



Tribunal Fiscal

N° 04790-10-2019

EXPEDIENTE N° : 9675-2014
INTERESADO :
ASUNTO : Impuesto General a las Ventas y Multas
PROCEDENCIA : Lima
FECHA : Lima, 24 de mayo de 2019

VISTA la apelación interpuesta por _____ con R.U.C. N° _____ contra la Resolución de Intendencia N° _____ de 26 de marzo de 2014, emitida por la Intendencia Lima de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada en la reclamación formulada contra las Resoluciones de Determinación N° _____ giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a julio de 2012 y contra las Resoluciones de Multa N° _____ emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario.

CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que ofrece el servicio de telemarketing o call center a clientes nacionales e internaciones que requieren que dicho servicio se realice entre la 1:00 a.m. a 9:00 a.m., viéndose obligada a contratar trabajadores administrativos y personal de plataforma que laboren durante la madrugada concediéndoles 45 minutos como periodo de descanso o refrigerio, razón por la cual contrató a los proveedores _____ esto es, para brindar alimentos a dicho personal que trabaje durante el referido horario y puedan realizar un adecuado trabajo.

Que afirma que la razón fundamental para proveer de alimentos a los trabajadores que laboran durante el turno de madrugada, es el horario, ya que durante la madrugada ningún establecimiento se encuentra abierto al público e indica que contrariamente a lo señalado por la Administración durante el procedimiento de fiscalización la alimentación brindada no es “una mejora en la alimentación”, sino una “condición de trabajo” indispensable para que los trabajadores puedan desarrollar sus labores de manera idónea, dando como resultado que sus trabajadores pueda brindar un servicio adecuado; por lo que, tiene derecho al crédito fiscal; cita, entre otras, las Resoluciones del Tribunal Fiscal N° 8729-5-2001 y 1215-5-2002 y doctrina para definir el término “condición de trabajo”.

Que en relación a lo expuesto por la Administración en la resolución apelada, refiere que si bien su domicilio se encuentra dentro del radio urbano de Lima, es imposible adquirir alimentos en la jornada laboral que se desarrolla en la madrugada, por el alto nivel delincencial de la zona y porque los establecimientos se encuentran cerrados; de otro lado, afirma que durante la fiscalización nunca se le solicitó presentar documentación específica para acreditar que los gastos por alimentos sean considerados una condición de trabajo, por lo que presentó toda la documentación y escritos que consideró pertinentes, afirmando que la documentación presentada en su escrito de reclamación – boletas de pago y controles de asistencia – no son pruebas extemporáneas. Cita las Resoluciones N° 312-1-2001 y 2407-2-2003.

Que finalmente alega que si los gastos incurridos para brindar alimentos a sus trabajadores que laboran durante la madrugada no son condición de trabajo, estos podrán ser considerados como mayor remuneración de los trabajadores, teniendo como consecuencia de ello que los valores emitidos sean dejados sin efecto y a su vez tenga derecho a solicitar la devolución por los pagos efectuados.

Que la Administración indica que como consecuencia del procedimiento de fiscalización parcial iniciado a la recurrente, reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a julio de 2012, debido a

1
2 4 3



Tribunal Fiscal

N° 04790-10-2019

que ésta no sustentó que los gastos de alimentación otorgada a su personal corresponda a una condición de trabajo, asimismo señala que como consecuencia del citado reparo, determinó que la recurrente incurrió en la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario; por lo que, emitió las resoluciones de multa relacionadas a dicho tributo y periodos.

Que anota respecto a los documentos denominados boletas de trabajo y reporte de control de asistencia, que los mismos fueron presentados recién en instancia de reclamación, por lo que no correspondía merituarlos de conformidad con lo establecido por el artículo 141 del Código Tributario.

Que mediante Carta N° _____ y Requerimiento N° _____ (fojas 2377 y 2387), notificados con arreglo a ley el 4 de febrero de 2013 (fojas 2378 y 2388), la Administración inició a la recurrente un procedimiento de fiscalización parcial respecto del Impuesto General a las Ventas de enero a julio de 2012, como resultado del cual efectuó reparo al crédito fiscal del referido impuesto por los periodos de enero a julio de 2012, por no sustentar que los gastos de alimentación otorgada a su personal corresponda a una condición de trabajo, emitiendo en consecuencia las Resoluciones de Determinación N° _____ giradas por el Impuesto General a las Ventas de enero a julio de 2012 y contra las Resoluciones de Multa N° _____ emitidas por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario (fojas 2524 a 2542).

Que en ese sentido, la materia en controversia consiste en determinar si el reparo al crédito fiscal del Impuesto General por no sustentar que los gastos de alimentación otorgada a su personal corresponda a una condición de trabajo, así como la sanción impuesta por la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, se encuentran conformes a ley.

Resoluciones de Determinación N°

Que en los Anexos N° 01 a 04 de las Resoluciones de Determinación N° _____ (fojas 2532 a 2535), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a julio de 2012, toda vez que la recurrente no sustentó que los gastos de alimentación otorgado a su personal corresponda a una condición de trabajo, sustentándose en el resultado de los Requerimientos N° _____ citando como base legal, entre otros, los incisos a) y b) del artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas.

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, modificado por la Ley N° 29646, aplicable al caso analizado, establece que 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 señala el citado artículo 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 requisitos siguientes: a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun 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 debe pagar el impuesto o que se destinen a servicios prestados en el exterior no gravados con el impuesto. Estos servicios prestados en el exterior no gravados con el impuesto que otorgan derecho a



Tribunal Fiscal

N° 04790-10-2019

crédito fiscal son aquellos prestados por sujetos generadores de rentas de tercera categoría para efectos del Impuesto a la Renta.

Que el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 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.

Que el inciso a) del artículo 34 de la anotada ley establece que son rentas de quinta categoría las obtenidas por concepto del 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.

Que agrega el citada inciso a) que 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.

Que por su parte, el artículo 6 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, aprobado por Decreto Supremo N° 003-97-TR, modificado por la Ley N° 28051¹, dispone que constituye remuneración para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, cualquiera sea la forma o denominación que tenga, siempre que sean de su libre disposición. Las sumas de dinero que se entreguen al trabajador directamente en calidad de alimentación principal, como desayuno, almuerzo o refrigerio que lo sustituya o cena, tienen naturaleza remunerativa. No constituye remuneración computable para efecto de cálculo de los aportes y contribuciones a la seguridad social así como para ningún derecho o beneficio de naturaleza laboral el valor de las prestaciones alimentarias otorgadas bajo la modalidad de suministro indirecto.

Que el artículo 7 de la citada norma prescribe que no constituye remuneración para ningún efecto legal los conceptos previstos en los artículos 19 y 20 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 650.

Que el inciso c) del artículo 19 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 650, Ley de Compensación por Tiempo de Servicios, aprobado por Decreto Supremo N° 001-97-TR, establece que no se consideran remuneraciones computables, el costo o valor de las condiciones de trabajo.

Que el artículo 20 del referido texto único ordenado, tampoco se incluirá en la remuneración computable la alimentación proporcionada directamente por el empleador que tenga la calidad de condición de trabajo por ser indispensable para la prestación de los servicios, o cuando se derive de mandato legal.

Que según ha señalado este Tribunal en las Resoluciones N° 08729-5-2001 y 05217-4-2002, se entiende por "condición de trabajo" a los bienes o pagos indispensables para viabilizar el desarrollo de la actividad laboral, montos que se entregan para el desempeño cabal de la función de los trabajadores, siempre que razonablemente cumplan tal objeto y no constituyan un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador.

¹ Vigente desde el 3 de agosto de 2003.



Tribunal Fiscal

N° 04790-10-2019

Que en la Resolución N° 03610-4-2003, este colegiado sostuvo que "(...) el otorgamiento de desayunos, almuerzos y cenas a los trabajadores constituye un elemento imprescindible para el eficaz desempeño de las labores de vigilancia y guardiana, por lo que puede afirmarse que la alimentación brindada por la recurrente a sus trabajadores constituye condición de trabajo (...)"

Que por otro lado mediante Ley N° 28051, publicada el 2 de agosto de 2003, se aprobó la Ley de prestaciones alimentarias en beneficio de los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada, cuyo artículo 1 dispone que dicha Ley establece el beneficio de prestaciones alimentarias con fines promocionales en favor de los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada, con el objeto de mejorar sus ingresos, mediante la adquisición de bienes de consumo alimentario suministrados por su empleador con la participación de terceros en condiciones adecuadas, añade el referido artículo que las prestaciones alimentarias, podrán ser objeto de convención colectiva de trabajo o contrato individual.

Que el artículo 2 de la mencionada norma, relativo a las modalidades de prestación, indica que pueden ser, sin que éstas sean excluyentes: a) Suministro directo: El que otorga el empleador valiéndose de los servicios de comedor o concesionario provisto en el centro de trabajo². b) Suministro indirecto: b.1) El que se otorga a través de Empresas Administradoras que tienen convenios con el empleador, mediante la entrega de cupones, vales, u otros análogos, para la adquisición exclusiva de alimentos en establecimientos afiliados, y b.2) El que se otorga mediante convenio con empresas proveedoras de alimentos debidamente inscritas en el Ministerio de Trabajo y Promoción del Empleo.

Que el artículo 3 de la citada Ley, regula la inafectación de la contraprestación, estableciendo que el valor de las prestaciones alimentarias otorgadas bajo las modalidades establecidas los numerales b.1) y b.2) del artículo 2 inciso b) de la presente Ley, constituyen remuneración no computable y por lo tanto no se tendrá en cuenta para la determinación de derechos o beneficios de naturaleza laboral, sea de origen legal o convencional, ni para los aportes y contribuciones a la Seguridad Social. Lo dispuesto en el presente artículo no será de aplicación para los tributos que tengan como base imponible las remuneraciones y que sean ingresos del Tesoro Público.

Que el artículo 5 de la citada Ley, establece que los cupones o vales u otros documentos análogos deberán contener las siguientes especificaciones: a) El valor que será pagado al establecimiento proveedor; b) La razón social del empleador que concede el beneficio; c) La mención: "Exclusivamente para el pago de comidas o alimentos. Está prohibida la negociación total o parcial por dinero"; d) Nombre del trabajador beneficiario; y, e) Fecha de vencimiento.

Que el artículo 7 de la misma Ley, que regula el crédito Fiscal, establece que la empresa proveedora de alimentos deberá entregar a los trabajadores que adquieran sus bienes a través de los cupones, vales, u otros análogos que se emitan dentro del sistema de prestaciones alimentarias, únicamente boletas de venta, vales o cintas de máquinas registradoras que no permitan ejercer el derecho al crédito fiscal ni ser utilizados para sustentar costo y/o gasto para efectos tributarios.

Que por su parte, el artículo 8 de la norma en mención, refiere que los empleadores que otorguen el beneficio de prestaciones alimentarias deberán consignar en el libro de planillas de remuneraciones, en columna aparte, el monto correspondiente por concepto de prestaciones alimentarias, a efectos de discriminar el importe que gozará de los beneficios establecidos en dicha Ley.

² La norma agrega que en los casos de otorgamiento de este beneficio a la fecha de entrada en vigencia de la Ley por acto unilateral del empleador, costumbre o mediante convención colectiva, mantiene su naturaleza de remuneración computable.



Tribunal Fiscal

N° 04790-10-2019

Que por otro lado, mediante Decreto Supremo N° 013-2003-TR, publicado el 28 de octubre de 2003, se aprobó el reglamento de la Ley N° 28051, norma que indica en su artículo 1 que el beneficio establecido por la ley es de carácter voluntario, previo acuerdo individual o colectivo entre los trabajadores y empleadores, y se materializa a través de la entrega de bienes de consumo alimentario, en cualquiera de las modalidades previstas en la ley o en el reglamento, encontrándose prohibido el otorgamiento de la prestación en dinero.

Que el artículo 3 del citado reglamento establece que el valor de las prestaciones alimentarias otorgadas a la fecha de entrada en vigencia de la Ley, bajo la modalidad de Suministro Directo por acto unilateral del empleador, costumbre o convención colectiva constituye remuneración computable, siempre que no se trate de la alimentación proporcionada por el empleador a que se refiere el artículo 20 del Texto Único Ordenado de la Ley de Compensación por Tiempo de Servicios, aprobado por Decreto Supremo N° 001-97-TR.

Que como se puede advertir de las normas y jurisprudencia antes citada, para que la alimentación o refrigerio otorgada por empleadores a los trabajadores constituya "condición de trabajo", debe tener como finalidad el desempeño cabal de la función de los trabajadores, por ser indispensable para la prestación de los servicios, o cuando se derive de mandato legal, siempre que razonablemente cumplan tal objeto y no constituyan un beneficio o ventaja patrimonial para el trabajador, de tal forma que no son de libre disposición del trabajador; siendo que no constituye remuneración según lo dispuesto por los artículos 19 (inciso c) y 20 de la Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 650, y de acuerdo con el inciso a) del artículo 34 de la Ley del Impuesto a la Renta, no califican como rentas de quinta categoría en tanto sean exigidos por la naturaleza de sus labores, siempre que no constituyan sumas que por su monto revelen el propósito de evadir el impuesto.

Que de otro lado se tiene que mediante Ley N° 28051, se estableció el beneficio de prestaciones alimentarias con fines promocionales en favor de los trabajadores sujetos al régimen laboral de la actividad privada, con el objeto de mejorar sus ingresos, mediante la adquisición de bienes de consumo alimentario suministrados por su empleador con la participación de terceros en condiciones adecuadas, regulando dos modalidades de prestación: a) Suministro directo y b) Suministro indirecto, siendo que el valor de las prestaciones alimentarias, en principio, forma parte del concepto de remuneración previsto en el artículo 6 del Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Productividad y Competitividad Laboral, que señala que constituye remuneración para todo efecto legal el íntegro de lo que el trabajador recibe por sus servicios, en dinero o en especie, cualquiera sea la forma o denominación que tenga, siempre que sean de su libre disposición, sin embargo, la propia norma excluye expresamente este concepto de las Aportaciones al Régimen Contributivo de la Seguridad Social en Salud, al señalar que no constituye remuneración computable para efecto de cálculo de los aportes y contribuciones a la seguridad social, el valor de las prestaciones alimentarias otorgadas bajo la modalidad de suministro indirecto.

Que como se ha señalado precedentemente, de los Anexos N° 01 a 04 de las Resoluciones de Determinación N° (fojas 2532 a 2535), se aprecia que la Administración reparó el crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a julio de 2012, toda vez que la recurrente no sustentó que **los gastos de alimentación otorgado a su personal corresponda a una condición de trabajo**, sustentándose en el resultado de los Requerimientos N°

Handwritten signature and scribbles



Tribunal Fiscal

N° 04790-10-2019

Que en el Punto 01 del Requerimiento N° (fojas 2355 a 2359), notificado con arreglo a ley el 18 de marzo de 2013 (foja 2360), la Administración indicó que la recurrente en respuesta al Requerimiento N° exhibió las facturas por concepto de refrigerio al personal y servicio de alimentación, entre otros, por lo que le requirió que explique los fundamentos técnicos aplicados, a fin de sustentar la utilización del crédito fiscal de los comprobantes de pago detallados en el Anexo N° 02 al presente requerimiento (fojas 2347 a 2349), caso contrario procedería a desconocerlo. Asimismo, le solicitó presentar los documentos que sustenten el pago de las operaciones y las constancias de detracciones.

Que de la revisión del citado requerimiento, se advierte que la Administración sustentó su observación al crédito fiscal de las facturas emitidas por Francisco Javier Chamorro Rodriguez y Miguel Asencio Rodriguez a la recurrente, detalladas en el citado Anexo N° 02 del Requerimiento N° en los artículos 2, 7 y 8 de la Ley 28051, Ley de Prestaciones Alimentarias en Beneficio de los trabajadores, así como en el artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas, al considerar que los refrigerios y/o alimentos otorgados por la recurrente a su personal se debieron otorgar a través de cupones o vales, que debían ser canjeados por los trabajadores con las empresas proveedoras de alimento, las que a su vez debieron otorgar a los trabajadores las boletas de venta respectivas.

Que en respuesta del citado requerimiento, la recurrente mediante escrito de 1 de abril de 2013 (fojas 813 a 833) sostuvo, entre otros, que las adquisiciones de alimentos y refrigerios, por las que se emitieron los comprobantes de pago cuyo crédito fiscal es observado por la Administración, se destinaron a sus trabajadores de administración y de plataforma (call-center) que laboraron en el horario de madrugada, en el turno de 1:00 am a 9:00 am, y se otorgaron como "condición de trabajo" razón por la cual tales adquisiciones no constituyen mayor remuneración de los trabajadores y no fueron consignadas en el Libro de Planillas.

Que asimismo, precisó que ofrece el servicio de telemarketing o call center y tiene clientes nacionales e internacionales que requieren que dicho servicio se realice en el horario de 1:00 am a 9:00 am; por lo que, contrató trabajadores de administración y de plataforma en dicho horario de madrugada, a los que brindó refrigerios que consisten en un café o infusión acompañado de un pan con algún complemento (queso, pollo, jamón, etc.), con la finalidad que realicen un adecuado trabajo y se mantengan despiertos, toda vez que en el horario nocturno las personas tienen un mayor desgaste, debido a que es un horario en el que las personas duermen, por lo que dicho horario demanda mayor esfuerzo físico y mental, asimismo, se consideró que para los trabajadores no era posible adquirir alimentos de madrugada al encontrarse la mayoría de locales cerrados y también se consideró que los locales de trabajo se encontraban en zona de relativo riesgo o peligrosidad.

Que concluye que al cumplir los gastos por refrigerio del personal de madrugada con los requisitos sustanciales del crédito fiscal, debido a que cumplen con el principio de causalidad y en consecuencia son deducibles para efectos del Impuesto a la Renta, y al estar destinados a una actividad gravada con el Impuesto General a las Ventas o de exportación, corresponde que la Administración reconozca su derecho

³ Mediante Carta N° requerimiento de referencia

la Administración indicó que se procede a modificar el número del (foja 2361).



Tribunal Fiscal

N° 04790-10-2019

a aplicar el crédito fiscal. Cita diversas resoluciones de este Tribunal N° 8729-5-2001, 9222-1-2001, 09308-3-2004 y 8653-4-2001, entre otras. Asimismo, la recurrente presentó las órdenes de compra de servicios, las constancias de detracciones y los medios de pagos respecto de las facturas observadas, expresamente requeridas por la Administración (fojas 284 a 487).

Que en el Punto 01 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 2331 a 2342), notificado con arreglo a ley el 23 de mayo de 2013 (foja 2343), la Administración dejó constancia del mencionado escrito y sostuvo: "(...) *no estamos cuestionado la causalidad de los gastos de alimentación, que sería el destino o la entrega, pues él puede dar alimentos por voluntad o convenio con sus trabajadores, según lo establece la Ley N° 28051 que tiene por finalidad mejorar los ingresos de los trabajadores, optimizando su alimentación, pero dicha entrega como la misma Ley lo señala en su artículo 7° al referirse al crédito fiscal disponible que "La Empresa Proveedora de Alimentos deberá entregar a los trabajadores que adquieran sus bienes a través de cupones, vales u otros análogos que se emitan dentro del sistema de prestaciones alimentarias, únicamente boletas de venta, vales o cintas de máquinas registradoras que no permitan ejercer el derecho al crédito fiscal ni ser utilizados para sustentar costo y/o gasto para efectos tributarios."*

Que además la Administración precisó que: "*En consecuencia, la controversia es el crédito fiscal que utilizó el contribuyente cuando este impuesto le correspondía a los directos consumidores (los trabajadores), tal como lo plasma el espíritu de la norma en referencia, haciendo un mayor análisis tributario, veremos que la misma norma del Impuesto General a las Ventas, establece el momento del nacimiento de la obligación tributaria o hecho imponible, que en este caso en particular se da al momento del consumo por parte de los trabajadores de la empresa, por consiguiente el tributo recae en ellos, siendo ellos (los trabajadores) a quienes debieron haber emitido el comprobante de pago sin derecho a crédito fiscal y no al contribuyente otorgándole un crédito fiscal que no le corresponde"*.

Que posteriormente, mediante Requerimiento N° (fojas 2278 a 2280), notificado con arreglo a ley el 23 de mayo de 2013 (foja 2281), emitido al amparo del artículo 75 del Código Tributario, la Administración comunicó las observaciones formuladas al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a julio de 2012, precisando que el reparo efectuado se sustenta en el artículo 18 de la Ley del Impuesto General a las Ventas y en los "*Artículos 2, 7 y 8 de la Ley 28051 Ley de Prestaciones Alimentarias en Beneficio de los Trabajadores sujetos al Régimen Laboral de la Actividad Privada*", por lo que podrá presentar por escrito sus observaciones de creerlo necesario.

Que en respuesta del citado requerimiento, la recurrente presentó un escrito el 29 de mayo de 2013 (fojas 1748 a 1758) apreciándose, entre otros, que reitera sus argumentos expuestos en su anterior escrito, señalando que los gastos incurridos por alimento de los trabajadores que laboran en el turno madrugada califican como condición de trabajo, lo que acredita con los siguientes medios probatorios: 1. Relación de trabajadores que laboraron durante la madrugada por los periodos observados, en la que se detalla los nombres, apellidos y número de documento de identidad de los trabajadores y su horario de trabajo (fojas 835 a 931); 2. Publicaciones de avisos de captación de trabajadores en periódicos locales donde se ofrece como beneficios para el turno de madrugada, movilidad y desayuno gratuito (fojas 958, 963, 966, 972, 975, 982 y 985); 3. Reportes en formato Excel elaborados por los proveedores en los que se identifica a los trabajadores que consumieron tales refrigerios (fojas 1091 a 1094); 4. Cartas emitidas por los citados proveedores en las que declaran que prestaron los servicios de alimentación durante los periodos observados y correos electrónicos entre la recurrente y los referidos proveedores, en los que se coordina la entrega de los desayunos y refrigerios para el personal que labora de madrugada (fojas 1095 a 1110); y, 5. Contratos de trabajo, en cuya cláusula décima se estipula que el empleador otorgaría las condiciones de trabajo necesaria para el cumplimiento de las labores (fojas 933 a 955).

2 4 3



Tribunal Fiscal

N° 04790-10-2019

Que además la recurrente, sostuvo que la Administración invoca equivocadamente la Ley N° 28051, Ley de Prestaciones Alimentarias en Beneficio de los Trabajadores sujetos al Régimen Laboral de la Actividad Privada, debido a que ésta se refiere al beneficio de prestaciones alimenticias con fines promocionales en favor de los trabajadores con el objeto de mejorar sus ingresos, en tanto que, en su caso la entrega de refrigerios reparadores no tiene tal fin, sino que constituye una condición de trabajo para quienes laboran de madrugada, y no constituye ventaja patrimonial ni es de libre disposición para el trabajador; por lo que, el artículo 7 de la citada ley no es aplicable a su caso.

Que en el Punto 1 del Resultado del Requerimiento N° (fojas 2262 a 2276), notificado con arreglo a ley el 15 de julio de 2013 (foja 2277), la Administración dejó constancia del mencionado escrito y señaló que la recurrente es una entidad de intermediación laboral por lo que en aplicación de la Ley N° 27626, debió inscribirse en el Registro del Ministerio de trabajo, lo que no acreditó, por lo que sus contratos de trabajo no cumplen con las condiciones legales para ser admitidos como prueba, además indicó que tales contratos no señalan en forma expresa que la entrega de alimentos sea una condición de trabajo, asimismo, señaló que:

“Así también, debemos indicar que el contribuyente no ha proporcionado las boletas de pago de las remuneraciones de los trabajadores que permitan acreditar su aseveración respecto a que dichos ingresos no constituyen una ventaja patrimonial de libre disposición y tampoco ha acreditado que los consumos de los alimentos sean descontados a los trabajadores.

En consecuencia, con estos últimos elementos proporcionados por el contribuyente, se observa que efectivamente estamos ante una mejora en la alimentación de sus trabajadores y no ante una condición de trabajo, la cual no ha sido acreditada. Por tanto, se mantiene el reparo.”

Que ahora bien, conforme se ha expuesto precedentemente, la Administración en los Requerimientos N° cursados en el procedimiento de fiscalización seguido a la recurrente⁴ sustentó su observación al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a julio de 2012, contenido en las facturas emitidas por a la recurrente, en los artículos 2, 7 y 8 de la Ley 28051, Ley de Prestaciones Alimentarias en Beneficio de los trabajadores, al considerar que los refrigerios y/o alimentos otorgados por la recurrente a su personal se debieron otorgar a través de cupones o vales, que debían ser canjeados por los trabajadores con las empresas proveedoras de alimento, las que a su vez debieron otorgar a los trabajadores las boletas de venta respectiva, verificándose que en dichos requerimientos la Administración no solicitó a la recurrente de forma expresa que acredite si la referida entrega de los alimentos a los trabajadores califica como una condición de trabajo, ni le requirió en forma expresa documento alguno que a su criterio considere necesario para acreditar tal condición; concluyendo en ambos resultados, así como expresamente se reconoce en el Resumen Estadístico de Fiscalización, que el reparo al crédito fiscal se sustenta en la citada Ley N° 28051.

Que debe precisarse que si bien en el Resultado del Requerimiento N° la Administración también concluye, que los alimentos entregados por la recurrente a sus trabajadores no califican como “condición de trabajo”, en tanto ésta, entre otros, no presentó *“las boletas de pago de las remuneraciones de los trabajadores que permitan acreditar su aseveración respecto a que dichos ingresos no constituyen una ventaja patrimonial de libre disposición”*, se ha verificado en autos que no requirió a la recurrente que sustente y desvirtúe tal observación, a efectos que durante el citado procedimiento de fiscalización la recurrente ejerza su derecho de defensa.

⁴ Del Resumen Estadístico de Fiscalización se aprecia que la recurrente se dedica a prestar servicio de telemarketing o call-center a empresas nacionales o extranjeras (foja 2384); asimismo, de su Comprobante de Información Registrada (fojas 2687 a 2689), se observa que declaró como actividad económica principal la correspondiente a la CIU 74996 – Otras actividades empresariales NCP.



Tribunal Fiscal

N° 04790-10-2019

Que como se puede advertir de lo expuesto, mediante los Requerimientos N° y la Administración basó el reparo al crédito fiscal del Impuesto General a las Ventas de enero a julio de 2012, en los artículos 2, 7 y 8 de la Ley 28051, Ley de Prestaciones Alimentarias en Beneficio de los trabajadores, solicitándole a la recurrente que desvirtúe tal observación; sin embargo, en las Resoluciones de Determinación N° la Administración sustentó el reparo el citado crédito fiscal en base a una observación cuyo descargo no fue previamente requerido a la recurrente, toda vez que no desconoció el crédito fiscal en base a la referida Ley N° 28051, sino que en base a un nuevo análisis reparó el citado crédito fiscal al considerar que los alimentos entregados por la recurrente a sus trabajadores no califican como "condición de trabajo"; no obstante, la Administración luego de comunicar tal observación a la recurrente mediante el Resultado del Requerimiento N° no le requirió que sustente y desvirtúe tal extremo, a efectos que durante el citado procedimiento de fiscalización la recurrente ejerza su derecho de defensa; en consecuencia, el reparo analizado no se encuentra debidamente sustentado, por lo que corresponde levantarlo y revocar la resolución apelada en este extremo.

Que estando al sentido del fallo, carece de relevancia emitir pronunciamiento sobre los demás argumentos de la recurrente orientados a desvirtuar el presente reparo.

Resoluciones de Multa N°

Que las Resoluciones de Multa N° (fojas 2525 a 2531), fueron emitidas por la infracción tipificada por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario, y se encuentran vinculadas con las Resoluciones de Determinación N° emitidas por el Impuesto General a las Ventas de enero a julio de 2012.

Que el numeral 1 del artículo 178 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, aplicable al caso de autos, preveía que constituía infracción relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias, el no incluir en las declaraciones ingresos, rentas, patrimonio, actos gravados o tributos retenidos o percibidos, o declarar cifras o datos falsos u omitir circunstancias que influyeran en la determinación de la obligación tributaria y de acuerdo con la Tabla I de Infracciones y Sanciones, la sanción correspondiente a la infracción establecida por el numeral 1 del artículo 178 del Código Tributario era el 50% del tributo omitido.

Que dado que las aludidas resoluciones de multa se sustentan en la determinación del Impuesto General a las Ventas de enero a julio de 2012, corresponde emitir similar pronunciamiento, por lo que procede revocar la resolución apelada en este extremo y dejar sin efecto las Resoluciones de Multa N°

Que por otro lado, en cuanto a la solicitud de devolución de la recurrente, invocada en su escrito ampliatorio de apelación de 21 de diciembre de 2018 (fojas 2727 y 2728), cabe indicar que en aplicación de lo regulado en el artículo 223 del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General⁵, Ley N° 27444, aprobado por Decreto Supremo N° 004-2019-JUS, procede dar trámite de solicitud de devolución a este extremo del recurso de apelación, debiendo la Administración tramitar tal solicitud y de existir alguna en trámite por el mismo concepto, se anexe copia del recurso de apelación que contiene tal pretensión a dichos acumulados, debiendo tener en cuenta en la evaluación que se efectúe lo resuelto por esta instancia mediante la presente resolución.

⁵ Dicho artículo indica que el error en la calificación del recurso por parte de la recurrente no será obstáculo para su tramitación siempre que del escrito se deduzca su verdadero carácter.



Tribunal Fiscal

N° 04790-10-2019

Que el informe oral solicitado se llevó a cabo con la asistencia de los representantes de ambas partes conforme se aprecia de la Constancia del Informe Oral N° (foja 2750).

Con las vocales Guarníz Cabell y Villanueva Aznarán, e interviniendo como ponente la vocal Jiménez Suárez.

RESUELVE:

1. **REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 26 de marzo de 2014 y **DEJAR SIN EFECTO** las Resoluciones de Determinación N° las Resoluciones de Multa N°
2. **DAR TRÁMITE** de solicitud de devolución al extremo de la apelación en el que se formula dicha pretensión, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo señalado por la presente resolución.

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

GUARNÍZ CABELL
VOCAL PRESIDENTE

VILLANUEVA AZNARÁN
VOCAL

JIMÉNEZ SUÁREZ
VOCAL

Regalado Castillo
Secretario Relator (e)
JS/RC/CC/rag