



Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

generación de rentas o el mantenimiento de la fuente productora, de acuerdo con los criterios jurisprudenciales expuestos.

Que siendo que la recurrente no cumplió con presentar medios probatorios que sustentasen que los servicios de movilidad observados se encuentran vinculados con la actividad productora de renta gravada y/o el mantenimiento de su fuente generadora, corresponde mantener el reparo y confirmar la resolución apelada en tal extremo.

Que lo alegado en cuanto a que los gastos de movilidad corresponden a la prestación del servicio de taxi por parte del referido proveedor para el envío de documentos o para el traslado del personal que realiza gestiones por cuenta de la recurrente fuera de las oficinas o que realiza una labor fuera del horario de oficina, carece de sustento, puesto que conforme lo antes expuesto, ello no fue acreditado por la recurrente.

Que si bien señala que presentó como sustento de las operaciones observadas comprobantes de pago y reportes con el detalle de los trabajadores que habrían sido transportados, conforme lo antes expuesto, ello no resulto suficiente para acreditar su causalidad.

- *Gastos por suscripción a*

Que según el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo N° 179-2004-EF, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley

Que el inciso q) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta establece que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría también son deducibles los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del 0,5% de los ingresos brutos, con un límite máximo de 40 Unidades Impositivas Tributarias.

Que el último párrafo del artículo 37 de la citada ley, modificado por la Ley N° 28991, indica que para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos I), II) y a.2) de dicho artículo, entre otros.

Que por su parte, el inciso m) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta indica que a efecto de lo previsto en el inciso q) del artículo 37 en mención, se consideran gastos de representación propios del giro del negocio: 1. Los efectuados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos, y 2. Los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes. Precisa que no se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda.

Que, en base a las normas glosadas, se advierte que para que un gasto sea deducible para efecto del Impuesto a la Renta, este debe de cumplir con el principio de causalidad, que es la relación existente entre el egreso y la generación de la renta gravada o el mantenimiento de la fuente productora, noción que debe analizarse considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiéndose a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, de acuerdo con el criterio adoptado por este Tribunal en las Resoluciones N° 05510-8-2013 y N° 10673-1-2013, entre otras.

Que en la nota 6 del Anexo N° 03 del Resultado del Requerimiento N° (folios 1559 a 1573), se aprecia que la recurrente no acreditó la causalidad de los gastos por cuotas de socio a

Fecha de Emisión	Factura N°	Proveedor	Detalle	Folio
01/04/2011				817



Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

Fecha de Emisión	Factura N°	Proveedor	Detalle	Folio
02/05/2011				816
01/06/2011				814
01/07/2011				815
01/08/2011				813
01/09/2011				812
01/10/2011				811
02/11/2011				810
01/12/2011				809

Que, este Tribunal, en la Resolución N° 03058-3-2012, ha señalado que resulta razonable admitir que el pago de las cuotas de membresía a una asociación que carece de finalidades tales como las recreativas, deportivas o culturales, sino que más bien tiene dentro de sus objetivos, el constituir punto de encuentro entre personas que directa o indirectamente forman parte del ámbito empresarial y que, por tanto, representan clientes actuales o potenciales, susceptibles de demandar bienes o servicios, pueda ser considerado como un gasto que guarda una relación de causalidad con la generación y mantenimiento de la fuente generadora de renta, siendo además que dicho propósito además se encuentra expresamente contemplado y aceptado en la normatividad del Impuesto a la Renta, como gasto deducible para la determinación de la renta neta de tercera categoría (bajo el rubro de gastos de representación), respecto de aquellos realizados por la empresa con el objeto de ser representada fuera de las oficinas, locales o establecimientos, así como los gastos destinados a presentar una imagen que le permita mantener o mejorar su posición de mercado, incluidos los obsequios y agasajos a clientes.

Que, asimismo, ha indicado que debe considerarse que el pago de las cuotas de asociación no supone una erogación por la realización de contraprestaciones concretas y directas a favor del asociado, puesto que los servicios que esta otorga no son individualizados, sino que se trata de prestaciones brindadas colectivamente sobre la base de aportes solidarios, representando en rigor, el cumplimiento de una obligación de cargo de los miembros para el mantenimiento y funcionamiento de la institución a la que pertenecen y que le permite mantener su calidad de asociado y, a consecuencia de ello, de ejercitar los derechos que este status le otorga; lo cual no significa, sin embargo, que el perceptor de rentas gravadas se encuentre eximido de presentar la documentación sustentatoria que acredite la necesidad del gasto y su vinculación objetiva con la fuente productora de renta; no siendo suficiente la mera acreditación de la efectiva realización del pago.

Que, en ese sentido, tal como lo ha señalado este Tribunal en la Resolución N° 03964-1-2006, para efectos de considerar como gastos de representación al pago de las cuotas de afiliación de sus trabajadores a estas instituciones es necesario acreditar que la pertenencia o permanencia de dichos trabajadores en tales instituciones haya tenido como única o principal finalidad la captación de nuevos clientes o el mantenimiento de relaciones con los actuales, en caso contrario, resulta claro que el pago de estas cuotas no solo no resulta deducible como gastos de representación, sino que además involucra un beneficio o ventaja patrimonial directa para los trabajadores y no para la empresa que pretende deducir las cuotas de membresía.

Que, en el caso de autos, se aprecia que a fin de acreditar la causalidad de los gastos por cuotas de socio a la recurrente presentó en fiscalización copias de los referidos comprobantes de pago, sin embargo, estas no resultan suficientes dado que con su emisión no se encuentra acreditado el destino de dichos gastos en la generación de rentas o el mantenimiento de la fuente productora, de acuerdo con los criterios jurisprudenciales expuestos.

Que, estando a lo expuesto, corresponde mantener el reparo al gasto por cuota de socios y confirmar la resolución apelada en dicho extremo.



Tribunal Fiscal

Nº 09544-13-2024

Que los argumentos relacionados a que los gastos por la suscripción al citado club es causal dado que es una organización que busca brindar a sus socios las mejores oportunidades de negocios, generando así encuentros que propician la interacción entre los representantes de los diversos sectores empresariales del Perú, interactuando también a nivel internacional con las más destacadas personalidades del mundo económico, político y diplomático; razón por la cual afilió como socio a su gerente general, en calidad de representante legal, carecen de sustento, toda vez que de lo actuado se aprecia que la recurrente no cumplió con sustentar documentariamente que dicho gasto sea causal, lo que de acuerdo con los alcances de la Resolución Nº 03964-1-2006 implicaba que acreditase que la pertenencia o permanencia de sus trabajadores en tales instituciones haya tenido como única o principal finalidad la captación de nuevos clientes o el mantenimiento de relaciones con los actuales, pese a que fue debidamente requerido por la Administración para tales efectos y, si bien presentó comprobantes de pago, estos no resultaron idóneos ni suficientes para sustentar la causalidad de las operaciones reparadas.

- *Gastos de auditoría*

Que según el artículo 37 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por Decreto Supremo Nº 179-2004-EF, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Que en la nota 7 del Anexo Nº 03 del Resultado del Requerimiento Nº (folios 1559 a 1573), se aprecia que la recurrente no acreditó la necesidad y la relación de causalidad con la fuente generadora de la renta, respecto de gastos por auditoría:

Fecha de Emisión	Factura Nº	Proveedor	Detalle	Folio
24/11/2011			Auditoría Anual	822

Que en autos se aprecia que a fin de acreditar la causalidad de los servicios de auditoría, la recurrente presentó en fiscalización copias del referido comprobante de pago, sin embargo, este no resulta suficiente dado que con su emisión no se encuentra acreditado el destino de tal servicio en la generación de rentas o el mantenimiento de la fuente productora, de acuerdo con los criterios jurisprudenciales expuestos.

Que el certificado presentado (folios 176 y 174), en la que se consignó que la tercera auditoría anual se realizó en Lima - Perú el 23 de noviembre de 2011, así como la impresión de la "presentación" del proveedor de su página web (folios 171 a 173) se encuentran redactados en idioma inglés, sin adjuntar traducción, por lo que no corresponden ser meritutados, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 241º del Código Procesal Civil, modificado por Ley Nº 26807⁵, que establece que los documentos en idioma distinto del castellano serán acompañados de su traducción oficial o de perito, sin cuyo requisito no serán admitidos⁶.

Que la orden de servicio de 24 de noviembre de 2011 (folio 175) emitida por la recurrente a , no acredita que la operación reparada haya sido destinada a la generación de rentas o al mantenimiento de la fuente productora.

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

⁵ De acuerdo con la Norma IX del Título Preliminar del Código Tributario, en lo no previsto por dicho código o en otras normas tributarias podrán aplicarse normas distintas a las tributarias siempre que no se les opongan ni las desnaturalicen y que supletoriamente se aplicarán los Principios del Derecho Tributario, o en su defecto, los Principios del Derecho Administrativo y los Principios Generales del Derecho.

⁶ Cabe indicar que de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 47.1.2 del artículo 47º del Texto Único Ordenado de la Ley del Procedimiento Administrativo General, la recurrente pudo haber presentado traducciones simples con la indicación y suscripción de quien oficie de traductor debidamente identificado, en lugar de traducciones oficiales, sin embargo, tampoco cumplió con ello.