



# Tribunal Fiscal

N° 03979-1-2019

EXPEDIENTE N° : 10252-2014  
INTERESADO :  
ASUNTO : Impuesto a la Renta y Multa  
PROCEDENCIA : Lima  
FECHA : Lima, 26 de abril de 2019

**VISTA** la apelación interpuesta por \_\_\_\_\_ con RUC N° \_\_\_\_\_, contra la Resolución de Intendencia N° \_\_\_\_\_ de 30 de abril de 2014, emitida por la Intendencia de Principales Contribuyentes Nacionales de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT, que declaró infundada la reclamación formulada contra la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_, emitida por retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría de diciembre de 2010, y la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_, girada por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario.

## CONSIDERANDO:

Que la recurrente sostiene que:

- Es una sociedad civil de responsabilidad limitada cuyo objeto social es la realización de actividades jurídicas clasificadas en la clase 7411 de la CIIU (Clasificación Internacional Industrial Uniforme de todas las actividades económicas), y que de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 295° y 298° de la Ley General de Sociedades que regula las Sociedades Civiles, tiene por finalidad el ejercicio de la profesión de abogados en forma personal por parte de sus socios y demás abogados asociados y que a diferencia de los socios de una sociedad anónima que no necesariamente realizan trabajo personal en la sociedad, sus socios acorde con la naturaleza de la sociedad civil, ejercen personalmente su profesión en forma asociada a través del estudio, siendo que la condición de socio no puede ser transmitida a otra persona sin el consentimiento de los demás, ni el socio puede ser sustituido en el desempeño de la profesión o los servicios legales que preste.
- Las rentas que obtiene por la prestación de servicios legales a los clientes son de tercera categoría, mientras que en el caso de los abogados las rentas que provienen de la prestación de servicios que realizan a su favor son de quinta categoría.
- Los pagos a terceros destinados a la capacitación de sus abogados no son una mayor retribución ni constituyen renta de quinta categoría, lo que se puede constatar con los documentos que sustentan tales servicios, y que los abogados están organizados en áreas según las especialidades profesionales que ejercen, existiendo pruebas claras sobre dichas especialidades, inclusive en los currículos vitae que aparecen en la página web del Estudio.
- Existe obligación de brindar cursos de capacitación a sus abogados, pues esta obligación surge de su necesidad de brindar servicios especializados a sus clientes y no de una obligación contractual.
- El inciso e) del artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta, que es la norma aplicable a la retribución que paga a los abogados por sus servicios profesionales prestados en su nombre y en beneficio de sus clientes, señala que es el contratante (usuario del servicio) quien designa el lugar y horario requerido para la prestación del servicio, proporciona los elementos de trabajo y asume los gastos que la prestación demanda, por lo que le corresponde asumir el importe de los cursos de capacitación de sus abogados para proporcionarles elementos de trabajo, así como los gastos que la prestación demanda.
- Las capacitaciones observadas están dirigidas a la prestación de servicios que el abogado brinda al Estudio, y fueron necesarias y estuvieron relacionadas con el desarrollo de las funciones que el abogado desempeña, las cuales incluyen la atención de los encargos específicos de sus clientes, así como el desarrollo de las habilidades de organización interna y gerenciamiento de equipos de trabajo,



# Tribunal Fiscal

N° 03979-1-2019

negociación con clientes y administración del Estudio, necesarias para su funcionamiento.

- La necesidad de capacitación en temas distintos al derecho, de acuerdo al artículo 299° de la Ley General de Sociedades, surge por cuanto la administración de la sociedad civil puede ser encargada a uno o varios socios y las referidas capacitaciones tuvieron como objetivo beneficiarla como entidad y no particularmente a los abogados socios que recibieron dicha capacitación, ya que dichas capacitaciones están relacionadas con las habilidades de sus socios para el desarrollo y estrategia de la empresa así como para su buen funcionamiento.
- La apelada considera a las rentas que reciben los abogados que le prestan servicios como renta que resultaría por su naturaleza de cuarta categoría para el prestador, y que en virtud del inciso e) del artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta se califica como de quinta categoría, lo que es totalmente errado, ya que los generadores de rentas de quinta señalados en dicho inciso no tienen derecho a deducir gasto alguno vinculado con la generación de la renta a diferencia de los generadores de cuarta categoría que sí pueden deducir gastos, asimismo los servicios independientes contemplados en el inciso e) del referido artículo no incurrir en gastos que les permita tener pérdidas, siendo que su renta por la locación de servicios se genera en forma independiente y sin estar supeditada a los resultados del Estudio, por lo que los gastos de capacitación a los abogados no constituyen rentas de quinta, sino gastos necesarios incurridos por el Estudio en beneficio propio.
- Proporcionó copia del "Acuerdo de Constitución del Derecho de Uso de Vehículo" celebrado entre el Estudio y el abogado socio, así como copia de los reportes emitidos por el Estudio denominados "Pre - Liquidación Resumen", que son los reportes que remite a sus clientes y que sustentan la retribución por servicios legales que les cobra, detallando la fecha del servicio, el nombre del abogado que prestó el servicio, la descripción del servicio y la cantidad de horas del servicio prestado por cada abogado.
- Pese a que acreditó que el Estudio si utiliza los vehículos para sus propios fines, pues sus abogados socios se trasladan en estos para ejecutar o llevar a cabo los servicios legales, y que la causa de la retribución que les paga está prevista en dichos acuerdos de constitución, siendo dicha retribución renta de primera categoría, la Administración considera que constituyen renta de quinta categoría, por lo que este gasto es deducible para el Estudio.
- La Administración no objeta que la retribución pagada por el derecho de uso de los vehículos de terceros en su beneficio sea un gasto deducible, sino que recalifica las rentas de primera categoría obtenidas por los titulares de dichos vehículos como rentas de quinta categoría, sustentándose en que dicha retribución corresponde a los servicios prestados por los abogados del Estudio.
- Según el inciso b) del artículo 23° de la Ley del Impuesto a la Renta, la retribución que paga por el derecho de uso de los vehículos, constituye renta producida por un derecho sobre cosas muebles, y por tanto, califica como renta de primera categoría, mientras que si la causa de la retribución es el trabajo prestado en forma independiente, la retribución es de quinta categoría, conforme el inciso e) del artículo 34° de la citada norma, disposición que no contempla como rentas de quinta categoría, otras sumas de dinero que el Estudio pague a tales abogados por otra causa, de este modo, dado que la causa de la retribución es el derecho de uso del vehículo a su favor y en su beneficio, la renta obtenida es claramente una renta de primera categoría y no una retribución de servicios profesionales (renta de quinta categoría).
- La mención a los elementos de trabajo y a los gastos de prestación que el servicio demanda, los cuales deben ser asumidos por el usuario del servicio, a que hace alusión el inciso e) del mencionado artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta se refiere a estos en calidad de "requisitos" o "condiciones" para que la renta que califique bajo dicho inciso sea de quinta categoría y no para calificar a dichos requisitos o condiciones como ingresos por servicios, ni menos aún como rentas de quinta categoría.

2



# Tribunal Fiscal

N° 03979-1-2019

- La resolución de determinación es nula, por cuanto repara la supuesta omisión de retención del Impuesto a la Renta de quinta categoría sin haber emitido una resolución de determinación que desvirtúe la calificación de rentas de primera categoría que dichos abogados han otorgado a los ingresos que perciben del Estudio por el derecho de uso de sus vehículos, habiendo cumplido además con pagar el Impuesto a la Renta de primera categoría mediante los recibos por arrendamiento (Formulario N° 1683) correspondientes, no resultando procedente que dicho valor atribuya a dichos pagos el carácter de rentas de quinta categoría y a su vez, considere válida su caracterización como rentas de primera categoría.
- Efectuó la retención del Impuesto a la Renta de quinta categoría determinada por la Administración y, por tanto, no ha incurrido en la infracción que se le pretende imputar.

Que la Administración señala que:

- La capacitación que sea necesaria e indispensable a efectos de cumplir con la labor encomendada no calificará como renta de quinta categoría, distinto al caso de autos en el que los socios desarrollan su labor de manera independiente por lo que las capacitaciones asumidas por la recurrente representan una ventaja patrimonial para el beneficiario, constituyendo una mayor retribución o renta afecta al Impuesto a la Renta de quinta categoría, resultando irrelevante diferenciar si la capacitación es en temas profesionales o en el desarrollo integral de habilidades o para el funcionamiento del Estudio.
- Las sumas pagadas por los cursos reparados fueron entregadas a los socios como retribución por el trabajo prestado a favor de la recurrente, y que si bien pudieran resultar normales para el caso de trabajadores de una empresa (relación laboral) las que forman parte de su remuneración, siendo rentas de quinta categoría para su perceptor y deducibles como gastos para su pagador; en el caso de autos, no existe una relación laboral, al no producirse una relación en la que exista dependencia, agrega que en el caso de autos no se está analizando la deducibilidad del gasto por capacitación el cual podría ser o no deducible ello dependerá de otros criterios.
- El reparo por ingresos no declarados por alquiler de autos a favor de socios, afectos a retenciones de quinta categoría se sustenta en que la recurrente no ha acreditado que los montos pagados a los socios por "alquileres de vehículos" constituyan tal supuesto, en tal sentido, si bien teóricamente el usuario del servicio de arrendamiento es la recurrente, en la práctica no existe tal uso por parte de ella, sino que el usuario es el mismo socio propietario que arrienda el vehículo a la recurrente, el cual no ha acreditado la entrega física del bien del arrendatario a la recurrente, para que se produzca un arrendamiento.
- Dado que el supuesto servicio de arrendamiento no ha sido acreditado, está directamente vinculado con las operaciones por las que el socio percibe rentas de quinta categoría, por lo que las montos entregados constituyen una mayor renta pagada por los servicios prestados en forma independiente de los socios y están afectos al Impuesto de Renta de quinta categoría para el beneficiario.

Que en el presente caso, mediante Carta de Presentación N° 120011363420-01 SUNAT (foja 2887) y Requerimiento N° (fojas 2883 a 2885), notificados de acuerdo a ley el 16 de febrero de 2012, se inició a la recurrente el procedimiento de fiscalización a fin de verificar el cumplimiento de sus obligaciones formales y sustanciales relacionadas con las retenciones del Impuesto a la Renta de quinta categoría de enero a diciembre de 2010.

Que como resultado de la citada fiscalización la Administración determinó los siguientes reparos: a) Ingresos no declarados por capacitación otorgada a socios y b) Ingresos no declarados por alquiler de autos a favor de socios y emitió la Resolución de Determinación N° \_\_\_\_\_ y la Resolución de Multa N° \_\_\_\_\_ (fojas 2954 a 2964) por la infracción tipificada en el numeral 13 del artículo 177° del Código Tributario.





# Tribunal Fiscal

N° 03979-1-2019

## Resolución de Determinación N°

### a) Ingresos no declarados por capacitación otorgada a socios

Que según se consigna en el Punto 1 del Anexo N° 3 de la Resolución de Determinación N° (fojas 2957 a 2959) la Administración reparó S/83,763.00 por gastos de capacitación pagados por la recurrente a los proveedores de dichos servicios y cuyos beneficiarios han sido los socios descritos en el Anexo N° 02 del Requerimiento N° ya que constituyen una mayor retribución otorgada a éstos, la cual se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta de quinta categoría de acuerdo con los incisos a) y e) del artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta, y el numeral 2 del inciso a) y el numeral 1 del inciso b) del artículo 20° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el Punto 2 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (foja 2851), la Administración señaló que de la revisión de la información proporcionada observa que se ha registrado como gastos, entre otros, en la cuenta 624100 los gastos por curso de capacitación, por lo que solicitó proporcionar copia fotostática de los comprobantes de pago (facturas, recibos de honorarios, recibo de arrendamiento u otros) que sustentan los gastos registrados en las mencionadas cuentas contables, asimismo proporcionar relación detallada de los nombres y apellidos de los beneficiarios de los cursos de capacitación, de alquiler de autos y de seguro médico de los socios, de tal manera que se pueda identificar al beneficiario del gasto con el comprobante de pago, así como el monto registrado en soles por cada beneficiario.

Que en el Punto 2 del Anexo N° 01 del resultado del referido requerimiento (foja 2849), la Administración dejo constancia que la recurrente exhibió copias fotostáticas de los comprobantes de pago (facturas, recibos de arrendamiento u otros: póliza de seguro, relación de asegurados, contrato de alquiler de auto, etc.) que sustentan los gastos registrados en las cuentas contables respectivas y que proporcionó un análisis de las provisiones de gastos registrados, entre otros, en las cuenta contable 624100 - Curso de Capacitación.

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (foja 2846), la Administración señaló que la recurrente omitió realizar la retención del Impuesto a la Renta de quinta categoría de los beneficiarios señalados en el Anexo N° 02 y cuyo detalle se encuentra en el Anexo N° 03 adjunto a dicho requerimiento (foja 2844), señala que los gastos, entre otros, por capacitación pagados por la recurrente a los proveedores de dichos servicios y cuyos beneficiarios han sido los socios descritos en el Anexo N° 02 adjunto constituyen retribución otorgada a estos, el cual se encuentra gravada con renta de quinta categoría, por lo que solicita sustentar las diferencias encontradas por concepto de retenciones de quinta categoría o regularizar el pago de la retención de dicho impuesto.

Que en respuesta (fojas 2387 a 2391) la recurrente señaló entre otros, que las capacitaciones que la empresa otorga a sus socios al igual que también se brinda a los abogados asociados, se dan en el marco de una relación de servicios de carácter independiente que tales abogados prestan al Estudio bajo el régimen de rentas de quinta categoría, agrega que el inciso e) del artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta no solo es aplicable para los servicios que brindan los abogados socios, sino también para los abogados asociados y que de acuerdo a la calificación señalada en dicho inciso e) que el usuario de la prestación de los servicios brindados en forma independiente no solamente indique el lugar y horario designado por quien lo requiera, sino que además proporcione los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demande.

Que en dicho escrito agrega que en el caso de los gastos de capacitación estos fueron otorgados a los abogados con la finalidad de prepararlos, actualizarlos en sus conocimientos o desarrollar sus habilidades para brindar un servicio de alto valor agregado a sus clientes, dichas capacitaciones además están relacionadas con las funciones de especialidad y experiencia de los abogados, no con la finalidad de beneficiarlos directamente a ellos, sino a la recurrente, potenciando el valor agregado que ofrecen y





# Tribunal Fiscal

N° 03979-1-2019

brindan a sus clientes, por lo que no constituyen renta de quinta categoría por los cuales hayan omitido efectuar retenciones.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 del resultado del señalado requerimiento (fojas 2832 a 2838), la Administración señaló que el numeral 1 del inciso b) del artículo 20° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta reconoce la posibilidad de que los socios de las sociedades civiles perciban como trabajadores independientes ingresos que constituyan renta de quinta categoría. En el caso de los socios gestores, se deja abierta la posibilidad de que puedan percibir rentas de cuarta o quinta categoría, que en ese sentido concluye que los gastos por capacitación cuyos beneficiarios han sido los socios descritos en el Anexo N° 02 del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ deben formar parte de la retribución otorgada a cada abogado socio y sujeto a la retención de quinta categoría del Impuesto a la Renta.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (fojas 2829 y 2830), emitido en virtud del artículo 75° del Código Tributario, la Administración solicitó que presente por escrito su descargo a la observación de la diferencia de tributo no retenido por Impuesto a la Renta de quinta categoría del periodo 2010 no sustentada.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 del resultado del requerimiento (fojas 2826 y 2827), la Administración señaló que la recurrente no presentó los descargos a las observaciones formuladas detalladas en el Anexo N° 01 del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ ni adjuntó documentación adicional que sustente los descargos respectivos, por lo que mantuvo el reparo por capacitación a socios por S/83,763.00.

Que de lo expuesto, la materia de controversia versa en dilucidar si los gastos por capacitación incurridos por la recurrente a favor de los socios o asociados constituyen renta de quinta categoría sobre los cuales la recurrente debió efectuar la retención o constituyen gastos de la prestación que el servicio demanda y que deben ser asumidos por la recurrente.

Que artículo 75° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N° 179-2004-EF, dispone que las personas naturales y jurídicas o entidades públicas o privadas que paguen rentas comprendidas en la quinta categoría, deberán retener mensualmente sobre las remuneraciones que abonen a sus servidores un dozavo del impuesto que, conforme a las normas de la referida ley, les corresponda tributar sobre el total de las remuneraciones gravadas a percibir en el año, dicho total se disminuirá en el importe de las deducciones previstas en el artículo 46° de dicha ley;

Que el inciso e) del artículo 34° del referido Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, dispone que son rentas de quinta categoría los ingresos obtenidos por el trabajo prestado en forma independiente con contratos de prestación de servicios normados por la legislación civil, cuando el servicio sea prestado en el lugar y horario designado por quien lo requiere y cuando el usuario proporcione los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demanda.

Que por su parte, el numeral 1 del inciso b) del artículo 20° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 122-94-EF, modificado por Decreto Supremo N° 086-2004-EF, dispone que constituyen rentas de quinta categoría, los ingresos que los asociados a las sociedades civiles o de hecho o miembros de asociaciones que ejerzan cualquier profesión, ciencia, arte u oficio obtengan como retribución a su trabajo personal, siempre que no participen en la gestión de las referidas entidades. En este caso, dichas rentas son consideradas de quinta categoría, aún en el caso en que no cumplan con los tres requisitos previstos en el inciso e) del artículo 34° del Texto Único Ordenado de la Ley.

Que ahora bien, en el caso de autos se tiene que la recurrente ha asumido los gastos por diversos cursos a favor de sus socios como son: Programa de Dirección General a favor de \_\_\_\_\_, cuota por participación en el Almuerzo Empresarial "TLC entre Perú y la Unión Europea" a favor de Roberto Maclean, Harvard Law School- Executive Education a favor de \_\_\_\_\_ Inscripción XXII

 5



# Tribunal Fiscal

N° 03979-1-2019

Jornada Iberoamericana de Derecho Procesal a favor de \_\_\_\_\_ de la  
Rosa, Participación IV Congreso Nacional de la Sociedad Peruana de Derecho del Trabajo y de la  
Seguridad Social - SPDTSS a favor de \_\_\_\_\_

Inscripción XXII Jornada de Derecho  
Procesal a favor de \_\_\_\_\_ The fee for 2 places at Latin Lawyer's Private Equity  
2010 conference on Friday 1st October at the standard rate of UK 650 a favor de \_\_\_\_\_  
y Foro de Recursos Humanos el día 17 de noviembre de 2010 a favor de \_\_\_\_\_ el  
importe total pagado por dichos cursos es S/83,763.04 (foja 2844).

Que de acuerdo con el inciso e) del artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta y el numeral 1 del inciso b) del artículo 20° de su reglamento, son rentas de quinta categoría los ingresos obtenidos por el trabajo prestado en forma independiente con contratos de prestación de servicios normados por la legislación civil, como son los ingresos que los asociados a las sociedades civiles o de hecho o miembros de asociaciones que ejerzan cualquier profesión, ciencia, arte u oficio obtengan como retribución a su trabajo personal, en ese sentido se concluye que los ingresos de los abogados socios de la recurrente que reciben como retribución por su trabajo personal a favor de esta última, serán considerados como renta de quinta categoría, lo que no ha sido cuestionado por la Administración, no existiendo controversia al respecto.

Que siendo así, se tiene que constituyen rentas de quinta categoría los ingresos que los asociados a las sociedades civiles obtengan como retribución a su trabajo personal, por lo que a fin de evaluar la procedencia del reparo impugnado corresponde determinar si los egresos por las capacitaciones señaladas constituyen mayor retribución (ingresos) a favor de los socios, para lo cual resulta determinante establecer si las mismas son necesarias para la prestación del servicio, en cuyo caso no calificarían como rentas de quinta categoría o, por el contrario, de no ser necesarias, constituirían una contraprestación en especie que calificaría como mayor retribución y, en consecuencia, como renta de quinta categoría.

Que de los actuados se verifica que con la finalidad de acreditar la naturaleza del egreso en mención la recurrente únicamente ha adjuntado los comprobantes de pago por el pago de los servicios de capacitación y un análisis de las provisiones de gastos registrados, entre otros, en la cuenta contable 624100- Curso de Capacitación; sin embargo, no ha presentado el detalle de las funciones que desempeñaban los beneficiarios de las capacitaciones ni otro medio probatorio alguno que permita acreditar el grado de vinculación de los referidos cursos con los servicios prestados por las personas referidas. Siendo así, más allá del dicho de la recurrente, no existe medio probatorio alguno que permita verificar que se trata de gastos que la prestación del servicio demanda, por lo que se concluye que las referidas capacitaciones constituyen mayores retribuciones a favor de las referidas personas, correspondiendo mantener el reparo y confirmar la apelada en este extremo.

## **b) Ingresos no declarados por alquiler de autos a favor de socios**

Que según consta en el Punto 2 del Anexo N° 3 de la Resolución de Determinación N° (fojas 2954 a 2957), la Administración reparó S/292,118.00 por el alquiler de autos pagados por la recurrente y cuyos beneficiarios han sido los socios descritos en el Anexo 02 del Requerimiento N° \_\_\_\_\_, al considerar que dichos montos constituyen una mayor retribución otorgada a éstos, los cuales se encuentran gravados con el Impuesto a la Renta de quinta categoría y por tanto se debió efectuar la retención de quinta categoría de Impuesto a la Renta de conformidad con lo señalado por el artículo 34° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta.

Que mediante el Punto 2 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° \_\_\_\_\_ (foja 2851), la Administración señaló que de la revisión de la información proporcionada observa que se ha registrado como gastos, entre otros, en la cuenta 635400 los gastos por alquiler de autos, por lo que solicitó proporcionar copia fotostática de los comprobantes de pago (facturas, recibos de honorarios, recibo de arrendamiento u otros) que sustentan los gastos registrados en las mencionadas cuentas contables,

6



# Tribunal Fiscal

N° 03979-1-2019

asimismo proporcionar la relación detallada de los nombres y apellidos de los beneficiarios de los cursos de capacitación, de alquiler de autos y de seguro médico de los socio, de tal manera que se pueda identificar al beneficiario del gasto con el comprobante de pago, así como el monto registrado en soles por cada beneficiario.

Que en el Punto 2 del Anexo N° 01 del resultado del citado requerimiento (foja 2849), la Administración dejó constancia que la recurrente exhibió copias fotostáticas de los comprobantes de pago (facturas, recibos de arrendamiento u otros: póliza de seguro, relación de asegurados, contrato de alquiler de auto, etc) que sustentan los gastos registrados en las cuentas contables respectivas. Asimismo proporcionó un análisis de las provisiones de gastos registrados, entre otros, en las cuenta contable 635400 – Alquiler de Autos.

Que mediante el Punto 1 del Anexo N° 01 del Requerimiento N° (foja 2846), la Administración señaló que la recurrente omitió realizar la retención del Impuesto a la Renta de quinta categoría de los beneficiarios señalados en el Anexo N° 02 y cuyo detalle se encuentra en el Anexo N° 04 adjunto a dicho requerimiento (foja 2843); señala que los gastos, entre otros, por alquiler de autos pagados por la recurrente a los proveedores de dichos servicios y cuyos beneficiarios han sido los socios descritos en el Anexo N° 02 adjunto constituyen retribución otorgada a estos, la cual se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta de quinta categoría, por lo que solicita sustentar las diferencias encontradas por concepto de retenciones de quinta categoría o regularizar el pago de la retención de dicho impuesto.

Que la recurrente dio respuesta al referido requerimiento (fojas 2387 a 2391) señalando, entre otros, que los servicios de alquiler de autos que la empresa otorga a sus socios al igual que también se brinda a los abogados asociados, se dan en el marco de una relación de servicios de carácter independiente que tales abogados le prestan bajo el régimen de rentas de quinta categoría, agrega que el inciso e) del artículo 34° de la Ley del Impuesto a la Renta no solo es aplicable para los servicios que brindan los abogados socios, sino también para los abogados asociados y que de acuerdo a la calificación señalada en dicho inciso e) el usuario de la prestación de los servicios brindados en forma independiente no solamente debe indicar el lugar y horario designado por quien lo requiera, sino que además proporcionar los elementos de trabajo y asuma los gastos que la prestación del servicio demande.

Que en el citado escrito la recurrente agrega que en el caso de los gastos de alquiler de autos, estos se dan con la finalidad de que sean utilizados por los abogados socios y jefes de áreas, los cuales por encontrarse a cargo de las cuentas de los clientes deben trasladarse de forma frecuente para la atención de los encargos profesionales, asimismo los referidos abogados socios y jefes de áreas asisten continuamente a reuniones de trabajo con los clientes en las oficinas de estos, también asisten a reuniones con las contrapartes cuando están asesorando en negociaciones a los clientes, entre otros servicios que prestan en nombre del Estudio, por lo que debe proporcionar los elementos de trabajo como en este caso es la necesidad de trasladarse y debe facilitar un medio de transporte.

Que asimismo, la recurrente refiere que dado que los abogados socios y jefes de áreas son titulares de sus propios vehículos particulares, los cuales utilizan en la realización de servicios a favor del Estudio, asumen un gasto razonable por derecho de uso de los vehículos, por lo que suscribió con los abogados, jefes y socios acuerdos de constitución de derecho de vehículos, donde consta claramente que para que el referido personal preste sus servicios requieren desplazarse constantemente durante el horario de trabajo.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 del resultado del señalado requerimiento (fojas 2832 a 2838), la Administración señaló que el numeral 1 del inciso b) del artículo 20° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta reconoce la posibilidad de que los socios de las sociedades civiles perciban como trabajadores independientes ingresos que constituyan renta de quinta categoría. En el caso de los socios gestores, se deja abierta la posibilidad de que puedan percibir rentas de cuarta o quinta categoría, y

*M*      *D*      *J*      *7*      *✓*



# Tribunal Fiscal

N° 03979-1-2019

concluye que los gastos por alquiler de vehículos cuyos beneficiarios han sido los socios descritos en el Anexo N° 02 del Requerimiento N° ..... deben formar parte de la retribución otorgada a cada abogado socio y sujeto a la retención del Impuesto a la Renta de quinta categoría.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 1 del Requerimiento N° ..... (fojas 2829 y 2830), emitido en virtud del artículo 75° del Código Tributario, la Administración solicitó que presente por escrito su descargo a la observación de la diferencia de tributo no retenido por renta de quinta categoría del periodo 2010 no sustentada.

Que en el Punto 1 del Anexo N° 01 del resultado del referido requerimiento (fojas 2826 y 2827), la Administración señaló que la recurrente no presentó por escrito los descargos a las observaciones formuladas detalladas en el Anexo N° 01 del Requerimiento N° ..... ni adjuntó documentación adicional que sustente los descargos respectivos, por lo que mantuvo el reparo por concepto de ingresos no declarados por alquiler de autos por S/292,118.00.

Que en ese sentido, la materia en controversia consiste en dilucidar si los pagos por "alquiler de vehículos" incurridos por la recurrente a favor de los socios constituyen o no renta de quinta categoría.

Que de fojas 1721 a 1785, se encuentran los documentos denominados "Acuerdos de Constitución de Derecho de Uso de Vehículo" que corresponderían a los vehículos cedidos por los abogados socios a favor de la recurrente. Asimismo con la finalidad de acreditar dicho servicio presentó los documentos denominados "Pre-Liquidación Resumen" (fojas 2378 a 2382).

Que de fojas 1787 a 1801, se encuentran las tarjetas de Propiedad con Placas de Rodaje N° .....

Que en el Anexo N° 3 a la resolución de determinación impugnada (fojas 2954 a 2957) la Administración señala únicamente como motivo determinante del reparo que no se encuentra acreditado que el auto alquilado ha sido usado exclusivamente por el socio para su traslado a los domicilios de los clientes del Estudio para de ahí concluir, sin más análisis, que los montos pagados constituyen una mayor retribución afecta como renta de quinta categoría.

Que al respecto se tiene que en el presente caso resulta razonable que la recurrente asuma los gastos de movilidad de los abogados que brindan servicios legales a los clientes del Estudio, lo cual redundaría en beneficio del mismo por lo que en principio se trata de gastos que la prestación del servicio demanda que deben ser asumidos por la recurrente.

Que de lo afirmado por la Administración se desprende que no discute que los servicios se hayan prestado efectivamente sino el tiempo de uso o el uso exclusivo de los vehículos, no habiendo desarrollado el motivo por el cual considera que el uso no exclusivo de los vehículos a favor de la empresa, conllevaría a determinar que no se trata de un gasto necesario para el desempeño de las labores. De ello no es posible concluir, sin más análisis, que el pago efectuado se trata de una mayor retribución afecta como renta de quinta categoría, como pretende la Administración.

Que en consecuencia, el reparo por ingresos no declarados por alquiler de autos a favor de socios no se encuentra debidamente sustentado, por lo que corresponde levantarlo y revocar la apelada en este extremo.

Que respecto a la nulidad invocada se debe señalar que la resolución de determinación ha sido emitida de acuerdo a lo establecido en el artículo 77° del Código Tributario, por lo que se encuentra arreglada a ley, siendo que la Administración de acuerdo a su facultad discrecional podrá o no realizar verificaciones a las operaciones realizadas por los socios o asociados, lo que no acarrea la nulidad de la presente







# Tribunal Fiscal

N° 03979-1-2019

resolución de determinación, en ese sentido carece de sustento la nulidad invocada.

## Resolución de Multa N°

Que la Resolución de Multa N° (fojas 2963 y 2964) fue emitida por la infracción prevista en el numeral 13 del artículo 177° del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF, modificado por Decreto Legislativo N° 953, que establece que constituye infracción no efectuar las retenciones o percepciones establecidas por ley, salvo que el agente de retención o percepción hubiera cumplido con efectuar el pago del tributo que debió retener o percibir dentro de los plazos establecidos.

Que estando a que la multa en mención se sustenta en los reparos contenidos en la Resolución de Determinación N° , que ha sido revocada en el extremo de los ingresos no declarados por alquiler de autos a favor de socios y confirmado en lo demás que contiene, procede revocar la resolución apelada en este extremo, a fin que la Administración reliquide la Resolución de Multa N° , teniendo en cuenta lo expuesto.

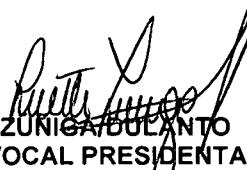
Que la diligencia de informe oral se llevó a cabo con la asistencia personal de ambas partes (foja 3034).

Con los vocales Zúñiga Dulanto, Chipoco Saldías, e interviniendo como ponente el vocal Mejía Ninacondor.

## RESUELVE:

**REVOCAR** la Resolución de Intendencia N° de 30 de abril de 2014, en el extremo del reparo por ingresos no declarados por alquiler de autos a favor de socios, afectos a la retención del Impuesto a la Renta de quinta categoría, así como la Resolución de Multa N° en tal extremo, debiendo la Administración proceder de acuerdo con lo señalado en la presente resolución; y **CONFIRMARLA** en lo demás que contiene.

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

  
ZUNIGA DULANTO  
VOCAL PRESIDENTA

  
MEJÍA NINACONDOR  
VOCAL

  
CHIPOCO SALDÍAS  
VOCAL

  
Huertas Valladares  
Secretaria Relatora (e)  
MN/HV/DV/rmh.