



# Tribunal Fiscal

Nº 04249-1-2005

EXPEDIENTE N° : 3167-2005  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multas  
PROCEDENCIA : Ucayali  
FECHA : Lima, 8 de julio de 2005

Vista la apelación de interpuesta por contra la Resolución de Oficina Zonal N° 1550140000063/SUNAT emitida con fecha 31 de enero de 2005 por la Oficina Zonal Ucayali de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, que declara infundada la reclamación interpuesta contra la Resolución de Determinación N° 154-003-0000239 girada por el Impuesto a la Renta del ejercicio 2000 y contra las Resoluciones de Multa N°s. 154-002-0000528 y 154-002-0000530 giradas por la comisión de las infracciones tipificadas en el numeral 4 del artículo 176° y el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario;

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente invoca la nulidad de la resolución apelada, toda vez que no ha meritado las pruebas presentadas, precisando que los gastos materia de reparo sí se encuentran sustentados documentariamente, esto es, están respaldados con los recibos por honorarios y los informes técnicos emitidos por los ingenieros Alfonso y Víctor, así como con los recibos emitidos por Olinda por servicios de administración, en su condición de gerente de la empresa;

Que asimismo indica que dado que se dedica a la venta de productos agroveterinarios, se requiere de personal especializado que brinde asesoría en el giro del negocio y a sus clientes, por lo que los gastos vinculados con dichos servicios cumplen con lo previsto en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta;

Que menciona que son deducibles los gastos por concepto de alquiler, combustible, mantenimiento y reparación de la camioneta con Placa de Rodaje N° PY-6922, puesto que a fin de competir con éxito en el mercado, entrega los productos en los domicilios de los adquirentes quienes viven en lugares alejados de la ciudad, agregando que los mismos se encuentran acreditados con el contrato de arrendamiento de fecha cierta, así como con los recibos por arrendamiento y las constancias del pago del impuesto a cargo del arrendador;

Que manifiesta que la Resolución de Multa N° 154-002-0000528 debe ser dejada sin efecto, toda vez que vulnera lo dispuesto en el artículo 77° del Código Tributario, pues cuando se hace mención a la infracción se señala "no especificado", además no existe monto supuestamente no declarado pues fue debidamente informado a la Administración;

Que la Administración precisa que la recurrente únicamente cuestiona los reparos provenientes de los gastos por recibos por honorarios por asesoría técnica y administrativa no sustentados fehacientemente y los gastos por alquiler, combustible, mantenimiento y reparación de una camioneta, por lo que se encuentran consentidos los reparos por operaciones no reales y por ingresos presuntos;

Que sostiene que los gastos por asesoría técnica brindada por los ingenieros Alfonso y Víctor no se encuentran sustentados documentariamente, porque la recurrente sólo señaló en qué consistían dichos servicios y no exhibió ningún documento que acreditase que efectivamente se realizaron, tales como certificados de asistencia a conferencias y charlas, certificaciones de SENASA o informes de las pruebas realizadas a los productos, precisando que los informes elaborados por los ingenieros sólo detallan en qué consistían sus funciones;

Que en cuanto a los gastos por concepto de "administración" contenidos en los recibos por honorarios emitidos por Olinda concluye que dada su calidad de gerente y que la labor de administración es inherente a dicho cargo, serían deducibles tales gastos como rentas de quinta categoría siempre que se encontraran consignados en el Libro de Planillas, lo que no ocurre en el caso de



# Tribunal Fiscal

Nº 04249-1-2005

autos, citando como sustento de su afirmación lo establecido en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 0089-1-2000, 0389-1-2000, 01028-1-2001 y 01759-5-2003;

Que refiere que la recurrente no ha acreditado la relación de causalidad de los gastos de alquiler, combustible, mantenimiento y reparación de un vehículo de propiedad del esposo de su representante legal, pues sólo exhibió los contratos de alquiler y los respectivos pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría, pero no así documentación adicional como detalle de los viajes efectuados, tarifa por viaje del transportista y/o guías de remisión que sustenten el traslado de la mercadería a las zonas rurales alejadas;

Que manifiesta que en la Resolución de Multa N° 154-002-0000528 se señala el deudor tributario, los fundamentos y disposiciones que la amparan, el monto de la sanción, los intereses y la infracción cometida, pues se hace mención al resultado del Requerimiento N° 3611-00125047 en el que se indica que se incurrió en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 176° del Código Tributario, añadiendo que la propia recurrente señaló que las diferencias detectadas en su Declaración Anual de Operaciones con Terceros se debió a un error de digitación, encontrándose acreditada la comisión de la infracción;

Que el asunto materia de controversia consiste en establecer si los reparos vinculados con la deducción de gastos por recibos por honorarios por asesoría técnica y administrativa, así como los gastos por alquiler, combustible, mantenimiento y reparación de una camioneta y las sanciones impuestas se encuentran arregladas a ley, toda vez que respecto de los demás reparos practicados durante el procedimiento de fiscalización, la recurrente no ha expuesto argumento alguno ni ha aportado ninguna prueba a efecto de desvirtuar su procedencia, por lo que procede que los mismos sean mantenidos, tal y como lo ha señalado la Administración;

Que el primer párrafo del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 054-99-EF, dispone que son deducibles de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto su deducción no esté expresamente prohibida por la citada ley;

Que la Tercera Disposición Final de la Ley N° 27356, precisa que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, éstos deberán ser normales para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, entre otros;

Que las normas expuestas recogen el denominado "principio de causalidad" según el cual todo gasto debe ser necesario y vinculado a la actividad que se desarrolla, debiendo apreciarse ello considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad así como el "modus operandi" del contribuyente;

Que en la etapa de fiscalización la Administración mediante el Requerimiento N° 00125054 (folio 876), solicitó a la recurrente que sustentase, entre otros, los gastos por servicios de asesoría de administración de la empresa realizados por su representante legal y de asesoramiento técnico veterinario prestados por los ingenieros Alfonso y Víctor, así como los gastos de alquiler, combustible, mantenimiento y reparación de la camioneta con Placa de Rodaje N° PY-6922, para cual debía presentar documentos fehacientes que demostraran que tales servicios fueron prestados, así como la necesidad de dichos gastos en la obtención de renta gravada;

Que la recurrente en respuesta al indicado requerimiento presentó un escrito con fecha 18 de junio de 2004 (folios 865 a 867), en el que señaló que el ingeniero Alfonso prestó servicios de asesoramiento técnico en su establecimiento comercial y en el campo, los que consisten en brindar orientación sobre crianzas, manejo, alimentación, sanidad, mejoramiento genético de animales domésticos, establecimiento de pasturas, pruebas de campo de productos nuevos que salen al mercado, participación en conferencias y charlas, y que el ingeniero Víctor le prestó servicios para orientar a los clientes en el uso adecuado de los agroquímicos que comercializa y efectuó la actualización



# Tribunal Fiscal

Nº 04249-1-2005

de números de registro de los productos agrícolas a fin de cumplir con las normas establecidas por SENASA;

Que asimismo indicó que la señora Olinda presta asesoría en forma independiente a la empresa en la adquisición de mercaderías, cotizaciones de compras, control de las ventas, gestiones financieras y otras relacionadas con el buen funcionamiento de la empresa, precisando además que el vehículo alquilado es utilizado para las actividades que realizan las personas anteriormente indicadas y para las gestiones administrativas y financieras;

Que respecto a los reparos vinculados con los gastos por servicios de asesoría técnica efectuados por los ingenieros Alfonso y Víctor ascendentes a S/. 20 404,00 según los Recibos por Honorarios N°s. 002-000030, 002-000033 a 002-000035, 001-000003, 001-000005, 001-000006, 001-000008 y 001-000010 a 001-000013 (folios 237 a 247), cabe indicar que la recurrente se limitó a describir en qué consistían las labores supuestamente efectuadas por dichas personas, siendo que en la etapa de reclamación exhibió informes en los que dichos ingenieros también reiteran que comprendían los servicios que supuestamente efectuaron, sin embargo no presentó ninguna prueba que acreditase la efectiva realización de tales servicios, como podrían haber sido los informes técnicos o reportes respecto a las cranzas, manejo, alimentación, sanidad y mejoramiento genético de animales, información sobre las pruebas realizadas a los nuevos productos, constancias de participación en conferencias y charlas, certificaciones emitidas por SENASA, relación de los clientes que se beneficiaron con las asesorías, entre otros medios probatorios, en consecuencia, al no probarse la causalidad de estos gastos aún cuando se encuentran contenidos en comprobantes de pago, procede que se mantengan dichos reparos;

Que de otro lado la Administración reparó la deducción de los gastos relacionados con los Recibos por Honorarios N°s. 001-000002 a 001-000005 emitidos por la señora Olinda por la suma de S/. 6 400,00 (folios 249 a 252), toda vez que los servicios realizados estarían comprendidos en sus atribuciones como gerente de la empresa y al no constar en el Libro de Planillas y por tanto no haber sido considerados como rentas de quinta categoría, no serían deducibles para efectos de determinar la renta neta imponible de tercera categoría;

Que según el Comprobante de Información Registrada de la recurrente, la señora Olinda es gerente de la misma desde el 9 de julio de 1999 (folio 704) y no tiene la calidad de trabajadora dependiente, tal como se aprecia del Libro de Planillas (folios 91 a 97);

Que de acuerdo a lo establecido por las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 0538-1-2001 y 00507-1-2005, las funciones de dirección (como es la gerencia general) no implican por sí mismas la existencia de una relación laboral, pues éstas pueden brindarse bajo un contrato de servicios de naturaleza civil, por lo que no existe impedimento legal para la emisión de recibos por honorarios profesionales que acredite la percepción de rentas de cuarta categoría por el cumplimiento de funciones de asesoría en calidad de gerente general de una empresa, los cuales serán deducibles para efectos de determinar el Impuesto a la Renta de tercera categoría siempre que se acredite la relación de causalidad existente entre la generación y mantenimiento de la fuente productora de renta y las erogaciones efectuadas;

Que en autos se aprecian los recibos por honorarios profesionales emitidos por la señora Olinda (folios 249 a 252), la comunicación de suspensión de retenciones y/o pagos de rentas de cuarta categoría y otro impuesto que grava a los ingresos de cuarta categoría correspondiente al ejercicio 2000, presentado por la indicada persona el 12 de setiembre de 2000 (folio 963), en la que se consigna como principal contratante a la recurrente, las memorias del gerente de la empresa correspondientes a los años 1999 y 2000 suscritas por la mencionada persona (folios 104 a 107), documentación que acredita la prestación de servicios por parte de aquélla a favor de la recurrente en calidad de gerente, los que no necesariamente debían efectuarse en una relación de dependencia según el criterio expuesto en el párrafo precedente para su deducción a efecto de la determinación del Impuesto a la Renta, por lo que dichos gastos sí son deducibles y en consecuencia debe revocarse la apelada en tal extremo;



# Tribunal Fiscal

Nº 04249-1-2005

Que cabe anotar que las Resoluciones del Tribunal Fiscal N°s. 0089-1-2000, 0389-1-2000 y 01028-1-2001 invocadas por la Administración no son aplicables al caso de autos, toda vez que las dos primeras se refieren a reparos al gasto por concepto de retribución al titular de una empresa unipersonal porque el Libro de Planillas en el que se registraba dicha retribución no cumplía con las formalidades de ley y porque sólo se consideró los recibos de caja emitidos sin haberse verificado si éstos se encontraban registrados en el Libro de Planillas y la tercera, está vinculada con reparos al gasto por la remuneración que percibe un notario, supuestos distintos a los que han sido materia de acotación en el caso de autos;

Que asimismo es preciso mencionar que la Resolución del Tribunal Fiscal N° 01759-5-2003 citada por la Administración, tampoco resulta de aplicación al presente caso, puesto que en ella se mantuvo el reparo a la deducción de los gastos sustentados en los recibos por honorarios emitidos por el gerente de la empresa por concepto de asesoramiento gerencial y/o financiero, toda vez que dado que aquél estaba registrado en planillas en virtud de dicho cargo, las retribuciones por los referidos servicios correspondían a las consignadas en planillas, por lo que a fin de percibir retribuciones por servicios independientes, éstos debían ser distintos a los que prestaba en calidad de trabajador dependiente, lo que no se acreditó, sin embargo en el caso de autos el gerente no percibió retribuciones en calidad de dependiente, tal como se indicó en los párrafos anteriores;

Que sobre los gastos de alquiler, combustible, mantenimiento y reparación de la camioneta con Placa de Rodaje Nº PY-6922 por el importe de S/. 14 743,64, es preciso señalar que la Administración reparó su deducción al considerar que los mismos no tenían relación con el giro o actividad de la recurrente;

Que de acuerdo con el Resumen Estadístico de Fiscalización la recurrente tiene como actividad principal la venta de productos veterinarios y productos e insumos para la agricultura, avicultura y ganadería;

Que según se aprecia la recurrente exhibió los contratos de arrendamiento de dicho vehículo con firmas legalizadas de fechas 27 de octubre de 1999 y 2 de noviembre de 2000 (folios 206 a 209), en los que se acordó que aquélla debía entregar por concepto de arriendo el monto de S/. 800,00 mensuales y asimismo, asumiría los gastos de mantenimiento y reparación que requiriese el referido bien, además presentó los recibos de pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de primera categoría por el mencionado arrendamiento;

Que al respecto debe indicarse que resulta razonable que la recurrente cuente con el referido vehículo, toda vez que en el desempeño de sus actividades se requiere el traslado a lugares fuera de sus oficinas, así como a efectos de mejorar su posición en el mercado ofreciendo como parte de sus servicios el traslado de mercadería a los clientes o el asesoramiento a los mismos en sus domicilios, los que por ser agricultores o ganaderos se encuentran ubicados en lugares alejados de la ciudad;

Que adicionalmente cabe señalar que los gastos por concepto de combustible, mantenimiento y reparación, resultan razonables y proporcionales con los ingresos de la recurrente, por lo que se concluye que se encuentran vinculados con la generación de renta gravable, cumpliendo con el principio de causalidad establecido en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, correspondiendo revocar la apelada en este extremo;

Que la Resolución de Multa N° 154-002-0000530 fue emitida por la comisión de la infracción tipificada en el numeral 1 del artículo 178° del Código Tributario, en virtud de los reparos al Impuesto a la Renta del ejercicio 2000 por ingresos presuntos, gastos relacionados con operaciones no reales, gastos por asesoría técnica, gastos de asesoría administrativa, gastos de alquiler, combustible, mantenimiento y reparación de una camioneta, y siendo que el primero y el segundo de los citados reparos fueron consentidos por la recurrente, el tercero se ha confirmado en esta instancia y los demás se han revocado, la comisión de la infracción se encuentra acreditada, no obstante corresponde que la Administración reliquide el monto de la misma de acuerdo con lo expuesto en la presente resolución;

Que de la revisión de la copia de la Resolución de Multa N° 154-002-0000528, se aprecia que se indica el deudor tributario, el periodo, el código de multa N° 6121 correspondiente a otras infracciones, el importe de la sanción, de los intereses y los fundamentos que la amparan, esto es que la multa se emite por



# Tribunal Fiscal

Nº 04249-1-2005

presentar la Declaración Anual de Operaciones con Terceros - DAOT del ejercicio 2000 en forma incompleta o no conforme con la realidad, y si bien se señala que fue emitida por una infracción no especificada, se remite al resultado del Requerimiento N° 00125047, notificado a la recurrente el 23 de junio de 2004 (folio 749) en el que se menciona que aquella incurrió en la infracción tipificada en el numeral 4 del artículo 176° del Código Tributario, en consecuencia, dicho valor cumple con los requisitos establecidos en el artículo 77° del Texto Único Ordenado del Código Tributario y no adolece de nulidad como sostiene la recurrente;

Que respecto a la comisión de la referida infracción, debe indicarse que de acuerdo al artículo 2° del reglamento para la presentación de la Declaración Anual de Operaciones con Terceros - DAOT, aprobado por la Resolución de Superintendencia N° 087-2001/SUNAT, dicha declaración tiene carácter de jurada, conforme a lo dispuesto en el artículo 88° del Código Tributario y es de tipo informativa, según lo señalado en la Resolución de Superintendencia N° 002-2000/SUNAT;

Que el artículo 5° del reglamento antes citado, referido al contenido de la declaración, señala que se deberán incluir las operaciones con terceros que provengan de las ventas y compras de bienes y servicios y todas aquellas transacciones que generen ingresos calificados como rentas de tercera categoría, aun cuando no estén gravadas con el impuesto, y aquellas transacciones que generen costos o gastos incurridos para la generación de ingresos calificados como rentas de tercera categoría, aún cuando no sean deducibles para la determinación del impuesto;

Que mediante el Requerimiento N° 00125047, la Administración solicitó a la recurrente que sustentara y/o subsanara las diferencias de compras declaradas mediante la Declaración Anual de Operaciones con Terceros del ejercicio 2000 y la información proporcionada por sus proveedores, constando en su resultado que aquella mediante el escrito de fecha 14 de junio de 2004 manifestó que tales diferencias se debían a errores de digitación, por lo que se encuentra acreditado que efectivamente no cumplió con declarar las operaciones realizadas con terceros en forma completa o conforme con la realidad y que incurrió en la infracción sancionada;

Con las vocales Casalino Mannarelli, Barrantes Takata, a quien se llamó para completar Sala, e interviniendo como ponente la vocal Cogorno Prestinoni;

## RESUELVE:

**REVOCAR** la Resolución de Oficina Zonal N° 1550140000063/SUNAT del 31 de enero de 2005, en el extremo referido a los reparos por la deducción de gastos relacionados con los recibos por honorarios emitidos por la señora Olinda y por los gastos de alquiler, combustible, mantenimiento y reparación de la camioneta con Placa de Rodaje N° PY-6922 y **CONFIRMARLA** en el extremo vinculado con el reparo por la deducción de gastos por servicios de asesoría técnica efectuados por los ingenieros Alfonso y Víctor, así como con las Resoluciones de Multa N°s. 154-002-0000528 y 154-002-0000530, debiendo proceder a reliquidarse las últimas de estas conforme a lo expuesto en la presente resolución.

**REGÍSTRESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE** a la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, para sus efectos.

COGORNO PRESTINONI  
VOCAL PRESIDENTA

CASALINO MANNARELLI  
VOCAL

BARRANTES TAKATA  
VOCAL

Velásquez López-Raygada  
Secretario Relator  
CP/BV/320/rmh