fue resuelto mediante Resolución de Intendencia N° 0150140008728 de 16 de noviembre de 2009 (fojas 451 a 463), que declaró infundada dicha reclamación, por lo que la recurrente formuló recurso de apelación contra la referida resolución de Intendencia (fojas 1294 a 1303), la cual ha sido impugnada ante este Tribunal mediante Expediente N° 16467-2009, el cual se encuentra pendiente de resolver, conforme se aprecia del Sistema de Información del Tribunal Fiscal - SITFIS.

³ Que obra en el Expediente N° 16467-2009, antes referido.

9 y 4



Tribunal Fiscal

Nº 08084-8-2016

requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aún cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto. Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento, y b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto.

Que el artículo 37º del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, señala 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, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles.

Que a su vez, cabe mencionar que el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta recoge 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 de acuerdo con lo dispuesto por las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 0710-2-99 y 08634-2-2001, entre otras, 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 estos mantengan cierta proporción con el volumen de las operaciones, entre otros.

Que asimismo, en las Resoluciones del Tribunal Fiscal Nº 10673-1-2013 y 05154-8-2013, entre otras, se ha señalado que para que un gasto se considere necesario se requiere que exista una relación de causalidad entre los gastos producidos y la renta generada, debiendo evaluarse la necesidad del gasto en cada caso.

Que ahora bien, también es criterio de este Tribunal contenido, entre otras, en la Resolución del Tribunal Fiscal Nº 1767-4-2006, que los gastos deben encontrarse debidamente sustentados documentariamente.

Que según se observa del Anexo Nº 4 de las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0022160 a 012-003-0022162, 012-003-0022164 a 012-003-0022167 y 012-003-0022169 (foja 902), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto a General a las Ventas de enero, marzo, mayo, julio, agosto, setiembre, octubre y diciembre de 2007, por lo que denominó "Gastos de alquiler de inmuebles", por los importes de S/. 5 180,56, S/. 10 353,00, S/. 5 148,07, S/. 10 302,64, S/. 10 283,15, S/. 5 097,71, S/. 4 876,78 y S/. 9 709,69, respectivamente.

Que según se advierte del punto 1 del Anexo Nº 5 de la citada resolución de determinación, se procedió a reparar el crédito fiscal proveniente de gastos de alquiler de inmuebles al no haberse sustentado durante la fiscalización que se tratara de gastos necesarios para la generación de renta gravada.

Que se continuó señalando que la recurrente no sustentó que el alquiler del cuarto piso de las oficinas de fuera indispensable para el desarrollo de sus actividades empresariales propias, así como no sustentó documentariamente que fuera necesario que alquilara una oficina en dicha ubicación geográfica.

 5



Tribunal Fiscal

N° 08084-8-2016

Que de lo actuado en la fiscalización se tiene que, en el punto 1.2 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122100001227 (foja 647)⁴, la Administración solicitó a la recurrente que explicara por escrito y con la documentación correspondiente, la naturaleza de los gastos incurridos por concepto alquiler de inmuebles. Asimismo, se le requirió que acreditara que los aludidos gastos eran propios y necesarios para mantener la fuente generadora de renta gravada de acuerdo al principio de causalidad:

Mes de Registro	Factura	Proveedor	Ruc	Descripción	Operación Gravada	Crédito Fiscal	Total
2007-01	0401-0012761			Alquiler oficina directorio	S/. 27 266,14	S/. 5 180,56	S/. 32 446,70
2007-03	0401-0012889			Alquiler oficina directorio	S/. 27 266,14	S/. 5 180,56	S/. 32 446,70
2007-03	0401-0013003			Alquiler oficina directorio	S/. 27 223,39	S/. 5 172,44	S/. 32 395,83
2007-05	0401-0013197			Alquiler oficina directorio	S/. 27 095,14	S/. 5 148,07	S/. 32 243,21
2007-06	0401-0013355			Alquiler oficina directorio	S/. 27 112,24	S/. 5 151,32	S/. 32 263,56
2007-06	0401-0013427			Alquiler oficina directorio	S/. 27 112,24	S/. 5 151,32	S/. 32 263,56
2007-08	0401-0013540			Alquiler oficina directorio	S/. 27 052,39	S/. 5 139,95	S/. 32 192,34
2007-08	0401-0013639			Alquiler oficina directorio	S/. 27 069,49	S/. 5 143,20	S/. 32 212,69
2007-09	0401-0013730			Alquiler oficina directorio	S/. 26 830,09	S/. 5 097,71	S/. 31 927,80
2007-10	0401-0013846			Alquiler oficina directorio	S/. 25 667,28	S/. 4 876,78	S/. 30 544,06
2007-12	0401-0013996			Alquiler oficina directorio	S/. 25 658,73	S/. 4 875,15	S/. 30 533,88
2007-12	0401-0014055			Alquiler oficina directorio	S/. 25 444,98	S/. 4 834,54	S/. 30 279,52

Que en el punto 1.2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0122100001227 (foja 635)⁵, la Administración señaló que vencido el plazo otorgado a la recurrente para presentar los descargos correspondientes, aquella no exhibió y/o presentó ninguna documentación que sustentara que dichos gastos eran propios y necesarios para la generación de renta, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal de los períodos enero, marzo, mayo, julio, agosto, setiembre, octubre y diciembre de 2007, por los importes señalados en el cuadro antes consignado.

⁴ Notificado el 9 de julio de 2010 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, siendo que el notificador dejó constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, conforme con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del anotado código (foja 649).

⁵ Notificado el 16 de julio de 2010 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de acuerdo con lo previsto por el inciso a) del artículo 104° del mencionado código (foja 637).

9 8 4 6



Tribunal Fiscal

Nº 08084-8-2016

Que en el Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122100001275 (foja 1442)⁶, la Administración, de acuerdo con lo señalado en el segundo párrafo del artículo 75° del Código Tributario, comunicó a la recurrente el resultado de la fiscalización efectuada, con la finalidad de que, de considerarlo pertinente, presentara un escrito con sus observaciones al reparo denominado "Gastos por alquiler de inmuebles", debiendo cumplir con lo solicitado el 26 de julio de 2010.

Que de autos se advierte que la recurrente presentó un escrito en respuesta al Requerimiento N° 0122100001275 (fojas 565 a 572) en el cual se remitió a sus argumentos de defensa y a lo presentado con motivo de la fiscalización efectuada a efectos del Impuesto a la Renta de 2007 sobre el particular.

Que en el punto 1.2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0122100001275 (fojas 577 y 578)⁷, la Administración da cuenta de lo señalado por la recurrente en el indicado escrito e indica que no ha sustentado documentariamente la causalidad de dicho gasto, por lo que se mantendría el reparo por los montos que se indicaron en el cuadro precedente.

Que como consecuencia de dicho reparo, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0022160 a 012-003-0022162, 012-003-0022164 a 012-003-0022167 y 012-003-0022169 (fojas 886 a 888, 890 a 893 y 895 a 906), por el reparo al crédito fiscal del Impuesto a General a las Ventas de enero, marzo, mayo, julio, agosto, setiembre, octubre y diciembre de 2007, siendo que de su revisión se observa que consignan como base legal el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, y como sustentó los Requerimientos N° 0122100001227 y 0122100001275 y sus resultados.

Que de autos se tiene que la Administración reparó el crédito fiscal de los anotados períodos debido que la recurrente no acreditó con documentación fehaciente que los gastos por alquiler de inmuebles eran propios y necesarios para mantener la fuente generadora de renta gravada de acuerdo al principio de causalidad, por lo que corresponde verificar si dicho reparo se encuentra arreglado a ley.

Que de la revisión de la facturas se observa que consignan como descripción del servicio "ALQUILER OFICINA)"
(fojas 595 a 600).

Que obra a fojas 603 a 606 el Contrato de Subarrendamiento celebrado el 30 de diciembre de 2005 entre la recurrente y _____ en el que se indica que el referido proveedor subarrendara a la recurrente el cuarto piso del Edificio Central (área de 766.50 m2 para el período de enero de 2007 y 815.30 m2 para los períodos de marzo, mayo, julio, agosto, setiembre, octubre y diciembre de 2007) y seis (6) estacionamientos del inmueble ubicado en la _____ distrito de Carmen de la Legua.

Que en la cláusula sexta se aprecia que las partes estipularon que las áreas subarrendadas serían destinadas única y exclusivamente a oficinas de negocio y/o administración propias del objeto social de la recurrente, no pudiendo destinarlos a otros fines distintos a los señalados. Asimismo, se estipuló que los estacionamientos serían destinados únicamente para el parqueo de vehículos.

Que la recurrente alega que dicho inmueble se subarrendó a efecto que los miembros de su directorio realicen las labores propias de su cargo así como sus labores como trabajadores dependientes.

⁶ Notificado el 16 de julio de 2010 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, siendo que el notificador dejó constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, de conformidad con lo señalado por el inciso a) del artículo 104° del citado código (foja 592).

⁷ Notificado el 3 de agosto de 2010 en el domicilio fiscal de la recurrente, mediante acuse de recibo, dejándose constancia de los datos de identificación y firma de la persona con quien se entendió la diligencia, conforme con lo establecido por el inciso a) del artículo 104° del mismo código (foja 590).

9 5 4 1 7



Tribunal Fiscal

Nº 08084-8-2016

Que específicamente, la recurrente indica (fojas 1300 y 1301) que en la etapa de fiscalización referida al Impuesto a la Renta de 2007, tal como ha sido recogido en la Resolución de Determinación Nº 012-003-0017704, estaba acreditado que la recurrente era quien conducía el área subarrendada.

Que sobre el particular, de la revisión del citado valor en la parte pertinente, se indica que durante la indicada fiscalización, además del contrato y comprobantes de pago girados por la recurrente presentó un detalle de los costos por el alquiler de la citada oficina que menciona áreas de oficina y comunes, estacionamientos, mobiliarios, mantenimiento, luz, agua, limpieza, lavado de alfombras, vigilancia, sistemas, cable mágico, mensajería, útiles de aseo, entre otros.

Que sin embargo de lo actuado con motivo de la fiscalización materia de autos así como de lo actuado en la fiscalización referida al Impuesto a la Renta del ejercicio 2007, a que ella misma se remite indicando que allí proporcionó las pruebas respectivas, no se aprecia documentación sustentatoria alguna que acredite que en efecto, la citada oficina alquilada a haya sido destinada al fin que indica⁸, es decir, al desarrollo de las labores de los miembros del Directorio, tanto como parte de él como en cumplimiento de sus demás labores como podría haber sido las actas de Directorio, correspondencia, entre otra documentación de la que se advierta ello, puesto que el contrato así como la liquidación de gastos que genera el inmueble por sí solos no acreditan el destino invocado por la recurrente, contrariamente a lo indicado por esta.

Que con relación a lo alegado por la recurrente respecto a que la propia Administración en la apelada reconoce que los miembros del Directorio realizan sus labores en el citado local, es del caso indicar que la Administración mantiene su reparo debido a que considera que no se ha acreditado el uso invocado por la recurrente, de lo que se tiene que no es exacto el mencionado alegato.

Que si bien, conforme se ha expuesto, corresponde mantener el reparo debido a que la recurrente no acreditó documentariamente la relación de causalidad en función al destino que invocó que tenía el citado inmueble dentro de su organización empresarial, es del caso mencionar que carece de sustento lo indicado por la Administración respecto a que se debería explicar el motivo por el que se decide alquilar en una determinada ubicación geográfica ya que cuestionar si la recurrente debía o no efectuar un contrato escapa a las facultades que tiene la Administración, puesto que los contribuyentes tienen libertad para pactar las operaciones que consideren convenientes, sin perjuicio que para deducir los gastos deban acreditar el principio de causalidad, lo que no se ha hecho en el caso de autos.

Que asimismo, en cuanto a lo indicado por la Administración respecto a que la dirección del inmueble consignado en el contrato y la dirección señalada en la descripción de los comprobantes de pago emitidos por el alquiler no coinciden, es del caso indicar que tal situación, en el caso de autos, no resulta relevante, dado que, por un lado, del Comprobante de Información Registrada de se aprecia que el inmueble sito en distrito de Carmen de la Legua figura como uno de sus establecimientos anexos (fojas 1306 a 1313), así como se aprecia en el Comprobante de Información Registrada de la recurrente (foja 964) que es considerado como tal y, de otro lado, el reparo objeto de autos no se sustenta en falta de acreditación de la realidad de la operación, sino en el hecho que no se acreditó documentariamente la causalidad alegada.

Que de igual manera, con relación a que no se ha acreditado que el alquiler formara parte del costo de los servicios que normalmente brinda la recurrente, es del pertinente mencionar, en primer término que, no se está reparando el costo sino el gasto, asimismo, tal acreditación específica no es un requisito a cumplir para sustentar la causalidad del gasto, siendo que como fluye de los criterios de este Tribunal

⁸ Es del caso indicar que este Tribunal en la Resolución Nº 12309-8-2015, ha señalado que a fin de demostrar que dichos gastos cumplen con el principio de causalidad, es necesario, entre otros, acreditar no solo el motivo sino también el destino de los mismos.

9 4 8



Tribunal Fiscal

N° 08084-8-2016

sobre la materia, antes glosados, basta acreditar – documentariamente - una relación razonable en el caso concreto entre el gasto efectuado y la obtención de rentas o el mantenimiento de la fuente que las genera, relación que puede ser indirecta.

Que estando a lo expuesto, procede mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en este extremo.

2. Gastos por servicios de vigilancia afiliadas

Que según se aprecia del Anexo N° 4 de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0022164 a 012-003-0022169 (foja 890 a 906), la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto a General a las Ventas de julio a diciembre de 2007, por lo que denominó "Gastos por servicios de vigilancia afiliadas", por los importes de S/. 23 793,98, S/. 23 793,98, S/. 23 793,98, S/. 23 793,98, S/. 23 793,98, S/. 23 793,98 y S/. 23 793,98, respectivamente.

Que según se consigna en el Anexo N° 5 de los indicados valores (foja 896), la observación se sustenta en que la recurrente no acreditó que los gastos de agentes de seguridad personas y puestos de 12 horas en residencia de los directivos de la empresa fueran necesarios para la generación de renta gravada, atendiendo al principio de causalidad.

Que de lo actuado en la fiscalización se tiene que, en el punto 1.2 del Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122100001227 (foja 647), la Administración solicitó a la recurrente que explicara por escrito y con la documentación correspondiente, la naturaleza de los gastos incurridos por concepto de agentes de seguridad personal y puestos de vigilancia de 12 horas en la residencia de los miembros del directorio de la empresa. Asimismo, se le requirió que acreditara que los aludidos gastos eran necesarios para mantener la fuente generadora de renta gravada de acuerdo al principio de causalidad:

Mes de Registro	Factura	Proveedor	Ruc	Descripción	Operación Gravada	Crédito Fiscal	Total
2007-07	0001-0125755 (foja 614)			Servicio de seguridad para directores	S/. 125 231,49	S/. 23 793,98	S/. 149 025,47
2007-08	0001-0134807 (foja 613)			Servicio de seguridad para directores	S/. 125 231,49	S/. 23 793,98	S/. 149 025,47
2007-08	0001-0135774 (foja 612)			Servicio de seguridad para directores	S/. 125 231,45	S/. 23 793,98	S/. 149 025,43
2007-09	0001-0150056 (foja 611)			Servicio de seguridad para directores	S/. 125 231,45	S/. 23 793,98	S/. 149 025,43
2007-10	0001-0152703 (foja 610)			Servicio de seguridad para directores	S/. 125 231,45	S/. 23 793,98	S/. 149 025,43
2007-11	0001-0154511 (foja 609)			Servicio de seguridad para directores	S/. 125 231,45	S/. 23 793,98	S/. 149 025,43
2007-12	0001-0156229 (foja 608)			Servicio de seguridad para directores	S/. 125 231,45	S/. 23 793,98	S/. 149 025,43

Que en el punto 1.2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0122100001227 (foja 634), la Administración señaló que vencido el plazo otorgado a la recurrente para presentar los descargos correspondientes, aquella no exhibió y/o presentó ninguna documentación que sustentara que dichos gastos eran necesarios para la generación de renta, por lo que procedió a reparar el crédito fiscal de los periodos julio a diciembre de 2007, por los importes señalados en el cuadro antes consignado.

Que en el Anexo N° 01 al Requerimiento N° 0122100001275 (foja 1442), la Administración, de acuerdo con lo señalado en el segundo párrafo del artículo 75° del Código Tributario, comunicó a la recurrente el resultado de la fiscalización efectuada, con la finalidad de que, de considerarlo pertinente, presentara un

9 y r 9



Tribunal Fiscal

N° 08084-8-2016

escrito con sus observaciones al reparo denominado "Gastos de servicios de vigilancia afiliadas", debiendo cumplir con lo solicitado el 26 de julio de 2010.

Que de autos se advierte que la recurrente presentó un escrito en respuesta al Requerimiento N° 0122100001275 (fojas 565 a 572), en el cual indicó que se ratificaba en los argumentos señalados durante la fiscalización relativa al Impuesto a la Renta de 2007 y en los actuados con motivo de la acotación al respecto.

Que en el punto 1.2 del Anexo N° 01 al Resultado del Requerimiento N° 0122100001275 (fojas 576 y 577), la Administración dejó constancia que la recurrente no presentó ninguna documentación que acreditara la necesidad de asumir dicho gasto por lo que se mantendría el reparo, por los montos que se indicaron en el cuadro precedente.

Que como consecuencia de dicho reparo, la Administración emitió las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0022164 a 012-003-0022169 (fojas 890 a 906), por el reparo al crédito fiscal del Impuesto a General a las Ventas de julio a diciembre de 2007, siendo que de su revisión se observa que consignan como base legal el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto General a las Ventas y el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, y como sustentó los Requerimientos N° 0122100001227 y 0122100001275 y sus resultados.

Que de lo actuado se tiene que la Administración reparó el crédito fiscal de los referidos períodos debido que los gastos por servicios de vigilancia según contrato de fecha 1 de junio de 2007 celebrado con específicamente, los gastos de agentes de seguridad personal y puestos de 12 horas en residencia de los directivos de la empresa respondieran al principio de causalidad y debieran ser asumidos por la recurrente.

Que de la revisión del Contrato de Prestación de Servicios Complementarios de Seguridad Privada celebrado el 1 de enero de 1999 entre la recurrente y su proveedor (foja 617), se aprecia que el citado proveedor prestaría los servicios complementarios de seguridad privada de las instalaciones y personas que la recurrente determinara de acuerdo a sus necesidades específicas, siendo que dicho contrato tendría una duración de un (1) año a partir de la fecha de celebración.

Que en las cláusulas segunda y quinta del referido contrato se estipuló que las tarifas, características y modalidades del servicio que se prestaría se establecerían de común acuerdo entre las partes en el Anexo 1 del referido contrato.

Que de la cláusula séptima se tiene que dicho contrato se renovará automáticamente por períodos anuales, apreciándose de la foja 616 que tal contrato fue renovado por el periodo 2007.

Que en primer término, adicionalmente a los criterios antes referenciados, cabe citar, en cuanto al servicio de vigilancia en la residencia de funcionarios, que este Tribunal ha señalado en las Resoluciones N° 668-3-99 y 644-4-2001, que los gastos de vigilancia o seguridad brindados en los domicilios de los funcionarios que se encuentran expuestos a riesgos resultan indispensables para la marcha del negocio, por lo que guardan una relación de causalidad con la obtención de la renta bruta; criterio que incluso ha sido extendido mediante la Resolución N° 612-4-2000 a los familiares de dichos funcionarios.

Que en la Resolución N° 05154-8-2013 se ha indicado que de conformidad con el criterio expuesto en las resoluciones antes citadas, resulta razonable que se contrate servicio de seguridad para los funcionarios de las empresas que se expongan a riesgos originados por el ejercicio de sus funciones, pues como resulta lógico, no solo se encuentra expuesto a los mencionados riesgos en los lugares en los que desempeña sus funciones, sino también en su domicilio.

9 8 4 10



Tribunal Fiscal

Nº 08084-8-2016

Que asimismo, en dicha resolución se indicó que si bien en algunos de los casos resueltos por este Tribunal, el servicio de seguridad a los funcionarios fue brindado en circunstancias de terrorismo o debido a que estos laboraban en lugares alejados de la ciudad (mina), ello no implica que esos sean los únicos supuestos en los cuales las actividades que desarrollen los funcionarios de una empresa provoquen que estos se encuentren expuestos a riesgos por los cuales se les tenga que brindar seguridad.

Que tal como se ha señalado previamente el reparo materia de autos se sustenta en que no se acreditó la causalidad del gasto al ser los beneficiarios de los servicios de vigilancia miembros del Directorio, incluso en sus domicilios. Al respecto, conforme con el criterio establecido por este Tribunal en las resoluciones antes citadas, es razonable y por tanto causal que una empresa asuma el gasto de vigilancia personal, incluso en sus domicilios, de sus miembros de directorio y directivos en general.

Que si bien en la apelada la Administración argumenta que la recurrente no habría acreditado quienes fueron los beneficiarios del servicio de vigilancia personal y en sus domicilios, ella misma indica que, con motivo de la fiscalización realizada por el Impuesto a la Renta de 2007 se desprende quienes fueron tales beneficiarios, por lo que la observación efectuada al respecto es subsanada por el propio análisis que se realiza en la apelada, en la cual se hace referencia a los directivos de la empresa. Asimismo, con relación a que no se ha acreditado que los funcionarios no estaban en planillas en el año 2007, es del caso mencionar que ello no fue materia de observación en la fiscalización.

Que con relación a que los citados miembros de la recurrente beneficiarios de los servicios de vigilancia también son miembros del Directorio de otras empresas del es pertinente indicar que tal posible circunstancia que implicaría que terceros se beneficiarían con el gasto efectuado (otras empresas del grupo económico) no niega la causalidad del gasto respecto a la recurrente, tal como se ha establecido en las Resoluciones Nº 03321-4-2010 y 016592-3-2010, entre otras.

Que de igual manera, con relación a que no se ha acreditado que el servicio de vigilancia formara parte del costo de los servicios que normalmente brinda la recurrente, es pertinente mencionar, en primer término que, no se está reparando el costo sino el gasto, asimismo, tal acreditación específica no es un requisito a cumplir para sustentar la causalidad del gasto, siendo que como fluye de los criterios de este Tribunal sobre la materia, antes glosados, basta acreditar una relación razonable en el caso concreto entre el gasto efectuado y la obtención de rentas o el mantenimiento de la fuente que las genera, relación que puede ser indirecta.

Que por lo expuesto, corresponde levantar el reparo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que atendiendo a que se ha levantado un reparo y mantenido el otro, la Administración deberá reliquidar el importe de los valores impugnados.

Resoluciones de Multa Nº 012-002-0016924 a 012-002-0016933

Que las Resoluciones de Multa Nº 012-002-0016924 a 012-002-0016933 (fojas 907 a 926) han sido emitidas por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178º del Código Tributario, sustentándose en el reparo contenido en las Resoluciones de Determinación Nº 012-003-0022160 a 012-003-0022169.

Que el artículo 165º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo Nº 135-99-EF, establecía que la infracción sería determinada en forma objetiva y sancionada administrativamente, entre otros, con penas pecuniarias.

Que el numeral 1 del artículo 178º del citado código, modificado por Decreto Legislativo Nº 953, precisaba que constituye infracción no incluir en las declaraciones ingresos y/o remuneraciones y/o

9 S R 11



Tribunal Fiscal

Nº 08084-8-2016

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 según la Tabla I de Infracciones y Sanciones del mencionado código, modificado por Decreto Legislativo N° 953, aplicable a las personas y entidades generadoras de renta de tercera categoría, como es el caso de la recurrente⁹, la sanción aplicable a la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario era una multa equivalente al 50% del tributo omitido, 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Que además, la Nota 15 de la indicada Tabla señalaba que el tributo omitido, o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, sería la diferencia entre el tributo o saldo, crédito u otro concepto similar declarado y el que se debió declarar y que tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido, o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, sería la diferencia entre el tributo resultante, o el saldo, crédito u otro concepto similar, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante, o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar de dicho período, siendo que para estos efectos no se tomaría en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores, ni los pagos y compensaciones efectuadas.

Que asimismo, la Tabla I de Infracciones y Sanciones Tributarias del anotado código, modificada por Decreto Legislativo N° 981, indicaba que la referida infracción se sanciona con una multa equivalente al 50% del tributo omitido, o 50% del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente, o 15% de la pérdida indebidamente declarada, o 100% del monto obtenido indebidamente, de haber obtenido la devolución.

Que asimismo, la Nota 21 dicha tabla precisaba que tratándose de tributos administrados y/o recaudados por la SUNAT, el tributo omitido o el saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente o pérdida indebidamente declarada, será la diferencia entre el tributo resultante o el saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida del período o ejercicio gravable, obtenido por autoliquidación o, en su caso, como producto de la fiscalización, y el declarado como tributo resultante o el declarado como saldo, crédito u otro concepto similar o pérdida de dicho período o ejercicio. Para estos efectos no se tomará en cuenta los saldos a favor de los períodos anteriores, ni las pérdidas netas compensables de ejercicios anteriores, ni los pagos anticipados y compensaciones efectuadas.

Que agrega dicha Nota que para el caso del Impuesto General a las Ventas, se entendía por tributo resultante la diferencia entre el impuesto bruto y del crédito fiscal del período, en caso el referido crédito exceda el impuesto bruto, el resultado sería considerado saldo a favor.

Que toda vez que las sanciones contenidas en las referidas resoluciones de multa han sido calculadas sobre la base de las Resoluciones de Determinación N° 012-003-0022160 a 012-003-0022169, respecto a las cuales se ha mantenido un reparo y levantado otro, indicándose que tales valores deben ser reliquidados atendiendo a ello, procede revocar la apelada a efecto que la Administración reliquide las multas en consecuencia.

⁹ Según se aprecia de su Comprobante de Información Registrada (foja 1179).

9 8 r 12



Tribunal Fiscal

Nº 08084-8-2016

Resolución de Multa N° 012-002-0016934

Que de autos se tiene que mediante la resolución apelada, la Administración resolvió la reclamación formulada contra la Resolución de Multa N° 012-002-0016934 (foja 928), girada por la comisión de la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario¹⁰, dejando sin efecto el aludido valor (foja 1025), al considerar que no había sido emitido con arreglo a ley, debido a que no se consignó la fecha en qué se incurrió en la infracción.

Que de la revisión del recurso de apelación materia de análisis, se aprecia que la recurrente cuestiona la comisión de la referida resolución de multa, no obstante, al haberse dejado sin efecto el valor, no existe controversia al respecto, por lo que procede confirmar dicho extremo de la resolución apelada.

Con los vocales Falconí Sinche, Izaguirre Llampasi, e interviniendo como ponente la vocal Huertas Lizarzaburu.

RESUELVE:


REVOCAR la Resolución de Intendencia N° 0150140009600 de 28 de febrero de 2011 en el extremo al reparo al crédito fiscal al no cumplirse con el requisito sustancial de que los gastos por servicios de vigilancia apeladas constituyen gasto de acuerdo con la legislación del Impuesto a la Renta y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene, debiendo la Administración proceder de acuerdo a lo señalado por la presente resolución.

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


HUERTAS LIZARZABURU
VOCAL PRESIDENTA


FALCONÍ SINCHE
VOCAL


IZAGUIRRE LLAMPASI
VOCAL


Huerta Llanos
Secretario Relator
HL/HLL/CM/mpe.

¹⁰ El numeral 1 del artículo 177° del Código Tributario, modificado por Decreto Legislativo N° 953, señala que constituye infracción relacionada con la obligación de permitir el control de la Administración, no exhibir los libros, registros u otros documentos que esta solicite.