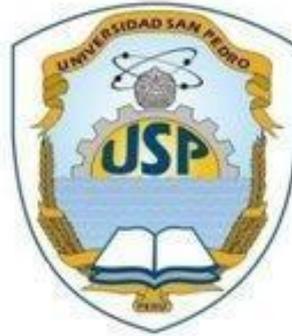


# **UNIVERSIDAD SAN PEDRO**

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y  
ADMINISTRATIVAS  
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD



Influencia de gastos no deducibles en impuesto a la renta

Empresa D&E ingenieros S.A.C 2016

**TESIS PARA OBTENER EL TÍTULO PROFESIONAL DE CONTADORA  
PÚBLICA**

**Autora:**

Sánchez Rubina, Yavelly

**Asesor:**

León Alva, Martos Ernesto

Huaraz - Perú

2018

## **PALABRAS CLAVE**

Tema:	Gastos no deducibles- Impuesto a la renta
Especialidad:	Contabilidad

## **KEYWORDS**

Topic:	Non-deductible expenses- Income tax
Specialty:	Accounting

## **LÍNEA DE INVESTIGACIÓN:**

ÁREA: Ciencias Sociales  
SUB ÁREA: Economía y Negocios  
DISCIPLINA: Economía

**TÍTULO:**

INFLUENCIA DE GASTOS NO DEDUCIBLES EN IMPUESTO A LA  
RENTA EMPRESA D&E INGENIEROS SAC 2016

**TITLE:**

INFLUENCE OF NON-DEDUCTIBLE EXPENSES IN INCOME TAX  
COMPANY D&E ENGINEERS SAC 2016

## RESUMEN

El trabajo de investigación titulada; “Influencia de los gastos no deducibles en impuesto a la renta empresa D&E Ingenieros SAC”, Huaraz – 2016” la investigación realizada nos permitió plantear que Los gastos no deducibles influyeron significativamente en el impuesto a la renta Empresa D&E Ingenieros SAC- Huaraz 2016. Para evaluar la influencia se realizó una investigación de tipo Descriptivo y de Diseño No Experimental de Corte Transversal o Transeccional, se consideró como población a la Empresa D&E Ingenieros, dedicada a la prestación de servicios; compuesta por 5 integrantes administrativos, a quienes se aplicó un cuestionario, obteniéndose como resultado el incumplimiento de normas tributarias; llegando a la conclusión: incluyeron en sus declaraciones comprobantes de pago irreales según tabla N° 13, donde el 60% de los encuestados manifestaron, que aquellas adquisiciones terminaron en reparos tributarios, y que afectaron la utilidad obtenida por la empresa, el cual se observó en la Tabla N° 15, donde el coeficiente determinado por declaración jurada presentada por la empresa generó una utilidad del 3%, sin embargo; efectuando la revisión de acuerdo a la ley del impuesto a la renta, y realizando las adiciones, la utilidad se incrementó en un 32%, lo que significa la influencia de los gastos no deducibles, al no ser controlados, terminaron incrementado el impuesto. Concluyéndose que existe relación directa en los gastos no deducibles y la determinación mayor del impuesto a la renta.

## **ABSTRAC**

The research work titled; "Influence of the non-deductible expenses in income tax company D & E Ingenieros SAC", Huaraz - 2016 "the research carried out allowed us to state that the non-deductible expenses had a significant influence on the income tax Company D & E Ingenieros SAC- Huaraz 2016. For To evaluate the influence, a Descriptive and Non-Experimental Design research was carried out in Transversal or Transectional Cut, the D & E Ingenieros Company was considered a population, dedicated to the rendering of services; composed of 5 administrative members, to whom a questionnaire was applied, resulting in non-compliance with tax regulations; arriving at the conclusion, they included in their declarations unrealistic payment vouchers according to table N ° 13, where 60% of the respondents said, that those acquisitions ended in tax repairs, and that they affected the profit obtained by the company, which was observed in Table N ° 15, where the coefficient determined by the sworn statement presented by the company generated a profit of 3%, however; making the revision according to the law of income tax, and making additions, the utility increased by 32%, which means the influence of non-deductible expenses, not being controlled, ended up increasing the tax. Concluding that there is a direct relationship in the non-deductible expenses and the greater determination of the income tax.

## ÍNDICE

PALABRAS CLAVE .....	ii
LÍNEA DE INVESTIGACIÓN .....	ii
TÍTULO:.....	iii
RESUMEN .....	iv
ABSTRAC.....	v
I. INTRODUCCIÓN .....	1
1.1. Antecedentes y fundamentación científica.....	1
1.2. Justificación de la investigación.....	9
1.3. Problema .....	9
1.4. Conceptualización y operacionalización de variables.....	9
1.5. Hipótesis.....	86
1.6. Objetivos .....	86
II. METODOLOGÍA .....	87
2.1. Tipo y diseño de investigación:.....	87
2.2. Población – Muestra.....	87
2.3. Técnicas e instrumentos de investigación .....	87
2.4. Procesamiento y análisis de la información .....	88
III. RESULTADOS .....	89
IV. ANÁLISIS Y DISCUSIÓN .....	107
V. CONCLUSIONES .....	111
RECOMENDACIONES.....	112
BIBLIOGRAFÍA .....	114
ANEXOS .....	117

## I. INTRODUCCIÓN

### 1.1. Antecedentes y fundamentación científica

Los impuestos son la fuente de recaudación más importante que tiene el estado peruano, esto permite la concreción apoyo y desarrollo de la comunidad, dentro de la categoría de los impuestos directos tenemos el impuesto a la renta o denominado también impuesto a las ganancias.

Las empresas usualmente verifican poco o nada sobre el empleo de sus gastos para deducir el impuesto a la renta generando en ellos el empleo inadecuado en estos comprobantes de pago que podrían afectar la utilidad cuando se efectúen los reparos tributarios generando situaciones que van afectar la determinación del impuesto a la renta indebidamente.

(Ávila Ávila & Cusco Hernández , 2011), Tesis Titulada “Evaluación Tributaria de los Gastos Deducibles para el Impuesto a la Renta, del Ejercicio Fiscal 2010, Aplicada a una Empresa de Producción y Comercialización de Muebles de Madera, Caso Vitefama” Universidad Politécnica. Objetivo general Posicionar la marca en el mercado nacional, ofreciendo productos de excelente calidad, para lograr mantenernos en el mismo, satisfaciendo así las necesidades de los clientes y de esta manera incrementar la rentabilidad. Población Empresa de Producción y Comercialización de Muebles de Madera, caso Vitefama. Tesis de grado previa obtención del título de Ingenieras en Contabilidad y Auditoría. Realizar una planificación correcta del pago de cada una de las obligaciones de la empresa para evitar recargos por conceptos de multas que aumentan los gastos no deducibles.

(Guamán Barreto & Sánchez Ñauta , 2013), Tesis Titulada “Análisis del Impuesto a la Renta de la Cooperativa de Ahorro y Crédito Erco Ltda. Del Año 2012” Universidad de Cuenca, cuyo objetivo General, La Cooperativa se servirá de este sistema de capacitaciones como basa de fondeo para el desarrollo de sus actividades. Tesis Previa a la obtención del Título de Contador Público Auditor .El Impuesto a la Renta es un Régimen Tributario de carácter obligatorio que tiene alta relevancia para las Cooperativas, debido a ello el control de Gastos en estas Instituciones debe ser diseñado y estructurado de manera pertinente, para aprovechar los beneficios

tributarios tales como el incremento neto de empleados, deducción adicional en pagos a empleados discapacitados, reinversión de utilidades permitiendo mejorar la rentabilidad y eficiencia de la Cooperativa.

(Lema Sarmiento & López López , 2013), Tesis titulada “Conciliación Tributaria como instrumento Determinador del Impuesto a la Renta. Caso Practico Equindeca Cia. Ltda Periodo 2012” Universidad de Cuenca. Líderes en diseño, planificación y equipamiento de cocinas, restaurantes, comedores institucionales, comida rápida, heladerías, lavanderías y más con un completo stock de las mejores marcas, garantía, repuestos y servicio técnico. Teniendo como Población Empresa “EQUINDECA CÍA LTDA”, Tesis previa a la Obtención del Título de Contador Público Auditor, La conciliación tributaria es de vital importancia, donde se realizan los ajustes pertinentes para establecer la base imponible, con una aplicación correcta se puede tributar en justa medida, sin evasión de impuestos sujetándose a los beneficios otorgados siempre y cuando se apliquen las normas legales vigentes, permitiendo a los contribuyentes minimizar los riesgos impositivos.

(Colquichagua, Lizano, Ortiz, & Palomino , 2016), la tesis presentada “Efectos de los Reparos Tributarios para el Cálculo del Impuesto a la Renta de la Empresa Laboratorio Farmacéutico San Joaquin Roxfarma S.A.” Universidad Católica Sedes Sapientae. Cuyo objetivo fue de Determinar el efecto de los reparos tributarios para el cálculo del Impuesto a la Renta de la empresa S.J. Roxfarma, llegando a la conclusión De lo mencionado podemos concluir que los reparos por la entrega de muestras médicas bajo receta afectan la liquidez de la empresa por el exceso de pago en la Determinación del impuesto a la Renta.

(Alvarez Vasquez & Ureta Olivera, 2016), En su tesis Titulada “Gastos no Deducibles y la Rentabilidad de la Empresa Omega Perú Operación y Mantenimiento S.A, 2013-2014” Universidad Nacional del Callao, Hipótesis General, Los gastos no deducibles tributariamente influyen de forma positiva en el cálculo de la rentabilidad de la empresa Omega Perú operación y Mantenimiento S.A. en los ejercicios 2013 y 2014. Teniendo como Población Esté constituida por los Estados Financieros de la empresa Omega Perú Operación y Mantenimiento S.A. para optar el título profesional de contador público. Los resultados mostrados en el capítulo V (P.91)

reflejan el aumento progresivo de los gastos no deducibles en los Estados Financieros trimestrales de los Ejercicios 2013 y 2014 de la Empresa Omega Perú Operación y Mantenimiento S.A; dicho incremento constante influye directamente en la base de la renta neta pues con este valor se calcula la ratio de rentabilidad. Lo que las Empresas deben entender es que dicha rentabilidad alta influye un porcentaje significativo de gastos no permitidos por la Administración Tributaria, lo que trae consigo un perjuicio en la situación económica interna de la empresa y resultados financieros no confiables.

(Acosta Ortega & Rodríguez García , 2015), En su tesis titulada “El Principio de Causalidad en los Gastos Deducibles Sujetos a Límites en las Empresas de Casino y Tragamonedas del Distrito de Pueblo Libre” Universidad Nacional del Callao , Objetivo General , Demostrar el incumplimiento de| Principio de Causalidad en los gastos deducibles sujetos a límites en las empresas de casino y tragamonedas del distrito de Pueblo Libre, La población esté constituida por los 125 trabajadores de las 6 empresas de casino y tragamonedas ubicadas en el distrito de Pueblo Libre.

El estudio será realizado en un solo periodo de tiempo. El cual| el muestreo fue no probabilístico por conveniencia. Debido a la necesidad de encuestar a personas que conozca sobre el tema de investigación, nuestra muestra esté constituida por los 25 trabajadores que conforman el área de contabilidad de las 6 empresas de casino y tragamonedas del distrito de Pueblo Libre. Para optar el título de profesional de contador público, Los límites que se establecen en la actual Legislación tributaria, no permiten la correcta deducción de los gastos, generando reparos tributarios, un mayor pago de| impuesto a la renta, lo que origina que el criterio aplicado por la Administración Tributaria, en cuanto a la deducción de los gastos sujetos a límites, no cumpla con el Principio De Causalidad.

(Gilio Sotelo & Quispe Meneses , 2016), en su tesis titulada “Los Gastos Recreativos en la Determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de la Empresa Repuestos S.A.C. del Callao, en el Año 2012” Universidad de Ciencias y Humanidades , Objetivo General Determinar cómo influyen los gastos recreativos en la determinación del impuesto a la renta de tercera categoría de la empresa Repuestos S.A.C. del Callao en el año 2012. Para optar el título profesional de contador público.

Los gastos recreativos influyen de manera significativamente en la determinación del Impuesto a la Renta por que no solo es el reparo tributario del impuesto, las multas, sino también el tiempo invertido en corregir las rectificatorias de las declaraciones. (Chavarry Rufast, 2016), En su tesis titulada “Gastos no Deducibles Tributariamente y su Incidencia en la utilidad del Sector Transporte de Carga por Carretera de la Urb. La Rinconada. Trujillo 2015.” Universidad César Vallejo, Objetivo General Determinar la incidencia de los gastos no deducibles tributariamente en la utilidad del sector de transporte de carga por carretera en la Urb. Rinconada, Trujillo 2015. Tomando como población. El sector transporte de carga por carretera ubicado en Urb. La Rinconada y como muestra. El sector transporte de carga por carretera ubicado en Urb. La Rinconada en el ejercicio económico 2015. Para obtener el Título Profesional de Contador Público, Se identificó que los gastos no deducibles tributariamente según el artículo 44° de la ley del impuesto a la renta en los que han incurrido las empresas de transporte de carga por carretera. Urb. La Rinconada, Trujillo 2015, son los gastos ajenos al giro del negocio, gastos cuyos sustentos no cumplen con los requisitos de comprobantes de pagos, multas o intereses por infracción cargados a gasto a la vez aquellos que se encuentran dentro de los parámetros establecidos por el artículo 37° de la ley del impuesto a la renta donde se encuentran los gastos por representación que sobrepasaron el 0.5% de los Ingresos Netos y los gastos sustentados con boletas y/o tickets que sobrepasaron el 6% del registro de compras.

(Alvarado Bardales & Calderón Rojel, 2013), En su tesis titulada “Los Gastos no Deducibles Tributariamente y su Incidencia en el Estado de Resultados de la Distribuidora R&M E.I.R.L. la Libertad -Trujillo 2012” Universidad Privada Antenor Orrego, objetivo General Demostrar qué los gastos no deducibles tributariamente inciden negativamente en el estado de resultados de la Distribuidora R&M E.I.R.L., de la ciudad de Trujillo en el año 2012. Siendo como población y muestra, Estuvo conformada por el conjunto de gastos en las adquisiciones de bienes y servicios sustentados mediante comprobantes de pago en la Distribuidora R&M E.I.R.L., durante el año 2012. Para la determinación de la muestra, se utilizó el muestro no probabilístico por conveniencia, donde los elementos han sido

seleccionados, dada la accesibilidad y proximidad para el investigador, es decir se constituyó por el conjunto de gastos no deducibles tributariamente de la Distribuidora R&M E.I.R.L., de Trujillo, durante el año 2012. Para obtener el título profesional de contador público. Los gastos no deducibles tributariamente adicionados a la renta neta imponible, genera una mayor utilidad, en consecuencia, un mayor impuesto a la renta a pagar, esta situación perjudica a la empresa al tener que desembolsar mayores recursos.

(Blas Paredes & Miranda Rodríguez, 2015), En su tesis titulada “Influencia de la Recaudación de los Gastos no Deducibles en la Liquidez de la Empresa Constructora Fertecnica (Perú) S.A Lima-2016” Universidad Privada Antenor Orrego, objetivo General, Determinar de qué manera la reducción de los Gastos no Deducibles influirá en la liquidez de la empresa constructora: Fertecnica (Perú) S.A, Lima - 2015. Población La Empresa Constructora: Fertecnica (Perú) S.A., en el año 2015. La muestra lo constituye el conjunto de los principales gastos no deducibles tributariamente en la Empresa Constructora: Fertecnica (Perú) S.A, en el Periodo de Enero a Abril, año 2015. Para obtener el Título Profesional de Contador Público; Los gastos no deducibles tienen una influencia negativa dentro del ejercicio económica de la empresa, uno de los motivos es que es un gasto que no podemos usar para poder sustentar costo o gasto, como segundo motivo es que existe un Desembolso adicional que es el pago anual del 6.8% de dividendos presuntos que nacen por las compras de bienes o de servicios no deducibles que la empresa realiza dentro del desarrollo de sus actividades, y como tercer motivo la empresa tendrá que pagar más Impuesto a la Renta por las adiciones que generan los gastos no deducibles al final del año fiscal como reparos tributarios.

(Calixto Rojas & De la Cruz Briones , 2013), En su tesis titulada: “los gastos deducibles y no deducibles y su incidencia en el resultado contable y tributario de la empresa de transporte el milagro de Dios S.R.L. del Distrito el Milagro en el período 2012 ” Universidad Privada Antenor Orrego , objetivo General es Demostrar que los Gastos Deducibles y No Deducibles inciden generando diferencias temporales y permanentes negativas entre el Resultado Contable y Tributario de la Empresa de Transportes El Milagro de Dios S.R.L del Distrito El Milagro en el Período 2012.

Siendo como población y muestra Información Contable y Tributaria de la empresa de Transportes El Milagro de Dios S.R.L. Del Distrito El Milagro en el período 2012. Para optar el título profesional de contador público. La Empresa de Transportes El Milagro de Dios S.R.L. no tiene procedimientos establecidos para el control de sus gastos que no son deducibles o que están sujetos a límite.

(Ventocilla García & Romero Quiroz, 2013), En su tesis titulada “los gastos deducibles y no deducibles en la determinación del impuesto a la renta de 3ra. categoría” Universidad Nacional José Faustino Sánchez Carrión , objetivo General Demostrar que los Gastos Deducibles y no Deducibles influyen en la determinación del Impuesto a la Renta de 3era. Categoría. En el presente plan de proyecto de tesis , la población estará constituida por las Principales Empresas que desarrollan sus actividades generadoras de rentas de 3era. Categoría en el ámbito geográfico de la Provincia de Huaura que son aproximadamente 160. Teniendo en cuenta que cada uno de los elementos que conforman la Población tiene la misma probabilidad de conformar la muestra, ésta estará constituida por 113 ejecutivos, funcionarios y empleados que laboran en los distintos niveles y sectores de las Empresas consideradas como principales contribuyentes determinado por la fórmula del muestreo aleatorio simple:

Los Gastos deducibles y no deducibles influyen en la Determinación del impuesto a la renta de 3ra categoría de las empresas de la provincia de Huaura respecto a los gastos de viaje y viáticos porque es necesario tener en cuenta que el artículo 37° de la Ley del impuesto a la Renta establece, que son deducibles los gastos de viaje indispensables de acuerdo a la actividad productora de la renta gravada y en el caso de los viáticos, la norma señala un tope máximo de deducción el cual es que no se puede exceder el doble del monto porque el mismo concepto se otorga a los funcionarios públicos de carrera de mayor jerarquía . La ley no pone límites al tiempo de duración de viaje, éste debe ser el necesario para cumplir con sus labores, de acuerdo a las necesidades de las empresas; en el caso de los viáticos incurridos que califiquen como gastos deducibles tributariamente, procederá su deducción efectiva en la medida que no exceda el límite máximo diario establecido ya sea por viajes a nivel nacional o al exterior y se encuentren debidamente acreditados.

(Doris & Vergara Salazar , 2011), En su tesis titulada “Influencia de los pagos a cuenta del impuesto a la renta en la rentabilidad y liquidez de los principales contribuyentes (PRICOS) comerciales de la ciudad de Huaraz, agosto 2011”. En la universidad nacional Santiago Antúnez de Mayolo, que lleva por objetivo Determinar la influencia de los pagos a cuenta del impuesto a la Renta en la contabilidad y liquidez de los principales contribuyentes comerciales (PRINCOS) de la ciudad de Huaraz.

La población considerada son los principales contribuyentes de CIU Principal – Actividades Comerciales de la ciudad de Huaraz consignados en la R.S. 068-2013, emitido por la Superintendencia Nacional de Adunas y de Administración Tributaria – SUNAT a un total de 27 (PRICOS). Asimismo, la muestra que se considero es de acuerdo al resultado del muestreo probabilístico, la cantidad de 6 principales Contribuyentes CIU Principal – Actividad Comercial de la ciudad de Huaraz.

En la tesis mencionada se concluye teniendo en cuenta las modificaciones realizadas a los pagos a cuenta del impuesto a la renta, en la mayoría de los casos han afectado disminuyendo la liquidez y rentabilidad de los Principales Contribuyentes de la ciudad de Huaraz. Los principales contribuyentes comerciales de la ciudad de Huaraz, generalmente no obtienen su rentabilidad a corto plazo, es decir a corto plazo no realizan un análisis de la rentabilidad de la empresa debido a que esta se realiza aun al final del año. Al determinar los pagos a cuenta del IR, aplicando el método comparativo del coeficiente mayor, se aprecia el aumento de los pagos a cuenta del impuesto a la Renta el cual genera problemas en la liquidez y Rentabilidad, en mucho de los casos se refleja en la falta de pago de los mismos impuestos debido que son excesivos.

(Raquel & Gonzales Fabian , 2013), En la tesis titulada “La cultura tributaria y su incidencia en la evasión del impuesto a la renta por personas naturales acogidas al régimen especial, distrital de Barranca 2013” En la universidad nacional Santiago Antúnez de Mayolo; que tiene por objetivo Determinar como la cultura tributaria incide en la evasión del Impuesto a la Renta por las personas naturales acogidas al Régimen Especial en el Distrital de Barra, periodo 2013.

La población que se consideró en dicha tesis está comprendida por 120 empresas constituidas como personas naturales acogidas al Régimen Especial del Impuesto a la Renta en el Distrito de Barranca. La muestra es poblacional, porque se medirá los resultados de las personas naturales acogidas al régimen al Régimen Especial de Renta del Distrito de Barranca.

Conclusión: De acuerdo a objetivo general planteado y a la investigación realizada podemos concluir que la SUNAT no está brindando la orientación necesaria para que las personas naturales acogidas al régimen especial del Distrito de Barranca obtengan conocimiento de cultura tributarias tal como se puede apreciar en los resultados obtenidos de las encuestas realizadas donde teniendo una población de 81 personas naturales un 40.7% no conoce lo que es cultura tributaria siendo este el porcentaje significativo en la recaudación del impuesto a la renta así también podemos contrastar con los resultados del análisis documental emitido por la SUNAT en el periodo 2013 donde muestra los índices de evasión de estas personas.

## **1.2. Justificación de la investigación**

La investigación se justifica científicamente porque busca fundamentar conocimientos científicos referidos a los gastos no Deducibles en Impuesto a la Renta -Empresa D&E Ingenieros SAC 2016, que permitirá identificar el cumplimiento de las normas concernientes de los gastos no deducibles por parte del contribuyente en la determinación del impuesto a la renta, mediante esta investigación y los resultados que se obtengan se podrán difundir en algunos casos semejantes, y por lo tanto las propuestas que se van a plantear no solamente será útil para la población estudiada sino también para otras entidades.

En lo metodológico, los resultados del presente estudio sobre los gastos no Deducibles en Impuesto a la Renta -Empresa D&E Ingenieros SAC 2016, permitirá identificar las debilidades y las fortalezas que tiene la administración tributaria para elevar su nivel de recaudación a favor del presupuesto nacional siendo esto un común denominador en todo el Perú.

La investigación se justifica de manera práctica, porque busca dar aplicación a los resultados orientados a resolver los problemas a los gastos no Deducibles en Impuesto a la Renta -Empresa D&E Ingenieros SAC 2016.

## **1.3. Problema**

¿Cómo influyen los gastos no deducibles en el impuesto a la renta de tercera categoría en la Empresa D&E Ingenieros SAC año 2016?

## **1.4. Conceptualización y operacionalización de variables**

### **1.4.1. Los gastos no deducibles**

Las normas tributarias tipifican y expresan una serie de condiciones que permiten el reconocimiento del gasto deducible contra el impuesto a la renta, y estas permitan identificar de acuerdo a los principios establecidos en la ley del impuesto a la renta, siendo el más importante y considerado es el principio de causalidad, la que señala que todo gasto realizado debe tener como propósito la generación de ingresos, para ello existen gastos deducibles, y los gastos no deducibles, así como los gastos con límite los que van a determinar los gastos a emplearse para la determinación de los estados financieros.

(Alva Matteucci, Blog de Mario Alva Matteucci, s.f.), Al momento de la elaboración de los Estados Financieros, que sirven de respaldo para la elaboración de la Declaración Jurada Anual del Impuesto a la Renta en la tercera categoría, se aplican una serie de reglas contenidas en la Ley del Impuesto a la Renta. Y Sobre todo para realizar las adiciones y deducciones al resultado contable considerando así lograr ubicar la base imponible sobre la cual se aplicará la tasa del pago del Impuesto a la Renta. El artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, el cual considera el principio de causalidad, donde se observan y verifican los gastos que sean necesarios para producir o mantener la fuente productora de la renta. También existe el artículo 44° de la misma Ley, donde se detallan de manera expresa aquellos gastos que no se consideran deducibles para la determinación de la renta neta de tercera categoría.

Con relación a los gastos por pérdidas extraordinarias producto de un robo, es suficiente la presentación de la denuncia para la deducción del gasto correspondiente en la determinación del Impuesto a la Renta.

#### **Pérdidas extraordinarias – Robo.**

Para deducir las pérdidas extraordinarias por robo se debe tomar en cuenta los siguientes requisitos concurrentes:

- Se encuentre vinculada al bien generador de la renta gravada.
- No estén cubiertas por indemnizaciones o seguros
- Se haya probado judicialmente el hecho delictuoso o que se acredite que es inútil ejercitar la acción judicial correspondiente.

Base Legal: Inciso d) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

#### **Gastos de capacitación.**

Los gastos de capacitación son deducibles, siempre que respondan a una necesidad concreta del empleador que permita invertir en la capacitación de su personal con la finalidad de que repercuta en la generación de renta gravada y el mantenimiento de la fuente productora, siendo de aplicación para su deducción los criterios de causalidad, normalidad, razonabilidad y proporcionalidad, con excepción del criterio de generalidad establecido en el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta.

Base Legal: Segunda Disposición Transitoria del Decreto Legislativo 1120, publicado en el Diario Oficial El Peruano con fecha 18 de julio del 2012 y vigente a partir del 01 de enero del 2013.

**1.4.2. No son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría:**

**a) Los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares;**

Aquellas compras que son realizadas para el uso o consumo de los propietarios de una empresa y de sus familiares, además el principio contable generalmente aceptada que es de ente, manifiesta que los gastos deben desvincularse de sus propietarios de las empresas.

En principio cabe indicar que resultaría contrario al principio de causalidad el aceptar la deducción de gastos que están totalmente desvinculados con el mantenimiento de la fuente productora como lo son los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares.

En este sentido, el inciso a) del artículo 44 de la ley del Impuesto a la Renta desconoce la posibilidad de deducir estos gastos dando como ejemplo los siguientes casos:

- Gastos de alimentación, salud, vestido, recreativos, vivienda, educación, entre otros, y similares del contribuyente y sus familiares.
- Originados por la adquisición de bienes para el particular del contribuyente y sus familiares.
- Gastos de mantenimiento y reparación de bienes destinados al uso personal del contribuyente y sus familiares, como equipos, menajes, artefactos entre otros.
- Gastos por concepto de consumo de gasolina de un vehículo, mantenimiento, repuestos, que no es propiedad de la empresa.

Dentro de los intangibles, los pagos por adquisiciones de software pueden ser considerados como gasto, De conformidad lo establecido en el numeral 2) del artículo 25° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, los programas de instrucciones para computadoras (Software) se consideran activos de duración limitada. En este sentido, de conformidad con el literal g) del artículo 44° de la Ley

del Impuesto a la Renta, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en el plazo de diez (10) años.

**b) El impuesto a la renta;**

En el Perú como toda obligación que deviene, es un tributo que se determina anualmente, gravando las rentas que provengan del trabajo y de la explotación de un capital, ya sea un bien mueble o inmueble, tangibles e intangibles. Las derivadas del comercio, la industria o minería; de la explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales; de la prestación de servicios comerciales, industriales o de índole similar, como transportes, comunicaciones, sanatorios, hoteles, depósitos, garajes, reparaciones, construcciones, bancos, financieras, seguros, fianzas y capitalización; y, en general, de cualquier otra actividad que constituya negocio habitual de compra o producción y venta, permuta o disposición de bienes.

En un mundo globalizado las marcas buscan prevalecer una sobre otra, resulta necesario registrar las mismas para evitar un uso indebido a través de la falsificación o la producción de bienes sin la autorización de quien detenta los derechos de explotación de la misma.

El pago que se realiza por la utilización de la marca, algún lema comercial, un logotipo o algún tipo de invento o modelo de utilidad, determina que la persona que lo reciba genera un ingreso denominado regalía.

Así mismo la explotación de los derechos de autor, cuando el creador de una obra literaria o intelectual percibe por la cesión de los mismos una determinada ganancia, la cual se encuentra gravada con el Impuesto a la Renta.

**1.4.3. Registro único de contribuyentes:**

Es el documento que identifica e individualiza a los contribuyentes, personas físicas o jurídicas, para fines tributarios. El RUC es el instrumento que permite que el Servicio de Rentas Internas realice el control tributario.

El impuesto general a las ventas, el impuesto de promoción municipal y el impuesto selectivo al consumo que graven el retiro de bienes no podrán deducirse como costo o gasto,

De conformidad con lo dispuesto en el inciso k) del artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, el impuesto general a las ventas, el impuesto de promoción municipal y el impuesto selectivo al consumo que graven el retiro de bienes no podrán deducirse como costo o gasto.

En ese sentido, el retiro de bienes se encuentra estipulado en el inciso c) numeral 3 del artículo 2 del Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas, en el cual se considera como tal a:

- Todo acto por el que se transfiere la propiedad de bienes a título gratuito, tales como obsequios, muestras comerciales y bonificaciones, entre otros.
- La apropiación de los bienes de la empresa que realice el propietario, socio, titular o propietario de esta.
- El consumo que realice la empresa de los bienes de su producción o del giro de su negocio, salvo que sea necesario para la realización de operaciones gravadas.
- La entrega de los bienes a los trabajadores de la empresa cuando sean de su libre disposición y no sean necesarios para la prestación de sus servicios.
- La entrega de bienes pactada por convenios colectivos que no se consideran condición de trabajo y que a su vez no sean indispensables para la prestación de servicios.

Expuesto anteriormente se desprende que la empresa deberá reconocer el retiro de bienes al entregar bienes a sus trabajadores a libre disposición de estos para su uso personal, por lo cual la operación de entrega de los útiles a los trabajadores de la empresa se encontraría gravado con el IGV.

Asimismo, el documento que deberá emitir la empresa de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 4 del Reglamento de Comprobantes de pago será una Boleta de Venta, puesto que se entiende que el trabajador carece de RUC.

Por último, el monto del retiro de bienes cargando a gastos deberá ser adicionado en la Declaración Jurada Anual dentro del asistente de la casilla 103 del PDT que corresponda al ejercicio a declarar.

**Impuesto general a las ventas:** Es un impuesto que grava todas las fases del ciclo de producción y distribución, está orientado a ser asumido por el consumidor final, encontrándose normalmente en el precio de compra de los productos que adquiere.

**Impuesto de promoción municipal:** Grava las operaciones afectas al régimen del IGV y se rige por sus mismas normas.

**Impuesto selectivo al consumo:** Es un impuesto indirecto que, a diferencia del IGV, solo grava determinados bienes (es un impuesto específico); una de sus finalidades es desincentivar el consumo de productos que generan externalidades negativas en el orden individual, social y medioambiental, como por ejemplo las bebidas alcohólicas.

El monto de la depreciación correspondiente al mayor valor atribuido como consecuencia de revaluaciones voluntarias de los activos sean con motivo de una reorganización de empresas o sociedades o fuera de estos actos, salvo lo dispuesto en el numeral 1 de Artículo 104 de la Ley modificado por la presente norma.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también resulta de aplicación a los bienes que hubieran sido revaluados como producto de una reorganización y que luego vuelvan a ser transferidos en reorganizaciones posteriores.

#### **1.4.3.1. Las categorías del impuesto a la renta son las siguientes:**

##### **rentas de primera categoría:**

Ingresos que se perciben del usufructo de patrimonios, mediante alquileres constituida por los aspectos de hecho generador, identificando a los contribuyentes como personas naturales, que realizan actividades de alquileres a título oneroso a título gratuito.

##### **Rentas de segunda categoría:**

Considerada renta de poco esfuerzo, son las que provienen de ganancias de valores mobiliarios o inversiones de un derecho o capital invertido o ganancias en la transferencia de inmuebles (por ejemplo acciones, bonos, participaciones de fondos mutuos, regalías, intereses, dividendos etc.), además de premios, bingos, rifas.

##### **Se conocen hasta cuatro sub tipos de rentas:**

###### **1. Ganancias por la venta de valores mobiliarios:**

Renta que se percibe producto de la colocación de acciones, bonos, títulos etc. y rescate de fondos mutuos o de inversión. El impuesto se paga a través de una retención con la tasa del 6.25% cada vez que se produzca una ganancia por la transferencia o rescate de los valores del beneficiario. Si hay saldo pendiente del impuesto por estas rentas se regulariza con la declaración de Renta Anual, conjuntamente con las que provengan de valores mobiliarios que cumplan determinados supuestos para ser computables dentro de esta categoría de renta. (Segundo párrafo del art. 51° del TUO de la ley de Renta), los que se declaran como otras rentas.

## **2. Otras rentas:**

Ingresos que se perciben por conceptos como Intereses por préstamos, regalías, derechos etc. El impuesto se paga con la tasa del 6.25% de la renta neta a través de una retención definitiva que se realiza en el mes que se percibe la renta.

## **3. Ganancias por venta de inmuebles:**

La transferencia de viviendas sean estas por adquisiciones y ventas a partir del 01 de enero de 2004. El impuesto grava la diferencia entre el precio de venta, menos el precio de adquisición actualizado. El impuesto se paga con la tasa del 6.25% sobre la renta neta obtenida y el pago es definitivo, y que ésta se produzca de predios que no sean viviendas.

## **4. Por dividendos o distribución de utilidades:**

Otra forma de ingreso de personas naturales son los dividendos se derivan de las utilidades por acciones o participaciones de una persona en una empresa El impuesto se paga en forma definitiva a través de una retención con la tasa de 4.1% sobre el monto del dividendo o distribución.

## **Rentas de tercera categoría:**

La renta de tercera categoría, es aquella q se produce de las actividades empresariales, en este régimen el impuesto a la renta se aplica con la Tasa del 28%, que grava las utilidades de la empresa al 31 de diciembre de cada ejercicio. Durante el año se realizan 12 pagos a cuenta mensuales, donde el pago

No puede ser menor al 1.5 % de sus ingresos netos los del régimen general y los del mype el 1 % mensual.

Si al cierre del ejercicio hay saldo del impuesto por regularizar se paga conjuntamente con la Declaración Jurada Anual, que se realiza en los 3 primeros meses siguientes al cierre de cada ejercicio. Régimen Especial del Impuesto a la Renta-RER. Solo para empresas con ingresos anuales no mayores a S/ 525,000 al año. Por impuesto a la renta, se paga una cuota mensual con carácter definitivo equivalente al 1.5% sobre ingresos netos.

**Rentas de cuarta categoría:**

Ingreso de personas naturales, se producen por los ingresos que perciben las personas por su trabajo independiente, las dietas de directores de empresas, regidores municipales, consejeros regionales y las retribuciones de los trabajadores del Estado con Contrato Administrativo de Servicios - CAS.

- Están afectos los ingresos mensuales mayores a S/ 2,953.00, anuales mayores a S/ 35,436.00. Este monto varía anualmente en función al valor anual de la UIT.
- Los impuestos se pagan vía retención del 8% de este ingreso mensual, salvo que el monto retenido no cubra el 8% de los ingresos, en cuyo caso el que percibe la renta realiza pagos a cuenta directos mediante declaración mensual.
- Por cada ejercicio, se presenta declaración anual y se paga saldo del impuesto si lo hubiere, con escala progresiva de tasas los que son:
  - Hasta 5 UIT 8%,
  - Más de 5 UIT Hasta 20 UIT 14%,
  - Más de 20 UIT Hasta 35 UIT 17%,
  - Más de 35 UIT Hasta 45 UIT 20%,
  - Más de 45 UIT 30%

Según el monto que alcance la renta neta anual del declarante. En caso la persona perciba además rentas de 5ª. Categoría, estas se acumulan para aplicar la escala progresiva del impuesto.

**Rentas de quinta categoría:**

Perciben los trabajadores dependientes de una entidad o empresa a través de una planilla. Están afectos los ingresos anuales mayores a las primeras 7UIT (S/ 27,650

para el año 2016), es decir que este monto que el impuesto comienza a gravar sobre el exceso de dicho importe, aplicándose la tasa progresiva correspondiente según establece la norma del impuesto a la renta para personas naturales que generen rentas de quinta.

El empleador efectúa al trabajador una retención mensual del impuesto a la renta equivalente a un dozavo del impuesto, que sólo varía en la medida que exista incremento de la remuneración La tasa del impuesto es progresiva:

Con escala progresiva de tasas Hasta 5 UIT 8%,

Más de 5 UIT Hasta 20 UIT 14%,

Más de 20 UIT Hasta 35 UIT 17%,

Más de 35 UIT Hasta 45 UIT 20%,

Más de 45 UIT 30% según el monto de la renta neta afecta que alcance el dependiente.

#### **Rentas del exterior a o de fuente extranjera**

Estas rentas son las que provienen de las ganancias en bienes muebles tangibles o intangibles y/o bienes inmuebles, del trabajo o cualquier otra distinta a la Actividad empresarial.

Cundo se tenga este tipo de ingresos el impuesto se regulariza anualmente, sumando la renta neta de fuente extranjera a la renta neta del trabajo y al monto que resulte (renta imponible

Hasta 5 UIT 8%,

Más de 5 UIT Hasta 20 UIT 14%,

Más de 20 UIT Hasta 35 UIT 17%,

Más de 35 UIT Hasta 45 UIT 20%,

Más de 45 UIT 30% respectivamente. Se exceptúa de este cómputo a las rentas de valores mobiliarios que se hayan considerado para ser sumadas a la renta imponible de segunda categoría que se regulariza conjuntamente con el impuesto y la Declaración de Renta Anual.

Así mismo Las multas, recargos, intereses moratorios previstos en el código Tributario y, en general, sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional.

En principio las multas, los intereses y las sanciones se originan porque el contribuyente ha cometido alguna falta a las disposiciones legales y por lo cual conllevan que se despegue de un bien, que normalmente es en efectivo.

Según lo dispuesto en el artículo 164 del TUO del Código Tributario es infracción tributaria, se tipifica como toda acción u omisión que importe la violación de normas tributarias, siempre que se encuentre tipificada como tal en la presente norma o en otras leyes o decretos legislativos.

Frente a ello con la capacidad y la facultad sancionadora la tiene la Administración Tributaria para determinar y sancionar de forma discrecional las infracciones tributarias.

Es así que según lo dispuesto en el artículo 180 del TUO del Código Tributario una forma de sancionar por parte de la Administración Tributaria es la de aplicar multas a las infracciones tributarias cometidas por el contribuyente.

Además, por otro lado, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 33 del Código Tributario, los intereses nacen por el monto del tributo no pagado dentro de los plazos establecidos.

Por último, las sanciones dadas por entidades del Sector Público Nacional se encuentran basadas en la normativa que regula cada entidad, tales como, por ejemplo: Ministerio de Trabajo, Ministerio de Transporte y Comunicaciones, entre otros.

Al presentar los estados financieros o las declaraciones juradas los sujetos recurren al resultado contable que proviene de la información registrada en los diversos Libros y/o Registros Contables, en los cuales se consignan las operaciones económicas que han realizado a lo largo del ejercicio económico o fiscal, período comprendido de enero a diciembre para ambos casos, donde se evalúa las condiciones que exige la ley de comprobantes de pago con la finalidad de observar los procedimientos establecidos.

Teniendo en cuenta lo descrito anteriormente, es pertinente precisar que la información contable registrada en dichos libros., deberá culminar con el proceso de cierre de libros que es la etapa final del proceso contable en un ejercicio, por la cual se realiza el acto de cerrar el libro diario y el mayor de un ejercicio determinado.

- **Las multas;** son sanciones o penas establecidas que se imponen a los causantes por la falta de cumplimiento de sus obligaciones fiscales, en los términos señalados en la Ley.
- **Los recargos;** son los intereses moratorios a los daños y perjuicios que se cobran a los causantes por la falta de cumplimiento oportuno de su obligación de pagar los créditos fiscales que les corresponden, o sea por la falta de pago puntual de los impuestos y derechos a su cargo.

#### **1.4.3.2. Las donaciones;**

Consiste de bienes o servicios con que el donante decida adquirirlos o contratarlos para dárselos a la organización. Las sumas invertidas en la adquisición de bienes o costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables. Para efectos del impuesto se considerarán costos posteriores (mejoras) a toda clase de inversión que aumenta el valor de la propiedad, es decir, a toda clase de instalaciones efectuadas en locales de oficinas, incluyendo las estanterías, así como los gastos de acondicionamiento de un inmueble propio o arrendado. También se consideran mejoras los gastos incurridos en estudios. No se considerarán mejoras las sumas gastadas en repuestos y reparaciones. Los que cuando se realizan estas actividades de mejoras aumentan el valor del bien, mientras, las reparaciones solo son aquellas necesarias para el mantenimiento del bien en óptimas condiciones, no incrementando su vida útil ni su productividad sino manteniéndolo en condiciones operativas normales.

Incluyendo las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o especie, salvo lo dispuesto en el inciso x del Artículo 37 de la Ley, cabe indicar que en toda donación participan dos personas que asumen respectivamente el rol de donante, quien es el que otorga la donación, y el donatario siendo el que recibe la donación.

En la normativa jurídica peruana a través del artículo 1265 del Código Civil se establece el término donación, el cual es tratado como un contrato en virtud del cual el donante se obliga a transferir gratuitamente al donatario la propiedad de un bien.

Por otra parte, una liberalidad es un acto voluntario por el cual una persona dispone de parte de su patrimonio transfiriendo gratuitamente a favor de un tercero.

En ese sentido, de lo antes expuesto se puede concluir que los conceptos de donación y liberalidad serían sinónimos y que en la práctica tienen un mismo significado.

De acuerdo con nuestra normativa civil, la donación es aquel acto jurídico en virtud del cual un sujeto denominado donante se obliga a transferir gratuitamente a un beneficiario o donatario la propiedad de un determinado bien, esto de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1621 del Código Civil, para que la donación surta efectos, debe de contar con el asentimiento del eventual beneficiario, como bien se sabe las donaciones aceptadas como gasto deducibles a efectos del Impuesto a la Renta son las que se indican en el inciso x) del artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta que representa el 10% de la utilidad neta las que se van aceptar como límite máximo.

En este caso, esta liberalidad o donación no se encuentran contemplada en dicho inciso, por lo que se consideraría lo dispuesto en el inciso d) del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

#### **1.4.3.3. Adquisición de bienes:**

Al adquirir un bien el pago de un precio, que los consumidores entramos en contacto con los empresarios para adquirir algún bien.

Las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones cuya deducción no admite esta ley.

Cabe indicar que según la normativa de la Ley del Impuesto a la Renta, se visualiza que no todas las provisiones que se realizan a nivel contable serían aceptadas como gasto deducibles a efectos de la mencionada Ley, esto es claro al revisar el inciso c) del artículo 44 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, en el que se señala que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones cuya deducción no admite esta ley.

#### **1.4.3.4. Las asignaciones:**

Son los principios de reparto de aplicación a los trabajadores que prestan servicios remunerados en relación de dependencia en la actividad privada, cualquiera sea la modalidad de contratación laboral.

#### **1.4.3.5. Reservas o provisiones:**

Las provisiones es la contabilización de un gasto, del cual no se sabe con exactitud su monto, pero del cual se sabe en que se incurrirá.

#### **1.4.3.6. Intangibles.**

Así mismo La amortización de llaves, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, juanillos y otros activos intangibles similares. Sin embargo, el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcional mente en el plazo de diez años. La SUNAT previa opinión de los organismos técnicos pertinentes, está facultada para determinar el valor real de dichos intangibles, para efectos tributarios, cuando considere que el precio consignado no corresponda a la realidad. La regla anterior no es aplicable a los intangibles aportados, cuyo valor no podrá ser considerado para determinar los resultados.

Cabe indicar que los activos intangibles son bienes económicos inmateriales de propiedad de una persona, empresa u organización, tales como patentes, marcas, derechos de llave, En ese sentido, el marco conceptual para la preparación y presentación de los Estados Financieros define a un activo como aquel recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que se aun recurso controlado por la entidad involucra que el costo de este, al momento del reconocimiento, pueda ser medido confiablemente.

Es así que en el párrafo 8 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 38: Activos Intangibles, se señala que: “un activo intangible es un activo identificable, de carácter no monetario sin apariencia física”.

Asimismo, la NIC mencionada añade de un párrafo 10 que se deben tener en cuenta otros criterios para que se cumpla con la definición de un activo intangible, estos son:

##### **1. Identificabilidad:**

Para esta característica del elemento, la NIC en mención señala en su párrafo 12 que un activo es identificable si:

- a) Es reparable, es decir, es susceptible de ser separado o escindido de la entidad y vendido, transferido, dado en explotación, arrendado o

intercambiado, ya sea individualmente o junto con un contrato, activo identificable o pasivo con los que guarde relación, independientemente de que la entidad tenga la intención de llevar a cabo la separación; o

- b) Surge de derechos contractuales o de otros derechos de tipo legal, con independencia de que estos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

## **2. Control sobre el recurso en cuestión**

Para esta característica del elemento, la NIC en mención en su párrafo 13 que una entidad controlará un determinado activo siempre que:

Tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que subyacen en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios. La capacidad que la entidad tiene para controlar los beneficios económicos futuros de un activo intangible tiene su justificación, normalmente, en derechos de tipo legal que son exigibles ante los tribunales. En ausencia de tales derechos de tipo legal, será más difícil demostrar que existe control. No obstante, la exigibilidad legal de un derecho sobre el elemento no es una condición necesaria para la existencia de control, puesto que la entidad puede ejercer el control sobre los citados beneficios económicos de alguna otra manera.

### **a. Existencia de beneficios económicos futuros**

Para esta característica del elemento, la NIC en mención señala en su párrafo 17 que: Entre los beneficios económicos futuros procedentes de un activo intangible se incluyen:

- Los ingresos de actividades ordinarias procedentes de la venta de productos o servicios.
- Los ahorros de costo y otros rendimientos diferentes que se deriven del uso del activo por parte de la entidad.

Por ejemplo, el uso de la propiedad intelectual dentro del proceso de producción puede reducir los costos de producción futuros, en lugar de aumentar los ingresos de actividades ordinarias futuros.

Los elementos que cumplan de manera conjunta con la definición y los criterios anteriormente serán considerados activos intangibles.

En caso contrario el importe de su adquisición o generación interna, por parte de la entidad, se reconocerá como un gasto del periodo en el que se haya incurrido.

Al efectuar una revisión del texto del artículo 24° de la Ley del Impuesto a la Renta observamos que allí se regulan los supuestos que la mencionada norma considera como rentas de segunda categoría, las cuales califican como rentas de capital.

En este sentido, el literal c) de dicho dispositivo considera como rentas de segunda categoría a las regalías. El literal d) del mismo artículo incluye también como rentas de segunda categoría al producto de la cesión definitiva o temporal de derechos de llave, marcas, patentes, regalías o similares.

Por ello, si una persona natural es titular de una marca, alguna patente registrada previamente en los registros de marcas y patentes del INDECOPI, tiene todo el derecho de explotarla a través de la cesión en uso a otras personas a cambio de una retribución, la cual puede ser tanto en efectivo como en especie, conforme a los acuerdos tomados por las partes contratantes.

De igual modo, se puede efectuar la explotación de un derecho de autor respecto a la creación intelectual de una obra, que puede ser una obra literaria, un poemario, un libro que contenga un análisis normativo, alguna partitura musical que requiera explotarse al interpretarse por terceras personas, entre otros.

Recordemos que en el caso de la percepción de regalías por parte de una persona natural que no realiza actividad empresarial, las mismas califican como rentas de segunda categoría, dentro de las cuales están las rentas de capital.

#### **b. La amortización**

En concordancia y de conformidad con la definición dada por el párrafo de la NIC 38, amortización es la distribución sistemática del importe amortizable de un activo intangible durante los años de su vida útil generando de esta manera un gasto costo en el transcurso del referido periodo.

Asimismo, cabe indicar, en aplicación del párrafo 97 de la NIC en mención, que solo los activos intangibles de duración limitada son sujeto de amortización

En tal sentido, para fines contables, se deberá registrar el gasto por amortización de un activo intangible. En función de su vida útil, la cual debe ser medida teniendo en cuenta lo señalado anteriormente. Para fines tributarios, el inciso g) artículo 44 de la

LIR señala que no serán deducibles las amortizaciones de los intangibles de duración ilimitada. Con referencia a la amortización de los intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrán amortizarse en un solo ejercicio o proporcionalmente hasta en diez ejercicios, tal como lo refiere la SUNAT en su Informe N° 060-2005-sunat/ 2B0000.

#### **1.4.3.7. Clasificación**

De acuerdo a las leyes para fines tributarios el TUO de la Ley del Impuesto a la Renta ha clasificado a los activos intangibles de la siguiente manera:

##### **De duración limitada**

- Modelos de utilidad
- Derechos de autor
- Derechos de llave
- Diseños o modelos planos
- Procesos o formulas secretas
- Programas de instrucciones para computadoras

##### **De duración ilimitada**

- Marcas
- Patentes
- Procedimientos de fabricación
- Juanillos.

Esta clasificación se encuentra con base en lo dispuesto en el inciso g) del artículo 44 de la Ley del Impuesto a la Renta y el inciso a) numeral 2 del artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta.

En lo que se refiere al aspecto contable, de conformidad con lo dispuesto en el párrafo 88 de la NIC 38, la clasificación de los activos intangibles puede darse de duración limitada e ilimitada, o finita e indefinida.

La diferencia esencial se encuentra en la vida útil, ya que en el caso de activos intangibles de duración limitada si es posible definir su vida útil, a diferencia de los clasificados como duración ilimitada.

Según el párrafo 90 de la mencionada NIC, se indica que para calcular la vida útil de un activo intangible se deben tener en cuenta diversos factores, tales como:

- La utilización esperada del activo por parte de la entidad, así como si el elemento podría ser gestionado de forma eficiente por otro equipo directivo distinto.
- Los ciclos típicos de la vida del producto, así como la información pública disponible sobre estimaciones de la vida útil, para tipos similares de activos que tengan una utilización parecida.
- La incidencia de la obsolescencia técnica, tecnológica, comercial o de otro tipo.
- La estabilidad de la industria en la que opere el activo, así como los cambios en la demanda de mercado para los productos o servicios fabricados con el activo en cuestión
- Las actuaciones esperadas de los competidores, ya sean actuales o posteriores.
- El nivel de los desembolsos por mantenimiento necesarios para conseguir los beneficios económicos esperados del activo, así como la capacidad y voluntad de la entidad para alcanzar ese nivel.
- El periodo en que se controle el activo, si estuviera limitado, así como los límites, ya sean legales o de otro tipo, sobre el uso del elemento, tales como las fechas de caducidad de los arrendamientos relacionados con él.
- Si la vida útil del activo depende de las vidas útiles de otros activos poseídos por la entidad.

**Activos intangibles de duración limitada:** Se origina cuando procederá cuando dicho precio se origine en la cesión de tales bienes, y no a las contraprestaciones pactadas por la concesión de uso o el uso intangibles de terceros, supuestos encuadran en la deducción a que se refiere el inciso p) del artículo 37 de la Ley.

**La amortización de llaves, marcas y patentes:** es el precio pagado por activos intangibles de duración limitada, a opción del contribuyente, podrá ser considerado como gasto y aplicado a los resultados del negocio en un solo ejercicio o amortizarse proporcionalmente en diez años.

Las comisiones mercantiles originadas en el exterior por compra o venta de mercaderías u otra clase de bienes, por la parte que exceda el porcentaje que usualmente se abone por dichas comisiones en el país donde estas se originen.

- **Las comisiones mercantiles:** habiéndose dispuesto que para que se configure la misma debe existir un mandato que tenga por objeto un acto u operación de comercio y en la que el comitente o el comisionista sean comerciantes o agentes mediadores de comercio.
- **Compra:** se hace referencia a la acción de obtener o adquirir, a cambio de un precio determinado, un producto o servicio.
- **Venta:** es la entrega de productos servicios a cambio de dinero

La pérdida originada en la venta de valores adquiridos con beneficio tributario, hasta el límite de dicho beneficio;

Los gastos cuya documentación sustentadora no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidas por el reglamento de comprobantes de pago.

Tampoco será deducible el gasto sustentado en comprobante de pago emitido por contribuyente que a la fecha de emisión del comprobante:

En principio cabe recordar que como definición de comprobantes de pago, según lo dispuesto en el artículo 1 del Reglamento de Comprobantes de pago, se tiene que es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso o la prestación de servicios.

Ahora bien, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2 del mencionado Reglamento solo se consideran comprobantes de pago, siempre que cumplan con todas las características y requisitos mínimos establecidos en el presente reglamento, los siguientes:

- Facturas
- Recibos por honorarios
- Boletas de venta
- Liquidaciones de compra
- Tickets o cintas emitidos por máquinas registradoras

- Los documentos autorizados que por su contenido y sistema de emisión permitan un adecuado control tributario y se encuentran expresamente autorizados, de manera previa, por la SUNAT.

Cabe indicar que los requisitos mínimos y características de los comprobantes de pago se encuentran detallados en los artículos 8 y 9 del presente Reglamento respectivamente.

Así también, se define como documento, según el artículo 3 de la norma citada, a los comprobantes de pago, noto de crédito, noto de débito y guías de remisión.

Tenga la condición de no habido, según la publicación realizada por la administración tributaria, salvo que al 31 de diciembre del ejercicio, el contribuyente haya cumplido con levantar tal condición.

La SUNAT le haya notificado la baja de su inscripción en el Registro Único de Contribuyentes.

No se aplicará lo previsto en el presente inciso en los casos en que, de conformidad con el artículo 37 de la Ley, se permita la sustentación del gasto con otros documentos.

#### **1.4.3.8. Monto depreciación:**

En aplicación del literal f) de la ley, son deducibles las depreciaciones de los bienes con los límites que se fijan en el artículo 41 de la Ley del Impuesto a la Renta y el artículo 22° de su Reglamento. La norma reglamentaria no establece tasas de depreciación fija, sino tasas de depreciación con límites máximos. En tal sentido, el contribuyente puede optar por depreciar un bien del activo fijo por un monto menor al límite.

Respecto a la depreciación de los bienes inmuebles se tiene una tasa fija de depreciación del 5% en tanto que las depreciaciones de los otros bienes se efectúan con las tasas máximas que establece el artículo 22 del reglamento de la ley.

Es preciso señalar que, después de la modificación del artículo 40 de la ley, mediante el artículo 2 de la Ley N° 27394, no es posible modificar los montos máximos de depreciación, habiendo quedado tácitamente derogado el inciso d) del Reglamento de la ley que establece el procedimiento de solicitud de modificación de tasas de depreciación.

La depreciación debe ser computada desde el mes siguiente a aquel en que el bien sea utilizado en la generación de renta.

Cuando los bienes del activo sólo se afecten parcialmente a la producción de rentas las depreciaciones se efectuarán en la proporción correspondiente.

De otro lado, debemos señalar que la depreciación, a efectos de ser deducida tributariamente, debe estar contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables, siendo que dichos porcentajes no deben exceder el límite máximo, cuando corresponda.

Mediante el artículo 12° del Decreto Legislativo N.° 1112, publicado el 29 de junio de 2012, vigente a partir del 01 de enero de 2013, se ha modificado el Primer párrafo del artículo 41° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, señalando que las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de los bienes, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia.

Asimismo, se señala que en el caso de costos posteriores se tendrá en cuenta lo siguiente:

**Costos iniciales:** A los costos de adquisición, producción o construcción, o al valor de ingreso al patrimonio, incurridos con anterioridad al inicio de la afectación del bien a la generación de rentas gravadas.

**Costos posteriores:** A los costos incurridos respecto de un bien que ha sido afectado a la generación de rentas gravadas y que, de conformidad con lo dispuesto en las normas contables, se deban reconocer como costo.

El porcentaje anual de depreciación o el porcentaje máximo de depreciación, según corresponda a edificios o construcciones u otro tipo de bienes, se aplicarán sobre el resultado de sumar los costos posteriores con los costos iniciales, o sobre los valores que resulten del ajuste por inflación del balance efectuado conforme a las disposiciones legales en vigencia.

Se calcula el importe resultante de lo dispuesto en el literal anterior será el monto deducible o el máximo deducible en cada ejercicio gravable, según corresponda,

salvo que en el último ejercicio el importe deducible sea mayor que el valor del bien que quede por depreciar, en cuyo caso se deducirá este último.

Se consideran los gastos, incluyendo la pérdida de capital provenientes de operaciones efectuadas con sujetos que califiquen e alguno de los siguientes supuestos.

Sean residentes de países o territorios e baja o nula imposición, sean establecimientos permanentes situados o establecidos en países o territorios de baja o nula imposición, sin quedar comprendidos en los numerales anteriores, obtengan rentas, ingresos o ganancias a través de un país o territorio de baja o nula imposición.

Mediante Decreto Supremo se establecerán los criterios de calificación o los países o territorios de baja o nula imposición para efecto de la presente Ley; así como el alcance de las operaciones indicadas en el párrafo anterior, entre otros. No quedan comprendidos en el presente inciso los gastos derivados de las siguientes operaciones:

- crédito;
- seguros o reaseguros;
- cesión en uso de naves o aeronaves;
- transporte que se realice desde el país hacia el exterior y desde el exterior hacia el país: y,
- derecho de pase por el canal de panamá. Dichos gastos serán deducibles siempre que el precio o monto de la contraprestación sea igual al que hubieran pactado partes independientes en transacciones comparables.

Las pérdidas que se originen en la venta de acciones o participaciones recibidas por re expresión de capital como consecuencia del ajuste por inflación.

Los gastos y pérdidas provenientes de la celebración de instrumentos Financieros Derivados que califiquen en alguno de los siguientes supuestos:

Si el instrumento Financiero Derivado ha sido celebrado con residentes o establecimientos permanentes situados en países o territorios de baja o nula imposición.

Si el contribuyente mantiene posiciones simétricas a través de posiciones de compra y de venta en dos o más instrumentos Financieros Derivados, no se permitirá la deducción de pérdidas sino hasta que exista reconocimiento de ingresos.

Las pérdidas de capital originadas en la enajenación de valores mobiliarios cuando:

Al momento de la enajenación o con posterioridad a ella, en un plazo que no exceda los treinta (30) días calendario, se produzca la adquisición de valores mobiliarios del mismo tipo que los enajenados u opciones de compra sobre los mismos.

Con anterioridad a la enajenación, en su plazo que no exceda los treinta (30) días calendario se produzca la adquisición de valores mobiliarios del mismo tipo que los enajenados, o de opciones de compra sobre los mismos. Lo previsto de este numeral no se aplicará si, luego de la enajenación, el enajenante no mantiene ningún valor mobiliario del mismo tipo en propiedad. No obstante, se aplicará lo dispuesto en el numeral 1, de producirse una posterior adquisición.

Para la determinación de la pérdida de capital no deducible conforme a lo previsto en el párrafo anterior, se tendrá en cuenta lo siguiente:

Si se hubiese adquirido valores mobiliarios u opciones de compra en un número inferior a los valores mobiliarios enajenados, la pérdida de capital no deducible será la que corresponda a la enajenación de valores mobiliarios en un número igual al de los valores mobiliarios adquiridos y /o cuya opción de compra hubiera sido adquirido.

Si la enajenación de valores mobiliarios del mismo tipo se realizó en diversas oportunidades, se deberá determinar la deducibilidad de las pérdidas de capital en el orden en que se hubiesen generado. Para tal efecto, respecto de cada enajenación se deberá considerar únicamente las adquisiciones realizadas hasta treinta (30) días calendario antes o después de la enajenación, empezando por las adquisiciones más antiguas, sin incluir los valores mobiliarios adquiridos ni las opciones de compra que hubiesen dado lugar a la no deducibilidad de otras pérdidas de capital.

Se entenderá por valores mobiliarios del mismo tipo a aquellos que otorguen iguales derechos que otorguen iguales derechos y que correspondan al mismo emisor.

No se encuentren comprendidas dentro del presente inciso las pérdidas de capital generadas a través de los fondos mutuos de inversión en valores, fondos de inversión y de fideicomisos bancarios y de titulización.

Los gastos constituidos por la diferencia entre el valor nominal de un crédito originado entre partes vinculadas y su valor de transferencia a terceros que asuman el riesgo crediticio del deudor.

En caso las referidas transferencias de créditos generen cuentas por cobrar a favor del transferente, no constituyen gasto deducible para este las provisiones y/o castigos por incobrabilidad respecto a dichas cuentas por cobrar.

Lo señalado en el presente inciso no resulta aplicable a las empresas del Sistema Financiero reguladas por la ley General de sistema financiero y de sistema de seguros y orgánica de la superintendencia de Banca y Seguros – Ley N. 26702.

Adicionalmente, conforme a lo indicado en el tercer párrafo del artículo 50 de esta ley, las pérdidas de fuente peruana, provenientes de la celebración de Instrumentos Financieros Derivados que no tengan finalidad de cobertura, solo podrán deducirse de las ganancias de fuente peruana originadas por la celebración de instrumentos Financieros Derivados que tengan el mismo fin.

#### **1.4.3.9. Principio de causalidad:**

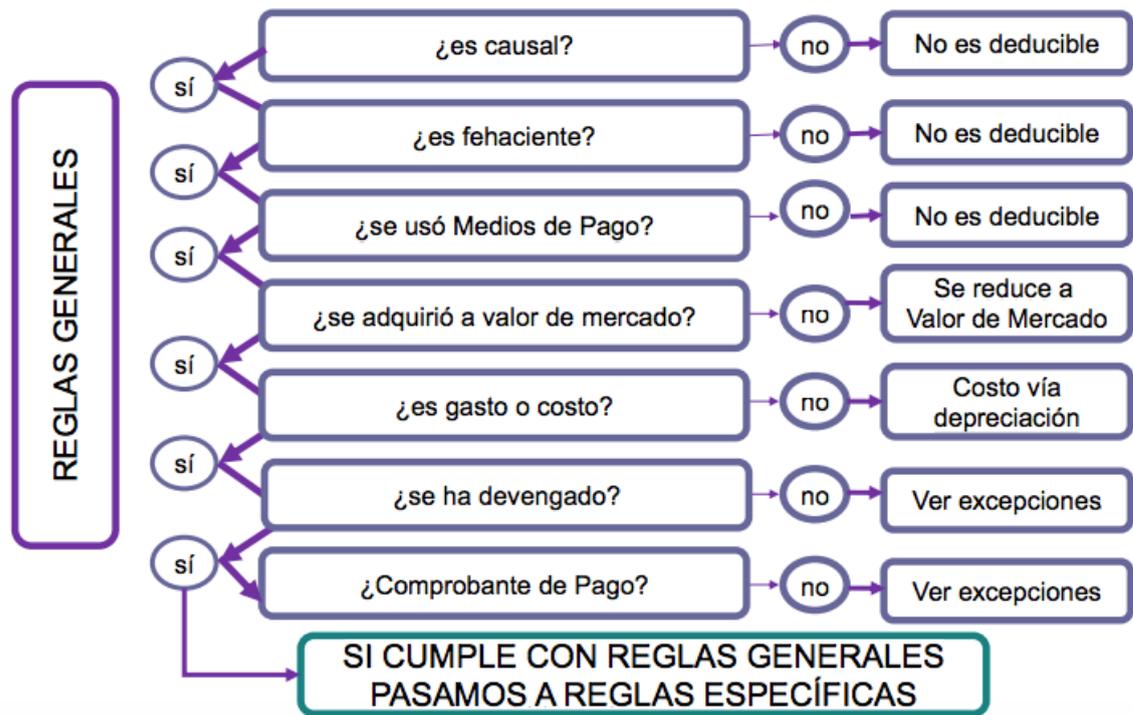
(Alva Matteucci M. , y otros, 2016), En línea con la basta doctrina tributaria, uno de los principios sobre los cuales se obtiene el impuesto a la renta es el principio de causalidad. Lo primero que se tiene que hacer es determinar la renta neta, en ese sentido se debe aplicar el principio de causalidad tributario el cual resulta ser el método más exacto y justo, ya que en virtud de él se permite la deducción de gastos que guardan relación causal directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad, en la medida que el gasto no se encuentre limitado o prohibido por la norma tributaria.

En nuestra legislación nacional del Impuesto a la Renta, el principio de causalidad tributario se encuentra recogido en el primer párrafo del Artículo 37 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta y agrega que el gasto será deducible en la medida que no se encuentre expresamente prohibido por Ley. Cabe indicar que los gastos que no son admitidos expresamente son aquellos que se encuentren contemplados en el

artículo 44 de la LIR y que en algunos supuestos constituyen una reiteración respecto de la no deducibilidad por la inobservancia del principio de causalidad. Así tenemos que en inciso a) del precitado Artículo 44 de la LIR dispone que constituyen gastos reparables los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares, toda vez que estos no cumplen el referido principio.

Aunque la norma en cuestión recoge el principio de causalidad como criterio directriz, existen gastos que no guardan una estricta relación con dicho principio y sin embargo son deducibles, cuando la propia norma así lo permite expresamente primas de seguro de salud del cónyuge e hijos del trabajador, las donaciones, y por otro lado, gastos que guardando vinculación con dicho principio, no resultan deducibles ( gastos de representación que exceden del límite, dietas de directorio que exceden del límite, entre otros). Adviértase respecto de estos últimos, que una evaluación conceptual del principio de causalidad, permitirá sustentar la deducción de los gastos sin ninguna limitación, en tanto sean necesarios para el mantenimiento de la fuente y/o generación de renta; empero, la propia norma exige, además, que la deducción no este prohibida por la ley.

Al respecto, cabe indicar que para que dicha relación que cumpla ello no implica que necesariamente el gasto en que se ha incurrido tiene que haber generado su correspondiente ingreso, sino que basta con que el mismo haya sido destinado a generar ingreso, es decir, que al momento de haber incurrido en el mismo, la intención haya sido la de generar ingreso, lo cual tiene que quedar fehacientemente demostrado. Una vez que se ha determinado la renta neta, se aplica la tasa del 28 % para obtener el IR empresarial en empresas como personas naturales con negocio o jurídicas.



#### 1.4.3.10. Gastos deducibles: últimos criterios jurisprudenciales y opiniones de la SUNAT.

Es importante advertir que en el principio de causalidad subyace el principio de fehaciencia, el cual exige elementos mínimos de prueba del gasto. Así tenemos la RTF N° 1814-4-2006 en la que el Tribunal Fiscal reconoce la necesidad de la probanza para el reconocimiento respecto al gasto incurrido. Así se cita la siguiente corresponde a la Administración Tributaria efectuar la efectiva realización de las operaciones fundamentalmente en base a la documentación proporcionada por el contribuyente, siendo necesario que estos mantengan, al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten, en caso sea necesario, que los comprobantes de pago que sustentan de renta o el mantenimiento de su fuente.

Por otro lado, en la apelación interpuesta (expediente N°00507-1-2005) contra la Resolución de Intendencia N° 015-4-16387 emitida por la intendencia de principales contribuyentes de la SUNAT, el Tribunal Fiscal señaló que la deducción de gastos para efecto del impuesto a la renta se encuentra condicionada a la probanza de la relación de causalidad existente entre la generación y mantenimiento de la fuente productora de renta y las erogaciones efectuadas, las que en este caso se encuentran

demostradas puesto que se encuentran acreditado según el expediente que el mencionado sujeto ejerció, en el ejercicio gravable 2001, las funciones de director, representante legal y gerente general de la empresa recurrente, con lo que se demuestra que efectivamente si prestaba servicios de asesoría.

La Administración tributaria, en el informe N°053-2012-SUNAT/ 4B0000 señala que para la determinación de la renta neta de tercera categoría, los gastos se rigen por el principio de lo devengado y deben cumplir con la causalidad, para efecto de lo cual deberá verificar que sean normales para la actividad que genera gravada y que cumplan, entre otros, con el criterio de razonabilidad.

#### **1.4.3.11. El concepto de gasto para efectos contables y financieros**

En palabras de (Carrasco Buleje ), un gasto es el conjunto de desembolsos pecuniarios, o de valores y bienes equivalentes, realizados en el ejercicio o desempeño de una actividad periódica permanente.

Kholer define el gasto como erogaciones que pueden ser presentes o pasados, que sufraga el costo de una operación. Dentro de este concepto tenemos los gastos que son corrientes, aquellos que corresponden al periodo, las provisiones o amortizaciones de las inversiones, tales como amortización de las inversiones, depreciación de los activos fijos, etc.

Desde el punto de vista contable y financiero, observamos que el párrafo 35 del texto de la NIC 1, precisa que la información que los estados financieros refleja constituyen una manifestación fidedigna de las operaciones o hechos deben ser contabilizados tomando en cuenta los criterios de sustancia y realidad económica y no meramente con su forma legal.

Recordemos que la sustancia de las operaciones u otros hechos no siempre concuerda con aquello que establece la norma legal; bajo este criterio deben ser contabilizados todos los gastos vinculados a actividad a que se dedica la empresa independientemente de si los comprobantes de pago reúnen o no los requisitos establecidos.

Reglas Generales, tendremos que evaluar los principios tributarios: causalidad, razonabilidad, generalidad, fehaciente, etc.

- **Renta anual – principio de causalidad**

Reglas Específicas, tendremos que evaluar el artículo 37 y 44 del TUO de la LIR.

En esta oportunidad vamos a recordar los principales puntos que menciona la Ley del Impuesto a la Renta sobre los gastos no deducibles. Para revisar la lista completa solo tienes que leer el artículo 44 del TUO de la LIR.

**a) Los gastos personales y de sustento del contribuyente y sus familiares.**

Los gastos personales son el dolor de cabeza para todo contador que labora en una empresa familiar. Es muy frecuente que el gerente general entregue comprobantes de pago por gastos personales realizados por su persona a la empresa, con el fin de sustentar gastos, por ejemplo:

- Ropa de la familia.
- Juguetes de los niños.
- Compra de alfombras y cortinas.
- Útiles escolares de los hijos.
- Combustible del carro de la esposa e hijos.
- Pasajes aéreos de vacaciones de la familia.
- Hospedaje y comida de vacaciones.
- Compra de licores.
- Pago de membresía como Club, GYM, periódicos, etc.

Estos conceptos mencionados son gastos no deducibles, debido a que no cumplen un principio básico: Generalidad.

**b) El impuesto a la renta.**

Esto es muy sencillo, el mismo tributo de impuesto a renta no es deducible para el mismo cálculo.

**C) Las multas, recargos, intereses moratorios**

Previstos en el Código Tributario y, en general, sanciones aplicadas por el Sector Público Nacional. En este punto se refiere por ejemplo a las multas tributarias que una empresa paga, por ejemplo, por infringir el artículo 175 del código tributario (multas relacionadas a los libros contables). Otro ejemplo: serían las papeletas de tránsito que aplica el SAT a los vehículos de la empresa. También las multas

emitidas por la municipalidad. Adicionalmente los intereses que pueden generar el pago de tributos y multas.

**d) Las donaciones y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie, salvo lo dispuesto en el inciso x) del Artículo 37° de la Ley.**

En este punto se refiere a entrega de dinero o especie sin justificación alguna, como pueden ser en dinero que se entrega al guardián de la cuadra que cuida las casas del vecindario, Los panetones que se pueden regalar al vaso de leche de la urbanización. La única excepción son las donaciones que cumplen los requisitos del inciso x) del artículo 37 de la Ley.

**e) Las sumas invertidas en la adquisición de bienes o costos posteriores incorporados al activo de acuerdo con las normas contables.**

Este punto está relacionado a la NIC 16, donde se identifica la diferencia entre una mejora y un gasto por mantenimiento, el cambio de motor en un vehículo que alargara la vida útil, debe considerarse parte del costo del activo, y no gasto por mantenimiento.

**f) Las asignaciones destinadas a la constitución de reservas o provisiones cuya deducción no admite esta ley.**

Este inciso se aplica para las entidades del sistema financiero. Para saber cuáles son las deducciones permitidas por ley debemos repasar el literal h) del artículo 37 del TUO de la LIR

**1.4.3.12. Deducción de gastos que inciden conjuntamente en rentas gravadas, exoneradas e inafectas.**

Otra renta importante que merece analizarse, es el referido a los gastos que inciden conjuntamente en rentas gravadas, exoneradas e inafectas, ya que en puridad no cumplen con el principio de causalidad. Sobre el particular, el profesor.

(García Mullín), señala que más específicamente, la relación de causalidad se establece con la generación de la renta gravada, lo que significa la necesidad de soluciones especiales en casos en que la empresa es productora también de rentas generadas en el exterior, si el principio jurisdiccional del país es el de territorialidad de la fuente.

Sobre el particular, el inciso p) del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta aprobado por el Decreto Supremo N°122-94-EF, señala que cuando los gastos necesarios para producir la renta y mantener la fuente incidan conjuntamente en rentas gravadas y rentas exoneradas o inafectas, y no sean imputables directamente a unas o a otras, la deducción se efectuará en forma proporcional a los gastos directos imputables a dichas rentas. En los casos en que no se pudiera establecer la proporcionalidad indicada, se considerará como gasto inherente a la renta gravada el importe que resulte de aplicar al total de los gastos comunes el porcentaje que se obtenga de dividir la renta bruta gravada entre el total de rentas brutas, gravadas y exoneradas o inafectas.

Es decir, en el caso de gastos que inciden conjuntamente en rentas gravadas y exoneradas o inafectas, el importe deducible se determinará de acuerdo a uno de los procedimientos siguientes:

**1. Imputación de gastos directos.**

Es decir, si la empresa determina en forma separada los gastos que inciden en la renta gravada de aquellos que inciden en la renta exonerada o inafecta, el importe deducible por gastos comunes se efectuará de acuerdo a la proporción de gastos directos.

**2. Según el porcentaje de la renta bruta gravada.**

Si la empresa, no puede establecer los gastos que inciden en rentas gravadas o exoneradas e inafectas, el importe deducible por gastos comunes se determinará en función al porcentaje que representa la renta bruta gravada del total de rentas brutas. Debe tenerse en consideración que la norma hace referencia a la renta bruta, que resulta de la diferencia entre el ingreso gravado menos costo computable.

**1.4.3.13. El gasto incurrido debe encontrarse acreditado debidamente con documentos, comprobantes de pago y contar con documentación adicional fehaciente**

Es importante mencionar que no basta con el solo hecho de contar con el comprobante emitido por el vendedor del bien o en el caso del proveedor del servicio ofrecido, sino que al comprobante de pago le debe seguir de la mano todos aquellos documentos que permiten justificar una operación, tales como orden de compra o de

servicio, proformas, cartas de aceptación, ofertas, guía de emisión, documento de salida de almacén, kárdex , informes de conformidad de servicios, conformidad de la adquisición de la mercadería, entre otros.

En algunas situaciones pueden presentarse casos en los cuales existe la documentación complementaria indicada anteriormente, existe el comprobante de pago respectivo pero la operación no se llevó a cabo. Esta situación es típica cuando el propio contribuyente es el que “intenta” justificar una operación inexistente o la misma es no fehaciente, lo cual permite apreciar la posible comisión de figuras penales a través de los delitos, ya que existe intencionalidad (dolo). Se observa además que se está tratando de crear una operación donde la misma no existió.

Bajo estas consideraciones es interesante revisar la opinión de:

(Picón Gonzalez), cabe indicar que mientras mayor sea el monto del gasto, mayor debe ser la preocupación de la empresa en formalizar y conservar la documentación que justifique el gasto, en particular, tomando en cuenta la enorme informalidad que rige en nuestro medio. Asimismo, debe señalarse que la exigencia y evaluación de documentación por la administración tributaria, deben enmarcarse dentro del campo de la razonabilidad, debiendo ser particularmente rigurosas en aquellas situaciones en que la norma legal ha determinado las pruebas sin las cuales se deberá desconocer el gasto, como ocurre en el caso de los gastos de viaje.

#### **1.4.3.14. La fehaciencia:**

La fehaciencia es un principio que implica sustentar la operación, donde no basta sólo la presentación del comprobante de pago. Por ejemplo, en un caso referente a servicios de cuarta categoría, la RTF N°00317-5-2004 (25.09.04) ha señalado que cuando se cuestiona la fehaciencia de una operación no basta la presentación del comprobante que la respalda, sino que se requiere una sustentación adicional. En este caso, el recurrente, a pesar que la SUNAT le requirió expresamente para ello, no ha explicado ni sustentado el destino de los servicios que al parecer se prestaban periódicamente, es decir, se debe mostrar el detalle de tales servicios y/o los asientos contables que reflejen los pagos efectuados como contraprestación, indicios que permitirían evaluar no sólo la fehaciencia del gasto sino su vinculación y razonabilidad. La fehaciencia está directamente relacionada con la carga de la prueba

para los administrados, donde es un deber y derecho del Contribuyente acreditar de manera razonable el gasto y su causalidad. Ello tiene su fundamento en el Principio de Verdad Material, señalado en la Ley de Procedimiento Administrativo General<sup>9</sup>. En ese orden de ideas la prueba es un deber de colaboración y un derecho de defensa, propio del debido procedimiento administrativo. Téngase en cuenta que si bien en principio la carga de la prueba corresponde a quien alega un hecho (contribuyente), (Alva Matteucci M. , y otros, 2016), Además de los criterios antes señalados, durante un proceso de fiscalización, la Administración Tributaria exige para la deducción de los gastos, el que estos sean “fehacientes”. Sobre el particular debe considerarse que la fehaciencia de un gasto tiene que ver con elementos que prueben que efectivamente el gasto fue consumido o utilizado por la empresa. Estos elementos pueden incluir desde comprobantes de pago y además documentos pertinentes, guía de remisión, contratos, hasta informes internos o externos respecto del efectivo consumo o utilización de ese gasto.

La aplicación de este criterio, también lo ha reconocido el Tribunal Fiscal en variada jurisprudencia. Así, por ejemplo, en la RTF N° 5732-1-2005(20-09-05) esta entidad observó que “para deducir gastos, no basta con acreditar que se cuenta con comprobantes de pago que respaldan las operaciones realizadas, ni con el registro contable de las mismas, sino que debe mostrarse que estas operaciones se han realizado. Para observar la fehaciencia de las operaciones, la Administración debe investigar todas las circunstancias del caso, actuando los medios probatorios pertinentes siempre que sean permitidos en el ordenamiento tributario valorando en forma conjunta y con apreciación razonada.

De igual forme en la RTF N° 120-5-2002 (11-01-02) resolvió que “para sustentar el crédito fiscal en forma fehaciente y razonable, el adquirente no solo debe cumplir con tener comprobantes de pago por adquisiciones que en teoría cumplan con los requisitos sustanciales y formales establecidos en la Ley del IGV, sino que fundamentalmente es necesario que dichos comprobantes correspondan a operaciones reales.

#### **1.4.3.15. Comprobantes de pago:**

Es el documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso o la prestación de servicios. Para ser considerado como tal debe ser emitido y/o impreso conforme a las normas del Reglamento de comprobantes de pago (Resolución de Superintendencia N°007-99-SUNAT). El Comprobante de Pago es un documento que acredita la transferencia de bienes, la entrega en uso o la prestación de servicios. El comprobante de pago es un documento formal que avala una relación comercial o de transferencia en cuanto a bienes y servicios se refiere Evitar una acción ilegal que nos afecta a todos.

- a) Cuando una persona vende un bien o presta un servicio y no da comprobante de pago se queda con el impuesto (IGV) que está incluido en el precio de dicho bien o servicio. Por ejemplo: Si nos venden una radio a S/.100.00.La radio en realidad nos cuesta S/. 84.04 y pagamos adicionalmente S/.15.96 por concepto de IGV que debe ser entregado al Estado. Si el vendedor no nos entrega comprobante, se estaría quedando con nuestros S/.15.96, en vez de entregarlos al Estado.
- b) Cuando una persona vende un bien o presta un servicio y no da Comprobante de Pago oculta sus operaciones, no anotándolas en sus libros contables y no pagando el impuesto que le corresponde.

El comprobante de pago prueba la posesión de un bien y puede servir de constancia frente a terceros.

Por ejemplo, si el bien es robado, al hacer la denuncia o reclamarlo se presentará el comprobante de pago.

- En caso de que la mercadería tenga defectos o este malograda, con el comprobante de pago se puede pedir el cambio o devolución.

Existen varios tipos de comprobantes de pago y cada uno tiene un fin diferente, dependiendo de la actividad que usted realiza.

Documentos Exigidos Legalmente por la SUNAT:

##### **a) Factura:**

La factura es el comprobante de pago que sustenta gastos / costos y detalla en forma clara los bienes e importes de los mismos, por lo general, es utilizado en

transacciones entre empresas o personas que necesitan sustentar el pago del IGV en sus adquisiciones, a fin de utilizar el denominado "crédito fiscal", así como gasto o costo para efecto tributario.

**b) Recibo por honorarios**

Es el comprobante de pago utilizado por aquellas personas que se dedican en forma individual al ejercicio de cualquier profesión, arte, ciencia u oficio, por ejemplo: médicos, abogados, gasfiteros, artistas, albañiles.

*Base Legal: Numeral 2 del Artículo 4º de la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT y el artículo 33 del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta – Decreto Supremo N° 054-99-EF*

**c) Boleta de venta**

Es el comprobante de pago que se emiten en operaciones con consumidores o usuarios finales, y que no permite ejercer el derecho al *crédito fiscal*, ni sustentar gasto o costo para efecto tributario.

Cuando el importe de la venta o servicio prestado supere media (1/2) U.I.T. por operación, será necesario consignar los siguientes datos de identificación del adquirente o usuario: apellidos y nombres, dirección y número de su documento de identidad.

*Base Legal: Numeral 3.10 del Artículo 8º de la Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT*

**d) Liquidaciones de compra**

Es el comprobante utilizado por las empresas que realizan adquisiciones a personas naturales productoras y/o acopiadoras de productos primarios derivados de la actividad agropecuaria, pesca artesanal, extracción de madera, de productos silvestres, minería aurífera artesanal, artesanía y desperdicios y desechos metálicos y no metálicos, desechos de papel y desperdicios de caucho que no cuentan con número de RUC; tal es el caso de las empresas que realizan compras a pequeños mineros, artesanos o agricultores los que, por encontrarse en lugares muy alejados a los centros urbanos, se ven imposibilitados de obtener su número de RUC y así poder emitir sus comprobantes de pago

#### **1.4.3.16. Retiro de bienes:**

El retiro de bienes que efectúe el propietario, socio o titular de la empresa o la empresa misma, incluyendo los que se efectúen como descuento o bonificación, con excepción de los señalados en la Ley y su Reglamento, tales como los siguientes:

La entrega de bienes a un tercero para ser utilizados en la fabricación de otros bienes que la empresa le hubiere encargado.

- El retiro de insumos, materias primas y bienes intermedios utilizados en la elaboración de los bienes que produce la empresa.
- El retiro de bienes por el constructor para ser incorporados a la construcción de un inmueble.
- El retiro de bienes como consecuencia de la desaparición, destrucción o pérdida de bienes debidamente acreditada conforme lo disponga el Reglamento.
- El retiro de bienes para ser consumidos por la propia empresa, siempre que sea necesario para la realización de las operaciones gravadas.
- Bienes no consumibles, utilizados por la propia empresa, siempre que sea necesario para la realización de las operaciones gravadas y que dichos bienes no sean retirados a favor de terceros.
- El retiro de bienes para ser entregados a los trabajadores como condición de trabajo, siempre que sean indispensables para que el trabajador pueda prestar sus servicios, o cuando dicha entrega se disponga mediante Ley.
- El retiro de bienes, producto de la transferencia por subrogación a las empresas de seguros de los bienes siniestrados que hayan sido recuperados.

#### **1.4.3.17. Compras fehacientes:**

Si bien la normatividad del Impuesto a la Renta (IR) no indica expresamente lo que debe entenderse por fehaciencia para propósitos de tomar deducciones en la determinación del resultado tributario, tanto la misma SUNAT como también el Tribunal Fiscal han tomado posición en el sentido que para que el gasto vinculado a

la adquisición de un bien o servicio califique como fehaciente no sólo debe reflejarse el egreso en el respectivo comprobante de pago, sino que, además, éste obligatoriamente debe verse también acompañado con la documentación que demuestre que dicho documento efectivamente sustenta una operación real.

#### **1.4.3.18. Compras del giro de negocio:**

Tratándose de gastos de representación propios del giro o negocio, éstos otorgarán derecho a crédito fiscal, en la parte que, en conjunto, no excedan el medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos acumulados en el año calendario hasta el mes en que corresponda aplicarlos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias acumuladas durante un año calendario.

#### **1.4.3.19. Normalidad:**

El primer criterio a observar para el cumplimiento del principio de causalidad, es el de Normalidad. Según este criterio, los gastos deben ser normales para la actividad que genera la actividad gravada. En relación a este criterio, es muy importante señalar que la normalidad dependerá de cada caso en particular, pues lo que podría ser normal para una empresa, no lo podría ser para otra. Un ejemplo ilustrará mejor este criterio. En la extracción pesquera, es normal que los grifos que proveen de combustible a las empresas que extraen los recursos hidrobiológicos, se comprometan a trasladarlo directamente a las embarcaciones de ésta, en alta mar, para lo cual, utilizan embarcaciones menores denominadas “chatas”, las que podrían ser de propiedad del grifo o alquiladas de terceros. En ese caso, el gasto por el alquiler de las chatas será normal para la actividad gravada.

Están incluidos dentro del Principio de Causalidad, los cuales tienen como objetivo ayudar a la evaluación de la vinculación del gasto con las actividades económicas de la empresa. Con respecto al Principio de Normalidad, consiste en un criterio básico (aplicable a todo gasto). Es decir, se trata de un criterio que pudo haber generado ingresos gravados a su acreedor. En ese sentido, el Tribunal Fiscal ha señalado para el caso de los castigos por deudas incobrables que, si bien el inciso i) de dicho artículo 37° permite los castigos y el Reglamento de la Ley detalla las condiciones específicas para la aceptación de la deducción, la verificación de las mismas no exime del cumplimiento del principio de causalidad<sup>4</sup>. Con respecto al mantenimiento

de la fuente productora de renta, el Tribunal Fiscal ha señalado que se debe entender como fuente productora al capital corporal e incorporal que, teniendo un precio en dinero, es capaz de suministrar una renta a su poseedor, como es el caso de las cosas, muebles e inmuebles, los capitales monetarios, los derechos y las actividades<sup>5</sup>. Finalmente, un supuesto particular se da cuando varios agentes se ven beneficiados por el gasto efectuado por uno de ellos. Al respecto, existió un caso de gastos de publicidad que beneficia tanto al embotellador como la empresa matriz, por el cual el Tribunal ha señalado que no existe en la LIR ni en su Reglamento, norma que obligue a los contribuyentes a adoptar un determinado criterio técnico para la participación en los gastos, bastando únicamente que se cumpla con el principio de causalidad, que el gasto sea necesario y que se encuentre sustentado en comprobantes de pago emitidos de acuerdo con la legislación de la materia, para que el gasto sea deducible.

#### **1.4.3.20. Gastos necesarios:**

Los gastos necesarios para producir renta, o bien, los gastos aceptados, son los desembolsos que la ley permite deducir de los ingresos brutos para determinar el resultado tributario del ejercicio. Señalaremos los requisitos que deben cumplir los gastos para ser considerados como necesarios.

Los requisitos generales que deben cumplir los gastos para ser considerados como necesarios para producir renta, de acuerdo a lo señalado en el artículo 31 de la ley de impuesto a la renta son: que se trata de gastos que correspondan al ejercicio, que se encuentren pagados o adeudados, que se relacionen con el giro de la empresa, que sean obligatorios e inevitables, que estén acreditados con documentación fehaciente; tratándose de gastos incurridos en el extranjero, se acredita con el documento obligatorio en el país de origen, presentando una traducción al español, cuando proceda, y finalmente que no correspondan a la adquisición, arrendamiento, mantención, funcionamiento y otros relacionados con automóviles, y similares. Salvo que sea el giro habitual o esté autorizado por el Director Nacional del Servicio de Impuestos Internos. Estas condiciones son copulativas, es decir, el desembolso debe cumplir con todas ellas.

“Normal y necesario” = gastos que efectivamente sirven y están destinados a generar rentas. También se pueden aceptar gastos aplicados, por eje gastos para la ampliación de actividades, puede ser la ampliación del negocio.

Algunos gastos aceptados: RTF 1285-4-2000 Gastos en Stand Ferial RTF 756-2-2000 Obsequios Promocionales a estudiantes de medicina. RTF 612-4-2000 Seguridad de Familiares de Trabajadores. RTF 585-2-2000 Gastos publicitarios.

#### **1.4.3.21. Gastos proporcionales:**

Agrupar los gastos de sede social, los impuestos sobre las cifras de negocios, que se distribuirán a prorrata de las cifras de negocios correspondiente a las cuentas de precios de coste interesadas.

#### **1.4.3.22. Gasto causal:**

En aplicación del Principio de Causalidad recogido en el art. 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, se indica que para 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 esta Ley. Con relación a la aplicación de este principio se presentaban dos concepciones, conforme se aprecia a continuación:

Concepción restrictiva del Principio de Causalidad: Se permite la deducción de los gastos que tengan la característica de necesarios e indispensables para poder producir la renta y/o también mantener la fuente generadora. (Postura del fisco).

Concepción amplia del Principio de Causalidad: Se permite la deducción de todos aquellos gastos necesarios para producir y/o mantener la fuente generadora de renta, tomando en cuenta adicionalmente la totalidad de desembolsos que puedan contribuir de manera indirecta a la generación de renta. (Postura mayoritaria de los contribuyentes).

En una reciente publicación de un Diario especializado en economía, se hizo mención al criterio que se está aplicando últimamente en la jurisprudencia emitida por la Corte Suprema, específicamente en la Casación N° 2579-2010-Lima, la cual analiza el criterio de causalidad para la deducibilidad de los gastos en la determinación de la renta neta de tercera categoría.

#### **1.4.3.23. Razonabilidad:**

La razonabilidad de un gasto está vinculada estrechamente a la proporcionalidad del mismo. Esto es así, pues para que un gasto sea deducible, el mismo debe ser razonable en relación con los ingresos del contribuyente, lo que debería implicar que exista una proporcionalidad con estos últimos. En relación con estos criterios, el Tribunal Fiscal en reiterada jurisprudencia ha confirmado este criterio. Así por ejemplo en la RTF N° 9473-5-2001 (28.11.20001) resolvió que “El principio de causalidad es la relación que debe existir entre los gastos incurridos y la generación de renta o mantenimiento de su fuente, el mismo que debe analizarse en cada caso particular considerando los criterios de razonabilidad y proporcionalidad, atendiendo a la naturaleza de las operaciones realizadas por cada contribuyente, el volumen de éstas, etc., elementos que pueden llegar a determinar que mientras la adquisición de un mismo bien si constituya un gasto deducible para una empresa, para otra no lo sea”

El Principio de Razonabilidad también está estrechamente vinculado al principio de causalidad en la medida que ayuda evaluar la vinculación del gasto con las actividades económicas de la empresa. En ese sentido, es un criterio cuantitativo donde se trata de relacionar el monto de los gastos deducibles con el monto de los ingresos reconocidos. Es decir, los gastos deducibles son aquellos que resulten proporcionales en relación con los ingresos del contribuyente. En este caso, el Tribunal ha señalado que es nulo el pronunciamiento de la Administración que no toma el principio de razonabilidad del gasto. Por ejemplo, para un caso de gastos de viaje, el Tribunal consideró que la SUNAT no ha verificado la necesidad y razonabilidad del mismo, por lo que se ordena emitir un nuevo pronunciamiento, y en el extremo referido a facturas de compra que no habrían sido tomadas en cuenta por la Administración<sup>7</sup>. Finalmente, el Principio de Generalidad, el cual está relacionado directamente a la aplicación de los incisos I), II) y a.2) del artículo 37° de la LIR. Sobre el particular, la jurisprudencia del Tribunal Fiscal señala que dicho principio es relativo (no necesariamente se refiere a que un gasto beneficie a todos los trabajadores de la empresa). Ello se ve por ejemplo en un caso de seguro médico

a trabajadores por el cual la Administración cuestiona el carácter general del gasto de seguro.

**1.4.3.24. Gasto de funcionamiento:**

Los gastos de funcionamiento son aquellas erogaciones necesarias y recurrentes del estado que garantizan el normal funcionamiento de la administración territorial, para el desempeño de sus competencias. La corte constitucional ha definido a los gastos de funcionamiento diferenciándolos de aquellos gastos productivos que generan riqueza y desarrollo, y que se caracterizan porque generan un retorno en término del beneficio futuro para la sociedad en su conjunto.

**1.4.3.25. Gasto de inversión:**

Son aquellos en los que incurre, destinados a la creación de infraestructuras y a la creación o adquisición de bienes de naturaleza inventariable necesarios para el funcionamiento de los servicios y aquellos otros gastos que tengan carácter de amortizables.

**1.4.3.26. Gasto inherente:**

Se considerará como "gasto inherente a la renta gravada" el importe que resulte de aplicar al total de los gastos comunes el porcentaje que se obtenga de dividir la renta bruta gravada entre el total de rentas brutas gravadas, exoneradas e inafectas (regla de la "prorrata" de rentas).

**1.4.3.27. Generalidad:**

Finalmente, el Principio de Generalidad, el cual está relacionado directamente a la aplicación de los incisos I), II) y a.2) del artículo 37° de la LIR. Sobre el particular, la jurisprudencia del Tribunal Fiscal señala que dicho principio es relativo (no necesariamente se refiere a que un gasto beneficie a todos los trabajadores de la empresa). Ello se ve por ejemplo en un caso de seguro médico a trabajadores por el cual la Administración cuestiona el carácter general del gasto de seguro médico por haber sido otorgado sólo al gerente de la empresa. En ese caso, la Administración no tuvo en cuenta que, dicha característica debe evaluarse considerando situaciones comunes del personal, lo que no se relaciona necesariamente con comprender la totalidad de trabajadores de la empresa. Es así que la generalidad del gasto observado debió verificarse en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o

condición similar, dentro de esta perspectiva, bien podría ocurrir que dada la característica de un puesto, el beneficio corresponda sólo a una persona sin que por ello se incumpla con el requisito de generalidad<sup>8</sup>. Bajo esta concepción, si por ejemplo un gasto no llega a cumplir con el criterio de generalidad, no es impedimento para que pueda ser deducible, aunque bajo el inciso v) del artículo 37° de la LIR, constituyendo una mayor remuneración para el trabajador que recibe dicho beneficio. Por ejemplo, en la RTF N° 2230-2-2003 (25.04.03) se señala que si bien generalidad del gasto observado debió verificarse en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar, dentro de esta perspectiva, bien podría ocurrir que dada la característica de un puesto, el beneficio corresponda sólo a una persona o más, y aun cuando el gasto observado no cumpliera con la característica de generalidad, calificará como renta gravable de quinta categoría, por lo cual sería deducible en la determinación de la renta imponible de tercera categoría.

Los incisos I) y II) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta señala que son deducibles de la Renta Bruta de tercera categoría, a fin de determinar la Renta Neta, entre otros gastos:

- Los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y retribuciones que se acuerden al personal, incluyendo todos los pagos que por cualquier concepto se hagan a favor de los servidores en virtud del vínculo laboral existente y con motivo del cese.
- Los gastos y contribuciones destinadas a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos; así como los gastos de enfermedad de cualquier servidor. Adicionalmente, serán deducibles los gastos que efectúe el empleador por las primas de seguro de salud del cónyuge e hijos del trabajador, siempre que estos últimos sean menores de 18 años, a menos que éstos se encuentren incapacitados. Tratándose de estos gastos, el último párrafo del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta establece que a fin de deducirlos debe evaluarse si los mismos, además de ser normales y razonables (y proporcionales) en relación con la actividad del contribuyente y los ingresos del contribuyente, respectivamente, cumplen con el criterio

de generalidad. Sobre el particular debe indicarse que el criterio de generalidad, no implica otorgar los beneficios antes señalados a todos los trabajadores, sino que el contribuyente debe determinar quiénes son los beneficiarios, tomando en consideración la especial posición o condición que tuvieran dentro de la empresa.

#### **1.4.3.28. Gastos de mantenimiento:**

Son los desembolsos y deducciones causados por la administración de la empresa:

Sueldos y salarios del personal administrativo (gerente, secretaria, mensajero).

- Vendedores
- Arrendamiento de oficina
- Papelería
- Correo y teléfono
- Transporte
- Mantenimiento de vehículo
- Capacitación
- Depreciación de muebles y enseres de oficina.

El fin del año constituye para muchas empresas un punto de referencia para revisar su participación en el mercado, el desempeño de sus trabajadores, verificar si se alcanzaron las metas trazadas al inicio de año, entre otras situaciones.

Sin embargo, el fin de año en términos tributarios marca el fin de un ejercicio gravable (31 de diciembre) y el inicio de otro ejercicio (a partir del 1 de enero), el cual también permite identificar el momento en el cual se deben identificar la asunción de gastos necesarios para el mantenimiento de la fuente productora de renta, a efectos de poder determinar la renta neta de tercera categoría.

En tal sentido y considerando que las empresas requieren contar con los respectivos comprobantes de pago que sustenten la fehaciencia de las operaciones, éstas exigen a los proveedores de los servicios y/o venta de bienes que cumplan con entregar de manera oportuna y antes del cierre del ejercicio sus respectivos comprobantes de pago, de tal manera que no existan dificultades para poder elaborar los balances de cierre de fin de año.

Sin embargo, existen casos en los cuales las empresas pese a contar con ciertas previsiones en la recepción de los comprobantes, algunos proveedores no cumplen con entregar los mismos en un ejercicio, sino que su entrega se realiza en el ejercicio siguiente, lo cual genera dificultades sobre todo en el tema del registro de los comprobantes en la contabilidad y asignarlos a un determinado ejercicio a efectos de no tener alguna contingencia. Pese a ello, algunos contribuyentes procuran trasladar los gastos de un ejercicio anterior hacia otro o a períodos futuros, generando de algún modo contingencias frente al fisco por el incumplimiento del Principio del Devengo y de las reglas establecidas en el artículo 57° de la Ley del Impuesto a la Renta. Pese a ello existen algunas excepciones que serán materia de análisis más adelante, generándose en alguna medida reparos por parte de la Administración Tributaria. El presente informe pretende revisar cuales son los gastos que habiéndose generado en un ejercicio pueden ser aceptados en otro próximo.

**1.4.3.29. Gastos imprescindibles:**

Debe ser entendido como el gasto que de manera directa genera renta, que es imprescindible su erogación, es decir, que no haya posibilidad de sustraerse del gasto. Es en este sentido que debe entenderse la necesidad del gasto. En este caso la generación de renta está preestablecida.

**1.4.3.30. Gastos convenientes:**

Entendido como el gasto que resulta adecuado para la generación de renta, no obstante, esta última pueda no generarse por circunstancias ajenas a la empresa. Estos gastos son definidos en las políticas internas que establece la empresa en el desarrollo de sus actividades, siendo que la propia empresa a través de su representante decide su realización. La generación de renta se establece con posterioridad a la realización del gasto, ya que este puede o no ocurrir.

**1.4.3.31. Gasto normal:**

Es considerado gasto normal aquel que es efectuado habitualmente en la realización de las operaciones comerciales. En tal sentido, se evaluará el tipo de operación que efectúa cada contribuyente para establecer la necesidad del gasto.

#### **1.4.3.32. Bancarización y uso de medios de pago**

En la Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, también llamada Ley de Bancarización, se regulan 2 temas por separado: Bancarización e ITF. Se señala que para que un gasto sea deducible los pagos a los proveedores se deben efectuar a través de los medios de pago establecidos por la legislación. De lo anteriormente dicho se desprende que la bancarización implica la cancelación de obligaciones con medios de pago. Con lo cual otro tipo de operaciones, como las operaciones de redescuento de letras de cambio, no obligan a utilizar los medios de pago<sup>15</sup>. Como se señaló anteriormente, el criterio de la bancarización está netamente ligado al criterio de fehaciencia de las operaciones. Por lo cual la erogación efectiva debe estar ligada al medio de pago utilizado por el adquirente. Sin embargo, el Tribunal Fiscal, para un caso particular, ha señalado que las normas que regulan la utilización de medios de pago no señalan que los cheques u otros medios de pago destinados a cancelar las adquisiciones que sustentan la deducción del gasto o costo o de la utilización del crédito fiscal, deben ser necesariamente emitidos por el mismo adquirente<sup>16</sup>. Esto se justifica en el sentido de que puede darse el caso de un mutuo dinerario con un tercero que justifique la emisión de un cheque (por ejemplo) emitido por un tercero distinto al adquirente. Obviamente, este supuesto debe observarse en cada caso particular ya que lo que exige por lo general la Administración es que se pruebe que los medios de pago hayan sido utilizados para cancelar efectivamente las deudas bancarizadas y que exista correlación de los medios de pago con las cuentas bancarias del adquirente y el proveedor. En ese orden de ideas, el Tribunal ha señalado que si bien puede acreditar que se han girado cheques con cargo a la cuenta en moneda nacional y extranjera del adquirente o usuario, y que resultaría razonable suponer que dichas transacciones corresponderían a pagos realizados a favor de sus proveedores, también lo es que se debe probar que los cheques detallados en los estados de cuenta bancarios han sido emitidos por la cancelación de las facturas observadas. Es recomendable verificar que en la circunscripción no exista entidad bancaria alguna para estar exceptuado de la bancarización. Así, por ejemplo, el Tribunal ha señalado que el hecho que en los domicilios fiscales de los proveedores se encuentren en

distritos en los cuales se ha verificado que existen entidades financieras, demuestra que la recurrente se encontraba obligada a utilizar los medios de pago al no cumplir con el requisito establecido en el artículo 6° de la Ley N° 28194, para estar exceptuado de ello.

#### **1.4.3.33. Obligación de emitir comprobantes de pago**

Este principio condiciona la deducción de gastos y a la adecuada utilización de comprobantes de pago. El mismo está tipificado en el inciso j) del artículo 44° de la LIR el cual señala que no será deducible, los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el Reglamento de Comprobantes de Pago. Los requisitos y características únicamente están comprendidos en el artículo 8° de dicha norma. Téngase en cuenta que para este caso no va a tener efectos la entrega a destiempo del comprobante de pago, siempre que el mismo haya sido emitido conforme lo señalado en el artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago. Por otro lado, el hecho que se cancele parcialmente una deuda no exime de la obligación de la emisión del comprobante. En ese sentido, de acuerdo con la RTF N° 02653-3-2008 (26.02.08), se ha señalado que si bien la cancelación parcial del monto de la operación no hace necesaria la emisión de comprobante de pago alguno, sino que éste debe emitirse con la culminación del servicio, según lo previsto en el inciso b) del numeral 5 del artículo 5° del Reglamento de Comprobantes de Pago, los comprobantes de pago deben ser entregados en la prestación de servicios con la percepción de la retribución parcial o total. Téngase presente además que el hecho que un sujeto sea beneficiado con una exoneración no lo exime la obligación de la emisión del comprobante de pago por dichas operaciones. En ese orden de ideas, el Tribunal ha señalado que procede la emisión de una Resolución de Determinación por el reparo efectuado a los gastos no sustentados por una empresa por la compra de frutas efectuadas a vendedores que han omitido entregar el comprobante de pago por encontrarse exoneradas del IGV, ya que el estar exonerado del impuesto no exime de la obligación de otorgar comprobantes de pago por las operaciones efectuadas debiendo exigir la emisión del respectivo comprobante<sup>19</sup>. Finalmente, el Tribunal Fiscal ha señalado que, con respecto a los descuentos otorgados que no son sustentados con notas de crédito

previstas en el Reglamento de Comprobantes de Pago, tales descuentos no constituyen gastos por lo que no resulta de aplicación la limitación del inciso j) del artículo 44° de la Ley del Impuesto a la Renta.

#### **1.4.3.34. Principio del devengado y las NIC**

El artículo 57° de la LIR, podemos observar que no existe una definición legal en la Ley ni en el Reglamento sobre qué se debe entender por “devengado”, vacío legal que genera dualidades interpretativas que no han sido zanjadas por el Tribunal Fiscal en sus resoluciones, sino que, por el contrario, las mismas han sido contradictorias en los últimos años, así como por el hecho que no existe una jurisprudencia judicial que haya sentado las bases conceptuales del “devengado”. Al respecto, las Normas Internacionales de Contabilidad señalan que, el efecto económico de una transacción, se deberá reconocer cuando esta ocurre o se realiza sin entrar a distinguir si se ha cobrado o pagado por dicha transacción. Como contrapartida, tratándose de gastos, el criterio del devengado se aplica considerándoseles deducibles cuando nace la obligación de pagarlos, aunque no se hayan abonado, ni sean exigibles. Podemos señalar entonces que el Principio del Devengado consiste en que el efecto económico de una transacción se reconoce cuando ésta ocurre o se realiza sin entrar a distinguir si se ha cobrado o pagado por la transacción. Lo que implica que no hay ninguna correlación entre los flujos de entrada o salida de dinero que pudiera tener una operación y el efecto en los resultados que ésta produce. En este orden de ideas, el Tribunal Fiscal ha señalado que el concepto de devengado implica que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso y/o gasto y que el compromiso no esté sujeto a condición alguna, no siendo relevante que el pago se haya hecho efectivo.

#### **1.4.4. Impuesto a la renta**

Las empresas tienen como obligación el pago del impuesto a la renta, hecho que obliga a realizar y determinar la base imponible, y con la finalidad de calcular dicho impuesto, así mismo efectúan gastos diversos para la realización de sus actividades económicas, este hecho a veces no cumple con los principios tributarios, sobre el cual luego terminan efectuando reparos tributarios convirtiéndose gastos mayores inhesperados, el cual incrementa el pago del impuesto a la renta.

(Bravo Cucci, Aplicación Práctica del Impuesto a la Renta, 2013-2014), Impuesto a la renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo). En tal consecuencia de ideas, es de advertir que el impuesto a la Renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la instauración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y que el caso de las actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta.

El hecho imponible del impuesto a la renta es un hecho jurídico complejo y no un acto o un negocio jurídico, con relevancia económica, que encuentra su soporte concreto, como ya lo hemos indicado, en la manifestación de riqueza directa denominada “renta” que se encuentra contenido en el aspecto material de su hipótesis de incidencia, pero que requiere de la concurrencia de los otros aspectos de la misma, vale decir el personal, el espacial y el temporal, para calificar como gravable. En esa secuencia de ideas, resulta importante advertir que el hecho imponible del impuesto a la Renta se relaciona con los efectos del contrato, y no con el contrato en sí mismo.

(Fernandez Cartajena ), La renta se caracteriza por ser una nueva riqueza producida por una fuente productora, distinta de ella. Dicha fuente es un capital que puede ser corporal o incorporal. Este capital no se agota en la producción de la renta, sino que sobrevive.

Es importante precisar que la renta según este criterio es un ingreso periódico, es decir, de repetición en el tiempo. Sin embargo, dicha periodicidad no es necesariamente real en la práctica, sino que basta con que exista una potencialidad para ello.

Se considera cumplida la periodicidad si potencialmente existe la posibilidad de que tenga lugar la repetición de la ganancia. Dicha posibilidad de reproducción del ingreso significa que la fuente productora del rédito o la profesión o actividad de la persona cuando, en este último caso, es la actividad humana la que genera la renta;

pueden generar los mismos rendimientos, si se vuelven a habilitar racionalmente para ser destinados a fines generadores de renta.

(García Belsunce ), En la doctrina extranjera resulta relevante la opinión de **García Belsunce** el cual señala con respecto al rédito lo siguiente “Constituye rédito aquel beneficio que corresponde al fin a que se destina el bien que lo originó, o que deriva de la actividad habitual del contribuyente, sin que tenga significación alguna la frecuencia de ese ingreso”

El sustento de esta teoría se encuentra reflejada en el texto del literal a) del artículo 1º de la Ley del Impuesto a la Renta, cuando precisa que el Impuesto a la Renta grava “las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, entendiéndose como tales aquellas que provengan de una fuente durable y susceptible de generar ingresos periódicos”.

#### **1.4.4.1. Norma qué considera como renta**

La legislación del Impuesto a la Renta peruano adopta plenamente la teoría de la “renta producto” y algunos elementos de la teoría del “flujo de riqueza” y del “consumo más incremento patrimonial”. La manifestación de riqueza es uno de los elementos primordiales que determina la aplicación del Impuesto a la Renta.

A través de este tributo el Estado busca afectar fiscalmente tanto la posibilidad de percibir ingresos como el hecho de generar renta, ello en el transcurso de un determinado período de tiempo, que en nuestro caso es el denominado ejercicio gravable, el cual coincide perfectamente con el año calendario que se inicia el 1 de enero y concluye el 31 de diciembre.

Con lo señalado podemos mencionar que “El Impuesto a la Renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo). En tal secuencia de ideas, es de advertir que el Impuesto a la Renta no grava la celebración de contratos, sino la renta que se obtiene o genera por la instauración y ejecución de las obligaciones que emanan de un contrato y que, en el caso de las

actividades empresariales, se somete a tributación neta de gastos y costos relacionados a la actividad generadora de renta.

Para poder describir al Impuesto a la renta como tributo debemos hacer un repaso por sus características.

**a. Primera característica**

Tiene el carácter de ser no trasladable, ello por el hecho que afecta de manera directa y a la vez definitiva a aquel supuesto que la Ley del Impuesto a la Renta determine. De este modo será el propio contribuyente quien debe soportar la carga económica por sí mismo.

Esto es distinto en el caso del Impuesto General a las Ventas – IGV, toda vez que allí el Impuesto es trasladado al comprador o el usuario de los servicios, siendo este último denominado “sujeto incidido económicamente”.

**b. Segunda característica**

Es importante precisar que los índices básicos de capacidad contributiva se resumen en tres:

- (i) la renta que se obtiene.
- (ii) el capital que se posee.
- (iii) el gasto o consumo que se realiza.

La doctrina en general acepta que, de estos tres referentes, el más utilizado es el criterio de la renta que se obtiene, por lo que claramente el Impuesto sobre la renta se ajusta a la capacidad contributiva, y en consecuencia contempla la equidad 5.

Considera que son tributos directos aquellos que recaen sobre la riqueza o el patrimonio, pues estos referentes constituyen verdaderas manifestaciones directas, inmediatas de la capacidad contributiva.

Podemos citar como sustento de la capacidad contributiva un pronunciamiento del Tribunal Constitucional, nos referimos a la STC N° 2727-2002-AA/TC (Caso IEAN 6): Allí se precisó lo siguiente:

“Uno de los principios constitucionales a los cuales está sujeta la potestad tributaria del Estado es el de no confiscatoriedad de los tributos. Este principio informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal (...). Asimismo, se encuentra directamente conectado con el derecho de igualdad en materia tributaria o, lo que es

lo mismo, con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes”.

Otro pronunciamiento del Tribunal Constitucional sobre el tema de la Capacidad Contributiva lo podemos encontrar en la STC N° 53-2004-AI/TC, la cual precisa lo siguiente: “El principio de capacidad contributiva es un principio constitucional exigible, no es indispensable que se encuentre expresamente consagrado en el artículo 74° de la Constitución, pues su fundamento y rango constitucional es implícito en la medida que constituye la base para la determinación de la cantidad individual con que cada sujeto puede y debe en mayor o menor medida, contribuir a financiar el gasto público; además de ello, su exigencia no sólo sirve de contrapeso o piso para evaluar una eventual confiscatoriedad, sino que también se encuentra unimismado con el propio principio de igualdad, en forma vertical y horizontal”.

#### **c. Tercera característica**

El Impuesto a la Renta en términos económicos pretende captar una mayor cantidad de fondos de los contribuyentes, ello en las épocas en las que exista alza de precios, permitiendo en este caso una mayor recaudación a favor del fisco y en épocas en las cuales exista recesión, toda vez que ello permite una mayor liberación de recursos al mercado (en términos económicos donde hay compradores y vendedores), sobre todo en el caso de las escalas inferiores de afectación, es decir las que gravan menos tasas impositivas, donde se busca neutralizar los ciclos de la economía. En épocas de alza de precios el Impuesto congela mayores fondos de los particulares y en épocas de recesión, se liberan mayores recursos al mercado, sobre todo por ubicarse la afectación en escalas menores<sup>8</sup>.

#### **d. Cuarta característica**

El Impuesto a la Renta grava una serie de hechos que ocurren en un determinado espacio de tiempo, ello significa entonces que hay una sucesión de hechos económicos producidos en distintos momentos, respecto de los cuales el legislador

verifica que la hipótesis de incidencia tributaria se va a configurar después que transcurra este período.

#### **e. Quinta característica**

El impuesto a la renta puede ser de tipo global, cuando el tributo toma como referencia la totalidad de las rentas del sujeto pasivo, sin tomar en cuenta el origen de la renta, salvo para facilitar el resumen final utilizando categorías.

También puede ser de tipo cédular, ya que se aprecia que existen varios gravámenes enlazados con cada fuente. Por lo que se tributa por cada una de ellas de manera independiente, sea de este modo por trabajo o por capital.

En este sistema existe una íntima relación entre cada impuesto cédular con su fuente de renta trabajo, capital, combinación de ambos, ingresos que se perciben como personas naturales o jurídicas, los que están sujetos a la aplicación de impuestos a las ganancias.

En caso que se presenta la combinación de ambos supuestos entonces se considerará como un impuesto de tipo dual, como el que actualmente tenemos en el Perú .

#### **1.4.4.2. Ámbito de aplicación**

El Impuesto a la Renta grava las rentas que:

- Provenzan de la combinación de capital y trabajo (3ra) (Art 1° inciso a) de la Ley).
- Las ganancias de capital y otros ingresos que provengan de terceros establecidos por la Ley (Art. 2° y 3° de la Ley).
- Las rentas imputadas, incluyendo las de goce y disfrute establecidas por la Ley. (Inciso d) de Art. 1° de la Ley).

#### **1.4.4.3. Contribuyentes**

El término contribuyente, viene de la palabra latina “contribuere”, que a su vez proviene de tributum, que en la antigua Roma tenía el significado de contribución o impuesto, que pasó al español en ambos conceptos, el de contribución referente a impuestos y el de contribuir, referente a una contribución entendiendo ésta como voluntaria. Contribuyente es el término fiscal con el que se le designa a las personas “físicas”, “morales” a esta también se le denomina persona jurídica y “extranjeros” que están obligadas por ley al pago de impuestos.

Persona física es la forma en la que se denomina a aquella apersona que en lo particular realiza tramites del orden fiscal, al cual se identifica con su DNI, y persona moral es la asociación de dos o más personas, al cual se identifica con el RUC, que buscan un fin en específico, ya se asociación, empresa, o institución, Si la persona mora o fiscal, es de origen extranjero o se encuentra en el extranjero con una filial en el país, se le denomina fiscalmente como “extranjero” o “extranjeros”.

Los contribuyentes tienen el deber de contribuir al mantenimiento del estado mediante el pago de impuestos. Y estos se designarán conforme a las actividades y capacidades de cada persona sea física o moral, Están obligados a dar la información certera y exacta referente a las posibles ventajas fiscales a que pueda tener derecho, como pueden ser, deducciones, excepciones de impuestos y gravámenes.

Moral y jurídicamente están obligados a la contribución solidaria con la sociedad, mediante la contribución monetaria al fisco.

Las personas jurídicas (artículo 14° de la LIR).

- Las personas naturales con negocio (empresas unipersonales).
- Las sociedades irregulares.

Las partes que integran los contratos de colaboración empresarial que no lleven contabilidad independiente.

#### **1.4.4.4. Rentas de tercera categoría**

- Las actividades empresariales como el comercio, la industria, la prestación de servicios, la minería entre otras.
- La obtenida por los comisionistas mercantiles, corredores de seguros, notarios, martilleros, rematadores.
- Las demás rentas que obtengan las personas jurídicas y empresas domiciliadas en el país, cualquiera sea la categoría a la que deba atribuirse.
- El ejercicio de una profesión, arte, ciencia u oficio, en asociación.

(Artículo 28° de la LIR).

#### **1.4.4.5. Criterios de imputación**

Las Rentas de Tercera Categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen. Igual criterio rige para la imputación de los gastos.

#### **1.4.4.6. Elementos concurrentes para calificar un desembolso como gasto deducible:**

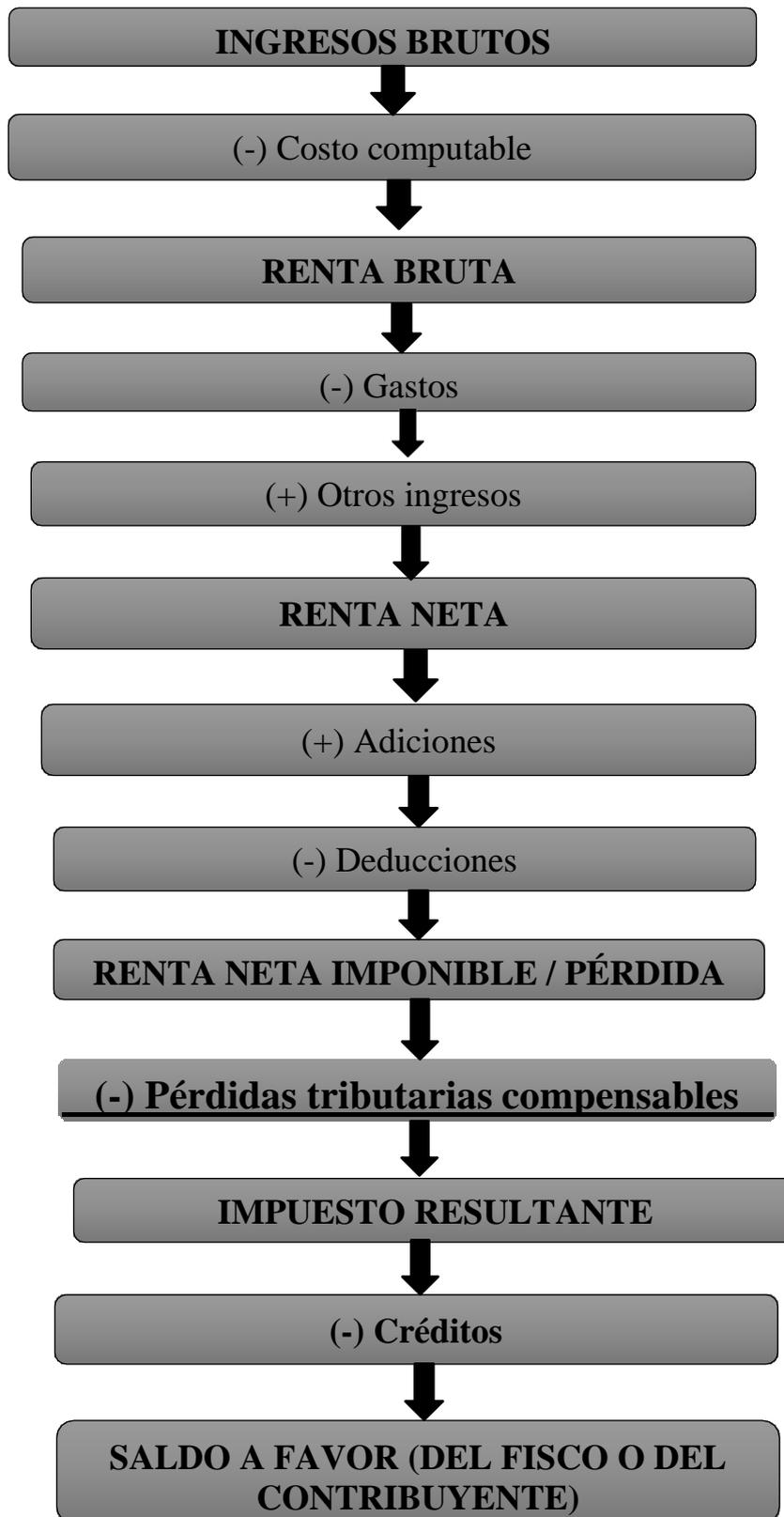
- Que sea necesario para producir y/o mantener su fuente generadora de renta.
- Que no se encuentre expresamente prohibido por la ley.
- Que se encuentre debidamente acreditado (con comprobantes de pago u otros documentos autorizados).
- Que el gasto cumpla con el criterio de normalidad, razonabilidad y generalidad.

#### **1.4.4.7. Requisitos formales para la deducción del gasto**

- Los gastos y/o costos deben estar debidamente sustentados con comprobantes de pago emitidos conforme al Reglamento de Comprobantes de Pago.
- Comprobantes de pago generales: Facturas, recibos por honorarios, boletas de venta, liquidaciones de compra, tickets o cintas emitidas por máquinas registradoras.

#### **1.4.4.8. Determinación del impuesto**

La determinación del Impuesto anual de tercera categoría para los contribuyentes acogidos al Régimen General se encuentra sujeta a la siguiente estructura:



#### **1.4.4.9. Pagos a cuenta del impuesto a la renta**

Los contribuyentes que obtengan rentas de tercera categoría realizarán anticipos mensuales del Impuesto a la Renta que se determine concluido el ejercicio gravable. Será un abono con carácter de pago a cuenta que se realizará dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, La determinación de los pagos a cuenta se realizará de acuerdo a lo estipulado en el Art. 85 de la Ley del Impuesto a la Renta.

De manera opcional, los pagos a cuenta se podrán suspender y modificar si se cumple con los requisitos establecidos en los incisos i) , ii) y iii) del Art. 85 de la Ley de Las teorías que regulan el tema de la afectación en el Impuesto a la Renta

Son tres las teorías que se aplican en la determinación de los criterios de afectación para el Impuesto a la Renta, las cuales se desarrollarán a continuación:

#### **1.4.4.10. La teoría de la renta-producto también conocida como la teoría de la fuente.**

Esta es la mas sencilla de las teorías que pretenden explicar los supuestos de afectación al pago del Impuesto a la Renta.

Bajo esta teoría se denomina que la renta es un producto, el cual debe ser periódico y provenir de una fuente durable en el tiempo y ser susceptible de generar ingresos periódicos.

En tal sentido, afirmamos que se trata de un producto porque el mismo es distinto y a la vez se puede separar de la fuente que lo produce, ello puede darse en el caso de una máquina, una nave de carga, un ómnibus interprovincial, una parcela agrícola, entre otros.

Tambien se puede mencionar que la fuente debe quedar en condiciones de seguir produciendo mayor riqueza.

#### **1.4.4.11. La teoría del flujo de riqueza**

Según esta teoría se considera renta todo aumento de la riqueza que proviene de operaciones con terceros. En este tipo de afectaciones se encontrarían las rentas obtenidas por ganancias por realización de bienes de capital ingreso por actividades accidentales, Ingresos eventuales, ingresos eventuales, Ingresos a título gratuito.

En la legislación de la Ley del Impuesto a la Renta no hay un artículo específico que regule esta teoría, ello a diferencia de la Teoría renta producto que se ha descrito anteriormente y que si tiene un referente normativo.

(Ruiz de Castilla Ponce de León ), Por este motivo coincidimos con lo señalado por RUIZ DE CASTILLA PONCE DE LEÓN cuando menciona que “En el campo de la Política Fiscal esta teoría considera renta gravable a todo beneficio económico que fluya hacia un sujeto. Pasando al terreno legal peruano, el tema es más complicado. No existe un artículo de la LIR que consagre de modo general todos los alcances de la teoría flujo de riqueza. Nuestro legislador recoge algunos casos que se encuentran comprendidos dentro de la teoría flujo de riqueza. En este sentido la ley peruana tiene que proceder con la descripción de cada uno de estos casos por separado.

Por ejemplo, el art. 1.b de la LIR señala que la ganancia de capital se encuentra afecta al Impuesto a la Renta. En este caso la LIR señala de modo expreso el aspecto objetivo del hecho generador (ganancia de capital).

Con relación al aspecto subjetivo apreciamos que por regla general la LIR guarda silencio. En cambio, por excepción, la LIR se refiere de modo expreso a la persona natural cuando por ejemplo el último párrafo del art. 2 de la LIR señala que no constituye una ganancia de capital gravable el resultado de la enajenación de la casa-habitación por parte de una persona natural. Es verdad que en este caso la LIR se refiere a una renta inafecta. Pero, indirectamente, nos da a entender que constituye una renta gravada con el Impuesto a la Renta el resultado de la enajenación de predios tales como una casa de playa –inicialmente adquirida para recreo personal y familiar- cuando es realizada por una persona natural.”

La SUNAT también tiene un pronunciamiento en el tema al emitir el Informe N° 252-2005-SUNAT/2B0000, de fecha 06 de octubre de 2005, en el cual precisa que: “En cuanto a la teoría del flujo de riqueza que asume nuestra legislación del Impuesto a la Renta, una de sus características es que para que la ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros califique como renta gravada debe ser obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones”

#### **1.4.4.12. La teoría del consumo más incremento patrimonial**

Para la aplicación de esta teoría se requieren analizar básicamente dos rubros en donde se analiza si una persona cuenta o no con capacidad de pago o ingresos. Aquí se debe analizar las variaciones patrimoniales y los consumos realizados.

En el caso de las variaciones patrimoniales se toma en cuenta para efectos de la afectación al impuesto a la renta los cambios del valor del patrimonio, que son propiedad del individuo, obtenidos entre el comienzo y el fin del periodo.

Por ejemplo puede tomarse en cuenta un período inicial de revisión que puede coincidir con el ejercicio con el 1 de Enero y se toma como punto final el 31 de diciembre.

#### **1.4.4.13. Criterios de vinculación para determinar la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta**

A nivel doctrinario existen varios criterios de vinculación para efectos de determinar la base jurisdiccional del Impuesto a la Renta en un determinado país, lo más conocidos son básicamente tres:

##### **a. Domicilio:**

Entendido como lugar donde vive o desarrolla la mayor parte de sus actividades una persona natural o el lugar de constitución de una persona jurídica.

##### **b. Nacionalidad:**

Vínculo político y social que une a una persona ( nacional ) con el Estado al que pertenece. Actualmente este criterio solo lo utilizan Estados Unidos y las Filipinas.

##### **c. Fuente:**

Criterio más utilizado donde se prioriza el lugar donde se está generando o produciendo la renta.

En nuestro país, el artículo 6 ° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado mediante Decreto Supremo N° 179-2004-EF, contiene las reglas para la determinación de la base jurisdiccional del mencionado impuesto y donde se establecen los criterios de vinculación utilizados por el Perú. Ellos son : Domicilio y fuente.

De tal modo que , cuando sujeto tenga la condición de domicilio en el país (sea persona natural o jurídica entre otros casos ), deberá tributar con dicho impuesto

respecto de la totalidad de las rentas que obtengan dicho contribuyente (por ello también se le conocen como renta de fuente mundial), es decir por la obtención de:

- Rentas de fuente peruana.
- Rentas de fuente extranjera.

En cambio si se trata de un sujeto no domiciliado, solo deberá tributar con el Impuesto a la Renta respecto de las rentas generadas únicamente en el territorio de la república, es decir dentro del país.

- Renta de fuente peruana.

Al aplicar ambos criterios se determina con claridad que tipo de renta se encuentra percibiendo un sujeto.

En tal sentido si el servicio es prestado por u no domiciliado a favor de alguna entidad domiciliada en el Perú, entonces solo se considerará gravado con el Impuesto a la Renta que perciba en otras partes del mundo.

#### **1.4.4.14. Inafectaciones del impuesto a la renta:**

Dentro del concepto general del término inafectación, que alude a operaciones o supuestos que se encuentran fuera del ámbito de aplicación o afectación de un tributo, tenemos dos modalidades o tipos, nos estamos refiriendo a la inafectación lógica y a la inafectación legal.

##### **a. En el caso de la inafectación lógica,**

Precisar que una vez que se conozca la hipótesis de incidencia que el legislador ha establecido para poder considerar gravada una operación con un determinado impuesto o tributo, por una simple deducción se puede ubicar a aquellos supuestos que no se encuentran dentro de lo que la norma establece.

Esto implica un pequeño ejercicio de deducción con la utilidad de la lógica sobre todo para poder apartar aquellos supuestos no incluidos expresamente en la previsión normativa que el legislador determinó inicialmente en el ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta.

##### **b. En el caso de la inafectación legal,**

Podemos mencionar que constituyen todos aquellos casos que por disposición expresa de la ley no se encuentran afectos al pago del impuesto, ello equivale a decir

que por mandato de la propia ley se ha determinado su exclusión del ámbito de aplicación del impuesto a la renta.

**c. Opinión de la doctrina.**

(Danós Ordoñez ), Con respecto al tema de la inafectación resulta pertinente citar a

**Danós Ordoñez** quien precisa lo siguiente:

El concepto que define la situación que está fuera del campo de aplicación de tributos, no necesariamente por voluntad del legislador, sino porque no encaja en la definición legal del hecho imponible.

El legislador al instituir un tributo formula una descripción hipotética y abstracta de un hecho concreto, que cuando acontece en la realidad, se le denomina “hecho imponible”, lo que da lugar al surgimiento de la obligación de pago del tributo.

Lo que no encuadra o encaja, lo que no está comprendido en la hipótesis de incidencia, no está gravado, es inafecto, extraño a la tributación.

Por tal razón, la doctrina ha establecido que no siempre es preciso, que la ley establezca qué hechos o qué personas no están sujetos a tributación, porque se deduce a “contrario sensu” de la delimitación positiva de la Ley qué o quiénes lo están”

**d. Las inafectaciones señaladas en la ley del impuesto a la renta**

Las inafectaciones al pago del Impuesto a la Renta se encuentran reguladas en el texto del artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta, allí se menciona que no son sujetos pasivos del Impuesto los siguientes supuestos:

**1.4.4.15. El sector público nacional**

El literal a) del artículo 18° menciona que se encuentra inafecto al pago del Impuesto a la Renta el Sector Público Nacional, con excepción de las Empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado.

Al revisar la concordancia reglamentaria apreciamos que el texto del artículo 7° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta determina quienes son las entidades inafectas. Así, de conformidad con lo dispuesto en el inciso a) de Artículo 18° de la Ley, no son contribuyentes del Impuesto:

- El Gobierno Central
- Los Gobiernos Regionales.

- Los Gobiernos Locales
- Las Instituciones Publicas sectorialmente agrupadas o no.
- Las Sociedades de Beneficencia Pública
- Los Organismos Descentralizados Autónomos.

Entiéndase que conforman la actividad empresarial del Estado las Empresas de Derecho Público, las Empresas Estatales de Derecho Privado, las Empresas de Economía Mixta y el Accionariado del Estado como lo define la Ley 24948. Es necesario precisar que la Ley N° 24948 fue derogada por la Cuarta Disposición Final del Decreto Legislativo N° 1031 (publicada el 24 junio 2008).

El cual promueve la eficiencia de la actividad empresarial del Estado.

**a. RTF N° 1090-4-2004**

Se revocan las apeladas que declararon improcedentes las reclamaciones formuladas contra órdenes de pago emitidas por el Impuesto a la Renta de los ejercicios de cada año, puesto que los Colegios de Profesionales son instituciones de Derecho Público Interno, siendo que el artículo 7° de la Ley del Impuesto a la Renta establece que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18° de la misma Ley, no son contribuyentes del impuesto, entre otros, las instituciones públicas sectorialmente agrupadas o no y que el artículo 20° de la Constitución Política del Perú señala que los colegios profesionales son instituciones autónomas con personalidad de derecho público. Tal criterio ha sido recogido en las RTF N° 1273-1-1997, 3722-3-2002, 4790-1-2002 y 3045-4-2003.

**b. RTF N° 07391-1-2004**

Los colegios profesionales, al constituir instituciones autónomas con personería jurídica de derecho público interno, se encuentran dentro del supuesto de inafectación al Sector Público previsto en el inciso a) del artículo 18° de la Ley del Impuesto a la Renta.

**c. RTF N° 07378-2-2007.**

Los colegios profesionales forman parte del Sector Público Nacional y por tanto se encuentran inafectos al Impuesto a la Renta.

**d. RTF N° 3722-3-2002**

Los Colegios Profesionales tienen personería jurídica de derecho público, la inafectación se extiende a los órganos que forman parte de los mismos, como es el caso de sus Consejos Departamentales.

**e. INFORME N° 064-2007-SUNAT/2B0000**

Los ingresos financieros vía donación que reciban las empresas conformantes de la actividad empresarial del Estado, incluyendo las EPS, se encuentran gravados para éstas con el Impuesto a la Renta.

De otro lado, toda vez que los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales no son contribuyentes del Impuesto a la Renta, los ingresos financieros que éstos reciban no se encuentran afectos al Impuesto a la Renta.

**1.4.4.16. Las fundaciones legalmente establecidas**

El literal c) del artículo 18° menciona que se encuentra inafecto al pago del Impuesto a la Renta las fundaciones legalmente establecidas, cuyo instrumento de constitución comprenda exclusivamente alguno o varios de los siguientes fines: cultura, investigación superior, beneficencia, asistencia social y hospitalaria y beneficios sociales para los servidores de las empresas; fines cuyo cumplimiento deberá acreditarse con arreglo a los dispositivos legales vigentes sobre la materia.

**a. Las entidades de auxilio mutuo**

El literal d) del artículo 18° menciona que se encuentra inafecto al pago del Impuesto a la Renta las entidades de auxilio mutuo.

**b. Las comunidades campesinas**

El literal e) del artículo 18° menciona que se encuentra inafecto al pago del Impuesto a la Renta a las Comunidades Campesinas, Estas entidades deberán solicitar su inscripción ante la SUNAT Conforme con el art. 28° de la Ley N° 24656, Ley de comunidades Campesinas (14.04.87) las comunidades Campesinas, sus empresas comunales, las empresas multicomunales y otras formas asociativas están inafectas de todo impuesto directo. Al respecto, el Informe N° 266-2005/SUNAT 19 señala que la inafectación se encuentra vigente a la fecha.

### **c. Las comunidades nativas**

El literal f) del artículo 18 menciona que se encuentra inafecto al pago del Impuesto a la Renta a las Comunidades Nativas.

Estas entidades deberán solicitar su inscripción ante la SUNAT.

Las comunidades nativas según el art. 8 del Decreto Ley N° 22175 serían aquellos pueblos o comunidades peruanas de naturaleza tribal, de origen prehispánico, o de desarrollo independiente de éste, cuyos miembros mantienen una identidad común.

#### **1.4.4.17. Ingresos se encuentran inafectos al impuesto a la renta**

##### **Las indemnizaciones previstas por las disposiciones laborales vigentes**

Se encuentran comprendidas en la referida inafectación, las cantidades que se abonen, de producirse el cese del trabajador en el marco de las alternativas previstas en el inciso b) del Artículo 88° y en la aplicación de los programas o ayudas a que hace referencia el Artículo 147° del Decreto Legislativo N° 728, Ley de Fomento del Empleo, hasta un monto equivalente al de la indemnización que correspondería al trabajador en caso de despido injustificado.

#### **1.4.4.18. Las indemnizaciones que se reciban por causa de muerte o incapacidad producidas por accidentes o enfermedades**

En este tema están incluidas las indemnizaciones que se reciban por causa de muerte o incapacidad producidas por accidentes o enfermedades, sea que se originen en el régimen de seguridad social, en un contrato de seguro, en sentencia judicial, en transacciones o en cualquier otra forma, salvo lo previsto en el inciso b) del Artículo 2° de la Ley del Impuesto a la Renta.

#### **1.4.4.19. Las compensaciones por tiempo de servicios**

Están incluidas en este punto las compensaciones por tiempo de servicios, previstas por las disposiciones laborales vigentes.

Cabe indicar que la Compensación por Tiempo de Servicios, conocida comúnmente por sus siglas C.T.S. es un beneficio social de previsión de las posibles contingencias que origine el cese en el trabajo y de promoción del trabajador y de su familia, conforme lo determina el texto del artículo 1° del Decreto Supremo N° 001-97-TR, norma que aprobó el Texto Único Ordenado del Decreto Legislativo N° 650, Ley de Compensación de Tiempo de Servicios.

#### **1.4.4.20. Las rentas vitalicias y pensiones que tengan su origen el trabajo personal**

En este acápite se encuentran las rentas vitalicias y las pensiones que tengan su origen en el trabajo personal, tales como jubilación, montepío e invalidez.

#### **1.4.4.21. Los subsidios por incapacidad temporal, maternidad y lactancia**

Se consideran inafectos al pago del Impuesto a la Renta los subsidios por incapacidad temporal, maternidad y lactancia. Se debe mencionar que este literal fue incorporado por el artículo 7° del Decreto Legislativo N° 970, publicado en el diario Oficial el Peruano el 24 de diciembre de 2006 y vigente a partir del 01 de enero de 2007. Antes de la fecha indicada en el párrafo anterior los subsidios eran considerados como parte de la renta de quinta categoría del trabajador.

#### **1.4.4.22. Inafectación aplicable a compañías de seguros de vida**

A partir del 1.1.2010 se inafectan las rentas y ganancias que generan los activos que respaldan las reservas técnicas de las compañías de seguros de vida, constituidas o establecidas en el país de acuerdo a Ley, para pensiones de jubilación, invalidez y sobrevivencia de las rentas vitalicias (aunque tengan un componente de ahorro y/o inversión). Para que proceda la inafectación, la composición de los activos deberá ser informada mensualmente a la SBS en forma discriminada y con similar detalle al exigido a las AFP por las inversiones que realizan con los fondos previsionales que administran.

#### **1.4.4.23. Según el artículo 8-B del reglamento de la ley del impuesto a la renta**

Para efecto de la inafectación a las rentas y ganancias que generen los activos que respaldan las reservas técnicas de las compañías de seguros de vida, se tendrá en cuenta lo siguiente:

- La Ley a que se refiere el primer y segundo párrafos del inciso f) del artículo 18° de la Ley, es la Ley General del Sistema financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la SBS – Ley 26702.
- Las compañías de seguro de vida son aquellas compañías de seguro constituidas o establecidas en el país, que comercialicen productos del ramo de seguros de vida.

- Los otros productos a que se refiere el segundo párrafo del inciso f) del artículo 18° de la Ley, deben ser parte del ramo de seguros de vida.
- La inafectación se mantendrá mientras las rentas y ganancias que generan los activos continúen respaldando las reservas técnicas antes indicadas.

En el caso que las compañías de seguros no presenten la información a que se refiere el cuarto párrafo del inciso f) del artículo 18° de la Ley, se presente en forma tardía o se presente en forma distinta a la señalada en la Ley, se gravarán, en el ejercicio en que se omitió presentar oportuna y/o debidamente la información, todas las rentas generadas en ese ejercicio por los activos que respaldan las reservas técnicas.

#### **1.4.4.24. El caso de las indemnizaciones**

Se debe precisar que existen dos tipos de indemnización

- Daño emergente: La cual responde al patrimonio perdido o disminuido. No está gravado hasta el valor del costo computable que repone.
- Lucro cesante: Que constituye una ganancia dejada de percibir. Esto si constituye un ingreso gravado con el Impuesto a la Renta.

##### **a. Ingresos:**

Incrementos en el patrimonio neto de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones, monetarias o no, de los socios o propietarios. Cuando el ingreso proviene de actividades productivas.

##### **b. Ingresos brutos:**

Se considera como ingresos brutos a la totalidad de ingresos obtenidos por el contribuyente por la realización de las actividades de este Régimen, excluidos los provenientes de la enajenación de activos fijos.

Al efecto entiéndase por enajenación la venta, permuta, cesión definitiva, expropiación, aporte a sociedades y en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

#### **1.4.4.25. Costo computable:**

En el caso de la enajenación de bienes o transferencia de propiedad a cualquier título, el costo computable será el costo de adquisición o el costo de producción o

construcción o el valor de ingreso al patrimonio o el valor en el último inventario, según corresponda.

Para estos efectos se tendrá en cuenta lo siguiente:

Existe costo de adquisición, cuando el bien ha sido adquirido por el contribuyente de terceros, a título oneroso.

Tratándose de bienes muebles adquiridos mediante contrato de arrendamiento financiero o retro arrendamiento financiero o leaseback celebrado por una persona natural, sucesión indivisa o sociedad conyugal que optó por tributar como tal y personas jurídicas, el costo computable se regirá por lo dispuesto en los literales b) y c) del inciso 21.1. Del Artículo 21° de la Ley, según corresponda.

El valor de ingreso al patrimonio se aplica en los siguientes casos:

- Cuando el bien ha sido adquirido por el contribuyente de terceros, a título gratuito o a precio no determinado.
- Cuando el bien ha sido adquirido con motivo de una reorganización de empresas.

El valor de autoavalúo para determinar el costo computable de los inmuebles adquiridos a título gratuito, a que se refiere el literal a.2. Del inciso a) del numeral 21.1 del Artículo 21° de la Ley, es el correspondiente al año de adquisición del bien. Se entiende por autoavalúo a la base imponible sobre la cual se calcula el Impuesto Predial de conformidad con las disposiciones contenidas en la Ley de Tributación Municipal.

Para efectos de lo dispuesto en la última parte del literal a.2. del inciso a) del numeral 21.1 del Artículo 21° de la Ley, los contribuyentes podrán considerar como valor de ingreso al patrimonio, al valor del predio que figure en cualquier documento público, documento privado de fecha cierta o cualquier otro documento fehaciente, a criterio de la Administración Tributaria.

El costo computable de los bienes adquiridos a título gratuito por una empresa, según lo establecido en el inciso g) del Artículo 1°, será el valor de mercado de tales bienes, salvo lo dispuesto por el literal b) del inciso 21.2 del Artículo 21° de la Ley.

En el caso de activos adquiridos con motivo de una reorganización de sociedades o empresas, según la modalidad prevista en el numeral 1) del Artículo 104° de la Ley,

se considerará como valor de ingreso al patrimonio el valor revaluado de dichos activos.

Existe costo de producción o construcción, cuando el bien ha sido producido, construido o creado por el propio contribuyente.

Para determinar el costo computable de los terrenos o las edificaciones cuyo proceso de habilitación o construcción, respectivamente, se hubiera efectuado en varios ejercicios, se utilizará el siguiente procedimiento:

- Se establecerá el costo agregado en cada uno de dichos ejercicios.
- Se multiplicará el costo de cada ejercicio por el factor de ajuste o reajuste correspondiente al año en que se incurrió en dicho costo.
- Se sumará el costo y el ajuste o reajuste correspondiente a cada ejercicio.

Tratándose de intangibles producidos por el contribuyente o adquiridos a título gratuito, el costo computable será el costo de producción o el valor de ingreso al patrimonio, respectivamente. Valor en el último inventario: Cuando el costo del bien se determine por alguno de los métodos de valuación previstos en los incisos a), b), d) y e) del Artículo 62° de la Ley.

#### **1.4.4.26. Renta bruta:**

La renta bruta está constituida por el conjunto de ingresos afectos al Impuesto que se obtengan en el ejercicio gravable. Cuando tales ingresos provengan de la enajenación<sup>7</sup> de bienes, la renta bruta estará dada por la diferencia existente entre el ingreso neto total proveniente de dichas operaciones y el costo computable de los bienes transferidos, siempre que esté debidamente sustentado con comprobantes de pago.

#### **1.4.4.27. Gastos:**

Es una salida de dinero que "no es recuperable" (¿Quién lo afirma y por qué? o es una falacia?), a diferencia del costo, que si lo es, por cuanto la salida es con la intención de obtener una ganancia y esto lo hace una inversión que es recuperable: es una salida de dinero y además se obtiene una utilidad.

#### **1.4.4.28. Renta neta:**

A fin de establecer la renta neta de tercera categoría o renta neta empresarial<sup>8</sup>, 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 la Ley. Debe tenerse en consideración que existen deducciones sujetas a límites o condiciones legales, así como deducciones no admitidas por la Ley. De esta manera aquellas deducciones limitadas, condicionadas o no aceptadas legalmente incrementarán la base imponible sobre la cual se calculará la tasa del impuesto anual.

Para poder considerar los gastos necesarios que serán de utilidad para cuantificar la renta neta empresarial, la Ley del Impuesto a la Renta, recurre al principio de causalidad como el vínculo necesario para permitir la deducción de gastos que guarden relación directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente.

##### **a. Renta neta imponible / pérdida :**

Es la renta bruta reducida por las deducciones, sobre la cual se aplicara el impuesto.

##### **b. Impuesto resultante:**

Según señala la entidad consultante, el problema se origina en que el término “impuesto calculado” para la determinación del coeficiente puede tener las siguientes interpretaciones:

El impuesto que resulte de aplicar sobre los ingresos a la tasa del 30%, asumiendo que es la tasa genérica del Impuesto a la Renta aplicable al ejercicio gravable 2001, aun cuando el contribuyente pudo obtener la reducción del 10% conforme a la Ley N° 27394.

Se asume, además, que el Artículo 9° del Decreto Supremo N° 205-2001-EF, que señala que el coeficiente o porcentaje que debe calcularse en función al impuesto resultante aplicando únicamente la tasa del 30%, quiso referirse más bien a los pagos a cuenta. El impuesto que resulte de aplicar sobre los ingresos la tasa promedio (30% y 20%) cuando el contribuyente hubiera aplicado ambas tasas en el ejercicio gravable, de acuerdo con el beneficio previsto en la Ley N° 27394.

La tasa del 27%, por ser ésta a la cual remite el Artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta, aun cuando tal disposición rija a partir del ejercicio gravable, de acuerdo con la Ley N° 27513; es decir, aun cuando dicha tasa no haya sido aplicada a los ingresos del ejercicio.

**1.4.4.29. Ingresos ordinarios y extraordinarios:**

Los ingresos también pueden clasificarse en ordinarios y extraordinarios. Los ingresos ordinarios son aquellos que se obtienen de forma habitual y consuetudinaria; por ejemplo, el salario de un trabajador que se ocupa en un trabajo estable o las ventas de una empresa a un cliente que compra periódicamente o de forma habitual. Los ingresos extraordinarios son aquellos que provienen de acontecimientos especiales; por ejemplo, un negocio inesperado por parte de una persona o una emisión de bonos por parte de un gobierno.

**a. Ingreso total:**

Los ingresos totales son los ingresos que recibe una empresa procedente de la venta de sus productos o servicios. Se calcula como el resultado de multiplicar el precio de venta por el número de unidades de productos vendidas.

**b. Ingreso marginal:**

Generado por el aumento de la producción en una unidad,

**c. Ingreso medio:**

Se obtiene, en promedio, por cada unidad de producto vendida; es decir, es el ingreso total dividido en el total de unidades vendidas

**d. Ingreso del producto marginal:**

Generado por la tarea de contabilidad de algún factor de producción (trabajo, capital como vaupes); por ejemplo, la utilización de un trabajador más.

**e. Base imponible:**

Es un elemento tributario que se define como la magnitud que representa la medida o valoración numérica del hecho imponible, obtenida según las normas, medios y métodos que la ley propia de cada tributo establece para su determinación.

La base imponible es en definitiva la magnitud que se utiliza en cada impuesto para medir la capacidad económica del sujeto, tal que se refleja en topes.

#### **1.4.4.30. Fiscalización tributaria.**

El Estado como garante de los intereses de la comunidad, encargado de ejercer la Administración Tributaria, posee una gran responsabilidad social, debiendo responder a la satisfacción de las necesidades sociales, para lo cual debe contar con los recursos suficientes que cubran los gastos en que ésta incurra. En tal sentido, la Administración Tributaria es aquél estamento estatal que se encarga de la recaudación, la determinación, la fiscalización y la sanción de todos aquellos aspectos relativos a los tributos que forman parte del Sistema Tributario Nacional, entendido este último como el conjunto de tributos vigentes en un país en un momento histórico determinado. Desde varios puntos de vista se ha entendido que la Administración Tributaria se encuentra obligada a actuar con eficacia en su labor de entidad recaudadora de tributos a favor del Estado. Cuando el Estado ejerce su potestad tributaria y establece tributos, acorde con las atribuciones consagradas en el artículo 74° de la Constitución Política, surge casi inmediatamente la necesidad de administrar los ingresos provenientes de los mecanismos tributarios, lo que determinará que dicha función sea asignada a una institución que se encuentre creada o que sea implementada para dicho fin. La política tributaria en la actualidad se sustenta en la utilización de los impuestos para conseguir junto con otros instrumentos fiscales, los objetivos económicos y sociales que una colectividad políticamente organizada desea promover. Uno de los indicadores de eficiencia de una política tributaria es el grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias. Otro, es el funcionamiento de la Administración Tributaria, en tal sentido, ambos indicadores se refieren al comportamiento humano, es decir, a lo de los contribuyentes y al de los profesionales. Dentro de los principales procesos de trabajo que desarrollan las administraciones tributarias, podemos enmarcar los relacionados con la determinación del cumplimiento, para lo cual es básico contar con información y capacidad de actuación ante cada situación siendo necesario conocer los sujetos de la obligación, los tributos a pagar, la cuantía y periodicidad. El trabajo de la Administración Tributaria se orienta hacia objetivos importantes, por una parte, de mejorar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes, sobre todo por la vía voluntaria, lo cual garantiza la adecuada

equidad del sistema y, por otra, la necesidad de elevar la eficiencia de la administración dirigido a una mejor asistencia al contribuyente y un menor costo de recaudación. En la actualidad la importancia del sistema impositivo se hace mayor por cuanto, se asegura el papel que le corresponde al Estado en la lucha por el erario público; a su vez éste como representante máximo de los intereses de una comunidad organizada y con la legitimidad que le confiere ser el instrumento de la voluntad popular en los diferentes sistemas, está dotado de poder coactivo para exigir de los ciudadanos la participación en la financiación de los gastos públicos a través del impuesto. Las Administraciones Tributarias modernas enfrentan en la actualidad diferentes cambios motivados por la especialización en el desarrollo de sus funciones, las innovaciones tecnológicas y la reestructuración organizativa de sus niveles que conducen a una serie de acciones preventivas necesaria para la evolución de sus estructuras organizativas. Los constantes cambios que dentro del proceso de modernización enfrentan en la actualidad las administraciones tributarias conducen a una serie de acciones que le exige contar con personal informado, preparado, calificado y cuyo nivel de especialización le permita obtener resultados acordes a sus objetivos y misión institucional. El sistema tributario juega un papel muy importante en todo tipo de economía, pues representa una vía fundamental para recaudar los recursos financieros

La Facultad de Fiscalización Los órganos administradores de tributos constituyen entes administrativos que obligatoriamente encuentran en la Facultad de Fiscalización uno de sus principales mecanismos de control del estricto cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo de los contribuyentes; sean estas obligaciones de naturaleza sustantiva o adjetivas. Así, el segundo párrafo del artículo 62° del Código Tributario, prescribe que “el ejercicio de la función fiscalizadora incluye la inspección, investigación y el control del cumplimiento de obligaciones tributarias”. Lo anterior, como resulta evidente, constituye una simple descripción legal de los elementos que conforman la facultad de fiscalización. Sin embargo, José María Lago señala que la referida facultad busca: “El examen exhaustivo de la situación tributaria del contribuyente en el tributo concreto que se ha analizado, a fin de verificar el cumplimiento o incumplimiento por el sujeto inspeccionado de sus

deberes materiales y formales”. Remitiéndonos nuevamente al marco normativo, del citado artículo 62° del Código Tributario fundamentalmente se desprenden dos características concurrentes y complementarias entre sí, como son: (i) el ejercicio discrecional de la facultad de fiscalización en salvaguarda del interés público y (ii) el ejercicio de una relación de medidas o mecanismos preestablecidos en la Ley (poderes de instrucción a desarrollarse dentro del Procedimiento de Fiscalización) Conforme lo señala el artículo 61° del Código Tributario, la determinación de la obligación tributaria se sujeta a una fiscalización o verificación por parte del Ente Fiscal. En el caso de la verificación, esta diligencia se limita a requerir y corroborar la información vinculada a la determinación de obligaciones; mientras que en una fiscalización dicha potestad es mucho más amplia, pues no solo abarcará estos actos, sino también el cruce de la información con aquella proporcionada por terceros Esta diferencia ha sido mencionada por el Tribunal Fiscal en la RTF N° 4754-4-2008 (11.04.2008), en donde se señala que el ejercicio de la fiscalización no se restringe a requerir y/o verificar los datos que constan en los libros y registros contables del contribuyente, sino que incluye cualquier otra información relacionada con los hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias, tales como reportes, análisis, solicitar documentación comercial, solicitar documentación a terceros sean éstos entidades públicas y privadas para que informen sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos sometidos al ámbito de su competencia con los cuales realizan operaciones. José María Lago señala que la referida facultad busca: “(...) el examen exhaustivo de la situación tributaria del contribuyente en el tributo concreto que se ha analizado, a fin de verificar el cumplimiento o incumplimiento por el sujeto inspeccionado de sus deberes materiales y formales”

#### **1.4.4.31. Procedimiento de fiscalización**

Es el procedimiento mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria incluyendo a la obligación aduanera, así como a las obligaciones formales relacionadas a ellas

Se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al Sujeto Fiscalizado de la Carta que presenta al Agente Fiscalizador y el primer Requerimiento. De notificarse

los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efectos la notificación del último documento.

La notificación surtirá efectos al momento de su recepción cuando se notifiquen resoluciones que ordenan trabar medidas cautelares, requerimientos de exhibición de libros, registros y documentación sustentatoria de operaciones de adquisiciones y ventas que se deban llevar conforme a las disposiciones pertinentes y en los demás actos que se realicen en forma inmediata de acuerdo a lo establecido en el Código Tributario.

Debe efectuarse en un plazo de 1 año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma

Transcurrido el plazo para el procedimiento de fiscalización no se podrá notificar al deudor tributario otro acto de la Administración Tributaria en el que se le requiera información y/o documentación adicional a la solicitada durante el plazo del referido procedimiento por el tributo y período materia del procedimiento, sin perjuicio de los demás actos o información que la Administración Tributaria pueda realizar o recibir de terceros o de la información que ésta pueda elaborar que necesita el Estado para lograr sus objetivos con el mínimo de costos, permite la redistribución de los recursos buscando la necesaria equidad a nivel de la sociedad y a su vez actúa sobre la eficiencia, eficacia y estabilidad de la economía. Ejercer la Administración Tributaria, es además de una apreciable carga de responsabilidad social, un complicado proceso. Su significación política, por ejemplo, como base del gasto presupuestario y su impacto sobre cada uno de los sujetos económicos a través de las variables de la macro y microeconomía, dan fe de su importancia, así como de la necesidad del cobro de los tributos. Como momento singularmente importante del proceso tributario, sobresale la recaudación y la cobranza de los impuestos y demás aportes a que obliga la legislación. En torno a ella se estructuran las organizaciones y su evolución es objeto de atención por todos los miembros de éstas, por cuanto

permite leer desde la marcha de la economía, hasta el estado de la disciplina social. Sobre la evolución de las políticas tributarias es preciso definir que se trata de la utilización de los impuestos para conseguir, junto con otros instrumentos fiscales, los objetivos económicos y sociales para el bienestar de nuestro país. Uno de los indicadores de eficiencia de una política tributaria es el grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias que tienen su origen en el hecho imponible y en cuya naturaleza jurídica, todos los autores coinciden en atribuirle un carácter patrimonial, consistente éste, en dar una suma de dinero en especie, cuando la ley lo permite. Por lo expresado es válido reconocer que no se puede llevar a cabo una política tributaria verdaderamente eficaz sin contar con el elemento humano que la diseña, que la aplica y aquel a quien se dirige. Toda comunidad, siempre conserva un margen de maniobra más o menos amplio para decidir que va hacer con sus escasos o abundantes recursos colectivos, de que fuentes puede obtenerlos y en que va a invertirlos. Tales decisiones dependen de cómo se ha organizado la estructura social de esa comunidad, de que fines y metas colectivas pretende conseguir, en definitiva, dependen de cuáles son los valores culturales por los que se rige tal comunidad y que son los que inspiran y orientan la conducta de los individuos que la integran. Tan es así, que pueden encontrarse casos de países objetivamente muy ricos pero que carecen de la mínima infraestructura que posibilite su desarrollo económico y social; como pueden citarse ejemplos de países pobres que, sin apenas poseer recursos naturales, han logrado alcanzar con el esfuerzo común niveles generales aceptables y aun elevados de desarrollo y prosperidad. En el espacio fiscal, las técnicas jurídicas y económicas se ponen al servicio de ideas socio políticas. Por eso, la fiscalidad es un mero reflejo de la estructura social y poder de una comunidad políticamente organizada, a cuyos fines e ideas colectivas sirve. De otro lado, la conducta fiscal no admite interpretaciones dulcificadas, porque muestra con toda su crudeza la confrontación de los intereses entre los individuos y entre los grupos para defender sus posiciones en el seno del presupuesto público.

#### **1.4.4.32. La determinación de la obligación tributaria**

La determinación de la obligación tributaria no es otra cosa que, el acto de verificar si se ha producido la hipótesis de incidencia prevista en la norma, como lo indica el

inciso b) el artículo 59° del Código Tributario: “Por el acto de la determinación de la obligación tributaria (...) La Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica la deuda tributaria, señala la base imponible y la cuantía del tributo”. La determinación de la obligación tributaria está regida en base a principios que estructuran el Derecho Tributario, los cuales estimamos necesario tener en cuenta, como son:

**a. El principio de legalidad:**

La determinación de la obligación tributaria o deuda tributaria consiste en verificar que se haya producido la hipótesis de incidencia, entonces la referida determinación deberá ceñirse al principio de legalidad. De acuerdo a la sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Exp. N° 489-2000-AA/TC (05.06.2003): El principio de Legalidad abarca la determinación de todos los elementos que configuran un tributo (es decir, el supuesto de hecho, la base imponible, los sujetos de la relación tributaria –acreedor y deudor– el agente de retención y la percepción, y la alícuota), los cuales deben estar precisados o especificados en norma legal (...). Resulta claro entonces que, el principio de legalidad no solo es aplicable en la creación de tributos por parte del legislador, sino que es necesaria su observación al momento de determinar el cumplimiento de la obligación por parte del fiscalizador.

**b. Principio de capacidad contributiva y de igualdad en materia tributaria:**

El Tribunal Constitucional en la sentencia recaída en el Exp. N° 53-2004-PI/TC (09.01.2003), señala que la capacidad contributiva es un principio implícito de la tributación que tiene un nexo indisoluble con el hecho sometido a imposición, configurando el presupuesto legitimador para establecer tributos. Por el principio de igualdad en materia tributaria, la sentencia recaída en el Exp. N° 5970-2006-PA/TC (12.11.2007), establece que: El principio de igualdad en materia tributaria tiene estrecha relación con el principio de capacidad contributiva a efectos de que la carga tributaria sea directamente proporcional a la capacidad económica de los concretos particulares que se ven afectados por el tributo. El Tribunal Constitucional reconoce la naturaleza constitucional del principio de capacidad contributiva en la sentencia recaída en el Exp. N° 33-2004-AI/TC (28.09.2004), señala que, el principio de capacidad contributiva se alimenta del principio de igualdad en materia tributaria, de

ahí que se reconoce como un principio implícito en el artículo 74° Constitución Política. Concluimos que la capacidad contributiva se refleja en la realidad económica del contribuyente (2) y la igualdad en materia contributiva es el trato equitativo a los contribuyentes según su capacidad contributiva. Consecuentemente, una equivocada determinación de la deuda podría lesionar estos principios y los derechos de los contribuyentes.

**c. Principio de no confiscatoriedad:**

En la sentencia recaída en el Exp. N° 2727-2002-AA/ TC (19.12.2003) establece que: La potestad tributaria del Estado se encuentra sujeta, entre otros principios constitucionales, al principio de no confiscatoriedad de los tributos, que informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal y, como tal, constituye un mecanismo de defensa de ciertos derechos constitucionales, empezando, desde luego, por el derecho de propiedad, ya que evita que la ley tributaria pueda afectar irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas. Por tanto, determinar erróneamente la deuda tributaria al contribuyente podría vulnerar el derecho a la propiedad al disminuir arbitrariamente su patrimonio. De lo anteriormente glosado podemos inferir que, en un proceso de fiscalización destinado a la determinación de la deuda tributaria, la Administración Tributaria –a través de su agente fiscalizador–, deberá respetar los principios tributarios de legalidad, capacidad contributiva como también el principio de no confiscatoriedad, protegiendo de este modo los derechos fundamentales de los deudores tributarios.

**1.4.4.33. Formas de determinación de la obligación tributaria**

La Administración Tributaria por medio del fiscalizador verifica la determinación de la obligación tributaria, para tal efecto puede utilizar dos figuras recogidas en el Código Tributario: La determinación sobre base cierta y la determinación sobre base presunta; adicionalmente a ellas, se puede inferir una tercera que se ha venido a denominar la determinación sobre base mixta.

**a. Determinación sobre base cierta**

La determinación de la obligación tributaria sobre base cierta se encuentra recogida en el numeral 1 del artículo 63° del Código Tributario. Así, se establece que, durante el período de prescripción, la Administración Tributaria podrá determinar la

obligación tributaria considerando, entre otros, la base cierta, que implica tomar en cuenta los elementos existentes que permitan conocer en forma directa el hecho generador de la obligación tributaria y la cuantía de la misma. Nótese que la mencionada disposición legal no restringe la determinación sobre la base cierta a los elementos existentes con los que cuenta el contribuyente o el responsable, permitiendo por lo tanto que tales elementos puedan también ser proporcionados por terceros –es decir–, por quienes no tienen la condición de contribuyentes o de responsables respecto del tributo materia de la determinación (4). En este sentido, la RTF N.º 602-5-2001 de fecha 13.06.2001 establece que: “A fin que la Administración determine la obligación tributaria sobre base cierta, debe conocer con certeza el hecho y los valores imponible de la operación efectuada. En la determinación sobre la base cierta se dispone de antecedentes relacionados con el presupuesto de hecho no sólo en cuanto su efectividad, sino a la magnitud económica de las circunstancias económicas comprendidas en él (esto es, cuando el fisco conoce con certeza el hecho y los valores imponible) pudiendo haberle llegado los elementos informativos por el conducto del propio deudor o responsable (declaración jurada) o de terceros (declaración jurada o simple información) o bien por acción directa de la Administración (investigación y fiscalización), y por su puesto deben permitir la apreciación directa y cierta de la materia imponible, de lo contrario la determinación sería sobre la base presunta”. Esta postura es concordante con el siguiente criterio establecido por el Tribunal Fiscal en la RTF N.º 8174-7-2009 de fecha 20.08.2009: La Administración Tributaria, en ejercicio de su función fiscalizadora, puede requerir no sólo a entidades públicas que informe sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos sometidos al ámbito de su competencia o con los cuales realizaron operaciones, bajo responsabilidad, sino también podrá requerir a los deudores tributarios y terceros informaciones y exhibiciones y/o presentación de libros, registros, documentos e información relacionada con los hechos que determinen tributación, a fin de identificar a sus clientes o consumidores. De lo vertido, concluimos que, el agente fiscalizador para efectos de determinar la deuda tributaria deberá en primer lugar procurar aplicar la base cierta, en función a los elementos existentes con los que cuente, proporcionados

por el contribuyente o responsable, encontrándose inclusive facultada a solicitar información a terceros para confirmar la correcta determinación de la deuda.

**b. Determinación sobre base presunta**

El numeral 2 del artículo 63° del Código Tributario reconoce como forma de determinar la deuda tributaria la base presunta, la cual determina la deuda en mérito a los hechos y circunstancias que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permitan establecer la existencia y cuantía de la obligación. En relación a la figura de presunción, Ernesto Eseverri Martínez, señala que por presunción el legislador trata de averiguar un hecho desconocido a partir de otro conocido (5). En este mismo sentido el Tribunal Fiscal se pronuncia en la RTF N° 45-3-2002 (09.01.2002): Por definición la base de una presunción legal debe tener como punto de partida un hecho cierto y conocido (...). En relación a la base presunta esta es una forma indirecta de determinar la obligación tributaria al carecer de elementos directos que determinen la base del impuesto, el cual tomando hechos o circunstancias (plenamente comprobados) que, por relación normal con el hecho generador de la obligación tributaria, permite establecer la existencia de la obligación, el periodo, la magnitud (los parámetro cuantificables de la base imponible) y cuantía de la obligación (6), esto es lo que la diferencia de la base cierta. Sobre esta diferencia el órgano Colegiado en la RTF N° 3722-2-2004 (28.05.2004) ha establecido que: La diferencia entre los procedimientos de determinación sobre la base cierta y base presunta radica en que mientras en la determinación sobre la base cierta se conoce el hecho generador de la obligación tributaria, el periodo al que corresponde y la base imponible, en la determinación de la base presunta no se cuenta con esos datos, siendo obtenidos por estimaciones efectuados sobre hechos ciertos vinculadas al nacimiento de la obligación tributaria.

a. Aplicación de la Base Presunta Como hemos señalado en un proceso de fiscalización la Administración Tributaria deberá observar los principios que conforman el Derecho Tributario, por tanto, la determinación de la deuda deberá obedecer a los elementos directos vinculados con el hecho imponible, respetando de este modo el Principio de Legalidad. En el caso de carecer de dichos elementos, en determinados supuestos recién estará expedita para aplicar la base presunta. Esta

postura es confirmada por la Recomendación 7 de la Resolución recaída en el Tema 2 de las XVIII Jornadas Latinoamericana de Derecho Tributario señala que: Es preciso que la ley diferencie y defina claramente:

a) La hipótesis que habiliten a la Administración a prescindir de la determinación sobre la “base cierta” y recurrir sobre la “base presunta” por resultar la primera imposible”.

b) Las facultades y límites dentro de los cuales la Administración debe efectuar la determinación sobre la base presunta.

c) Elementos a tener en consideración al aplicar la Base Presunta Cabe indicar que es importante tener en cuenta determinados principios como directrices para la aplicación de la determinación sobre base presunta:

Principio de Legalidad: Todo tributo afecta la esfera económica del contribuyente, es decir su patrimonio, por tanto, resulta imperativo que la norma que habilite a la determinación de la base presunta y su procedimiento esté contenida en una ley. Esto representa otra arista del principio de legalidad. Al respecto la RTF N° 03090-2-2004 de fecha 14.05.2004, estableció el siguiente criterio: Para efectuar una determinación sobre la base presunta debe existir una causal y además debe estar establecida en norma legal tributaria. Esta postura es uniforme, tal como se aprecia en la RTF N° 05512-2-2009 de fecha 10.06.2009. Naturaleza de su Aplicación Supletoria: Tal como puede desprenderse de los expresado en el punto anterior, la aplicación de la base presunta debe realizarse de manera supletoria, es decir, se recurrirá a ella cuando no sea posible aplicar la base cierta. Ello significa que la elección de una u otra, no es discrecional o a criterio del fiscalizador, ya que siempre debe obedecer a la imposibilidad de aplicar la base cierta. Al respecto la RTF N° 08795-2-2009 de fecha 07.09.2009 establece que: “Por lo que no se ha realizado todas las actuaciones y comprobaciones necesarias a fin de generar convicción o certeza de que el hecho base utilizado como causal para la aplicación del procedimiento de presunción es efectivamente cierto y comprobado, no encontrándose facultada a efectuar la determinación de los tributos acotados sobre base presunta”. Motivación y Prueba de la Aplicación de la Base Presunta: La aplicación de la base presunta deberá ser motivada, indicando las causales en que se encuentra comprendido de acuerdo a la

norma legal. Ello, en razón que el acto en que se notifica la referida aplicación constituye un acto administrativo (7), los cuales dentro de sus elementos constitutivos contemplan la motivación. A nivel tributario, la Recomendación 13 del Tema 2 aprobado en las XVIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario, expresa: “Siempre que la Administración determina la obligación tributaria sobre la base presunta deberá fundamentar la procedencia de dicho procedimiento excepcional, así como probar los hechos que constituyen el soporte de las presunciones”.

Todo este entorno tributario nos conlleva a pensar efectuar consideraciones de que si los gastos no controlados influyen en el pago del impuesto a la renta.

### **1.5. Hipótesis**

Los gastos no deducibles influyen significativamente en impuesto a la renta Empresa D&E Ingenieros SAC- Huaraz 2016.

### **1.6. Objetivos**

#### **1.6.1. Objetivo General:**

Determinar como gastos no deducibles influyen en la determinación del impuesto a la renta de la Empresa D&E Ingenieros SAC- Huaraz 2016.

#### **1.6.2. Objetivos Específicos:**

**1.6.2.1.** Describir los gastos no deducibles de la empresa D&E Ingenieros SAC – Huaraz 2016.

**1.6.2.2.** Verificar el impuesto a la Renta por la empresa D&E Ingenieros SAC – Huaraz 2016.

**1.6.2.3.** Describir la relación que existe entre los gastos no deducibles y el impuesto a la renta por la empresa D&E Ingenieros SAC –Huaraz 2016.

## II. METODOLOGÍA

### 2.1. Tipo y diseño de investigación:

La investigación fue de campo, debido a que los datos para análisis fueron tomados de la empresa D&E Ingenieros SAC, materia de investigación para determinar Influencia de Gastos no Deducibles en Impuesto a la Renta Empresa D&E Ingenieros SAC 2016.

#### 2.1.1. Tipo de investigación:

- **Descriptiva:** permitió conocer y describir las situaciones, actividades, procesos de influencia de Gastos no Deducibles en impuesto a la renta Empresa D&E Ingenieros SAC 2016 y se identificaron las relaciones que existen entre las variables dependiente e independiente.
- **No experimental:** Las variables de la investigación fueron observadas y analizadas los documentos pertenecientes a la entidad de la empresa D&E Ingenieros SAC 2016.
- **Aplicada:** Porque permitió investigar un caso real, y evaluar la aplicación de las normas en la empresa D&E Ingenieros SAC 2016, en influencia de los gastos no deducibles en impuesto a la renta.

#### 2.1.2. Diseño de investigación:

- **Transversal:** Se dio en un periodo de tiempo determinado, buscando determinar el efecto de una variable sobre la otra.
- **Contrastación:** Modelo Lógico; que permitió ver las consecuencias de la demostración de la hipótesis.

### 2.2. Población – Muestra:

**2.2.1. Población:** Para la presente investigación se tomó en cuenta la Empresa D&E Ingenieros SAC.

**2.2.2. Muestra:** Se tomó como muestra, a la Empresa D&E Ingenieros SAC cuyos funcionarios son 05 personas.

### 2.3. Técnicas e instrumentos de investigación:

#### 2.3.1. Técnica: Análisis documental

Es una herramienta formal y normativa que se empleó con la finalidad de obtener, procesar y comunicar los datos, con el propósito de medir los diversos indicadores de las variables que sustentaron el trabajo de investigación, así como demostrar el cumplimiento de los objetivos, adicionalmente que nos permitió reconocer información teórica-científica formales para nuestro marco teórico.

### **2.3.2. Instrumento: Ficha análisis documental**

Es un instrumento que se aplicó a los gastos no deducibles de impuesto a la renta empresa D&E Ingenieros SAC del periodo 2016, donde se fijó la información formal recopilada de los hechos, conceptos, resúmenes, a ser utilizados como datos para el análisis, interpretación y la construcción del informe de investigación, permitió valorar la información para determinar la influencia de los gastos no deducibles de impuesto a la renta de la Empresa D&E Ingenieros SAC.

### **2.4. Procesamiento y análisis de la información:**

Se aplicó el Análisis Documental a través de la ficha de análisis documental que permitió recolectar datos necesarios para el posterior análisis e interpretación de los datos obtenidos de la documentación correspondiente para la elaboración de los estados financieros empleando las normas vinculadas a los gastos no deducibles en impuesto a la renta, con esta información se dio la confirmación de la hipótesis y el cumplimiento de los objetivos.

Los datos fueron procesados haciendo uso de los métodos de observación deductivo, inductivo, logrando obtener la elaboración de los resultados mediante cuadros estadísticos y la interpretación de los mismos mediante el análisis.

Se analizaron las variables de la investigación, tales como:

- **Variable independiente:** “Gastos no Deducibles”, las influencias de los mismos fueron evaluados con la aplicación de las normas del impuesto a la renta de los gastos deducibles y no deducibles.
- **Variable dependiente:** “Impuesto a la Renta”, sus afectaciones fueron evaluados a través de la revisión de los estados financieros correspondientes al ejercicio económico 2016.

### III. RESULTADOS

Tabla 01

**¿Solicita solo facturas para sustentar los gastos?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	5	100
No	0	0
Total	5	100

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 01.



Fuente: Elaboración propia

**INTERPRETACIÓN.** - Se observa en el cuadro del total de encuestados de una población de 5 entrevistados manifiesta que solicita facturas para sustentar sus gastos.

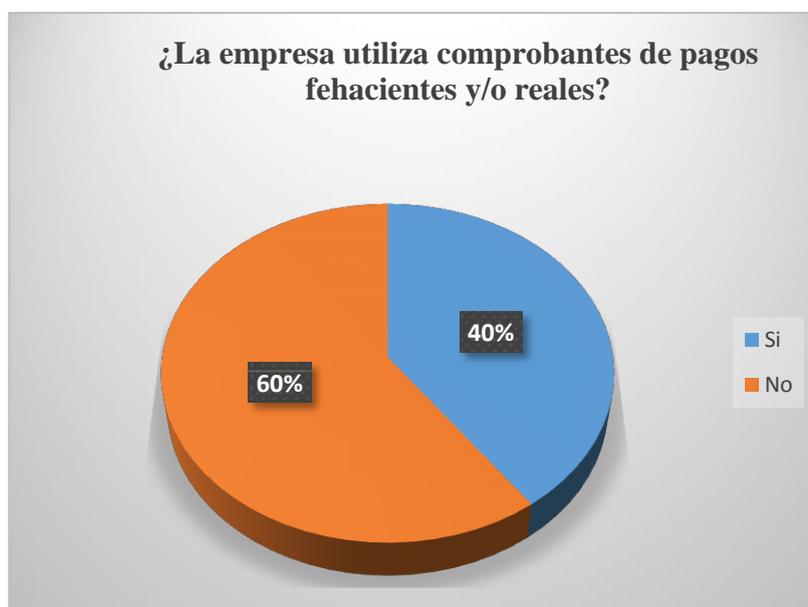
Tabla 02

**¿La empresa utiliza comprobantes de pagos fehacientes y/o reales?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	2	40
No	3	60
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 02



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - Del total de los encuestados 02 manifiestan que usan facturas reales o fehacientes para sustentar sus gastos 3 de ellos señalan que no son reales o fehacientes las facturas que sustentan gastos.

Tabla 03

**¿La empresa realiza compras, solo del giro de negocio?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	2	40
No	3	60
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 03



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - Del total los encuestados 02 manifiestan que efectúan compras solo del giro del negocio que es un 40%, y 03 de ellos indican que no solo realizan compras para el giro del negocio que es un 60%.

**Tabla 04**

**¿La empresa sustenta sus Gastos con facturas diferentes a la actividad que realiza?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	5	100
No	0	0
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

**Figura 04**



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - Del total los encuestados, de una población de 05 integrantes, señalan que la empresa efectúa el sustento de sus gastos con facturas diferentes al giro del negocio, siendo una respuesta del 100% con ese criterio.

Tabla 05

**¿Conoce; en que se utilizan los gastos de funcionamiento?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	2	40
No	3	60
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 05



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - Del total de los encuestados, de una población de 05 integrantes, 02 de los encuestados señalan conocer los gastos de funcionamiento, mientras que 03 de ellos dicen desconocer sobre dichos gastos.

Tabla 06

**¿La empresa realiza gasto de personal?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	4	80
No	1	20
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 06



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - De una población de 05 integrantes, 04 señalan que la empresa efectúa el sustento de sus gastos de personal, pero 01 de ellos manifiestan no se usa utiliza gastos de personal.

Tabla 07

**¿Realiza gastos imprescindibles para el sostenimiento de la empresa?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	2	40
No	3	60
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 07



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - A la pregunta de los gastos imprescindibles del total de los encuestados, de una población de 05 integrantes, 02 indican que si realizan dichos gastos y 03 de ellos que no saben

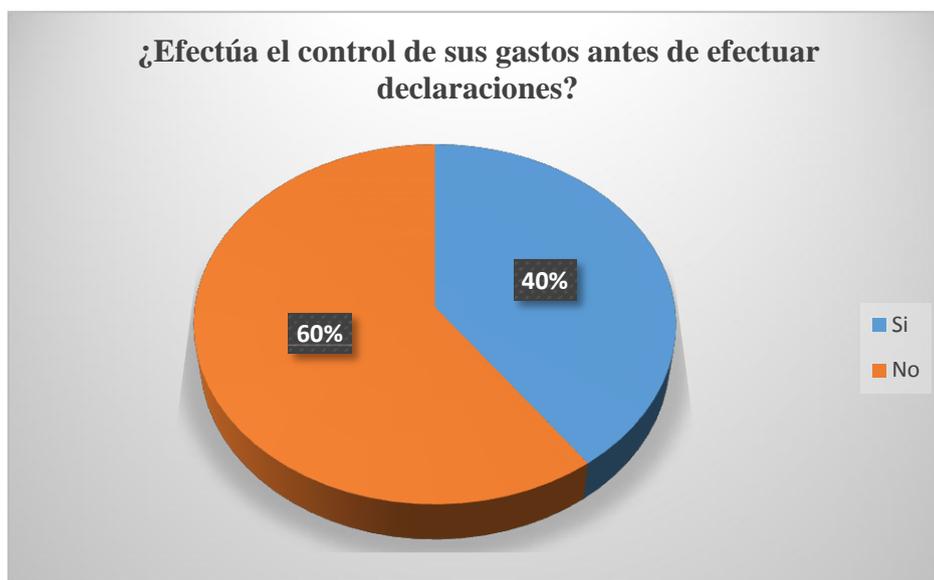
Tabla 08

**¿Efectúa el control de sus gastos antes de efectuar declaraciones?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	2	40
No	3	60
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 08



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - Del total los encuestados, de una población de 05 integrantes, 02 de ellos señalan que si realizan el control de los comprobantes de pago y 03 de ellos señalan que no realizan ningún control de antes de declarar los impuestos.

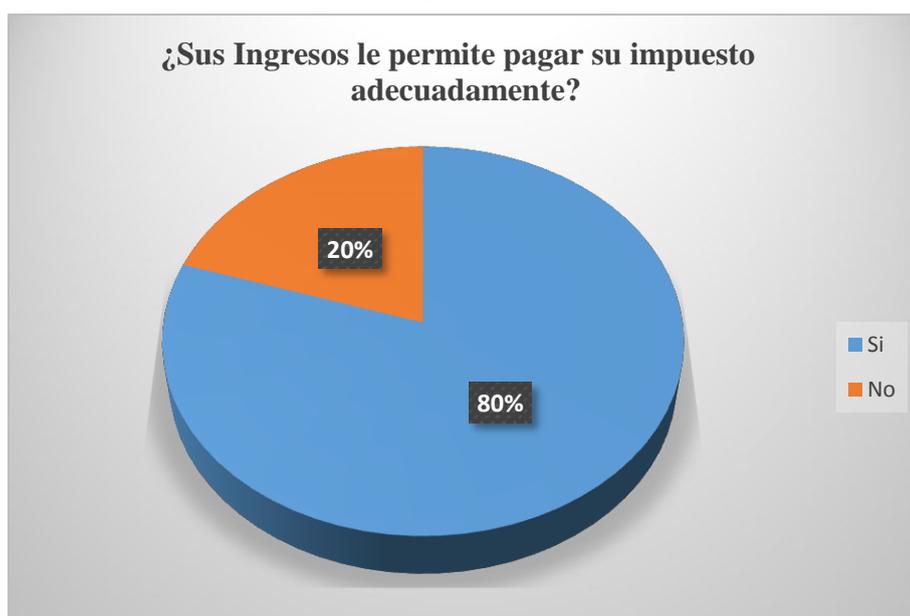
Tabla 09

**¿Sus Ingresos le permiten pagar su impuesto adecuadamente?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	4	80
No	1	20
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 09



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - De los 05 encuestados 04 de ellos no están de acuerdo con el impuesto que se paga y solo uno señala que sí.

Tabla 10

**¿Su empresa tiene multas y sanciones por infracciones por gastos no reconocidos tributariamente?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	5	100
No	0	0
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 10



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - Del total de los encuestados, de una población de 05 integrantes, el 100 % señalan que la empresa tiene multas y sanciones por gastos no reconocidos por la administración tributaria.

Tabla 11

**¿Su empresa evalúa los costos de adquisición para determinar su base imponible?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	0	0
No	5	100
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 11



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - Del total de los encuestados, de una población de 05 integrantes, señalan que la empresa efectúa el sustento de sus gastos con facturas diferentes al giro del negocio, siendo una respuesta del 100% con ese criterio.

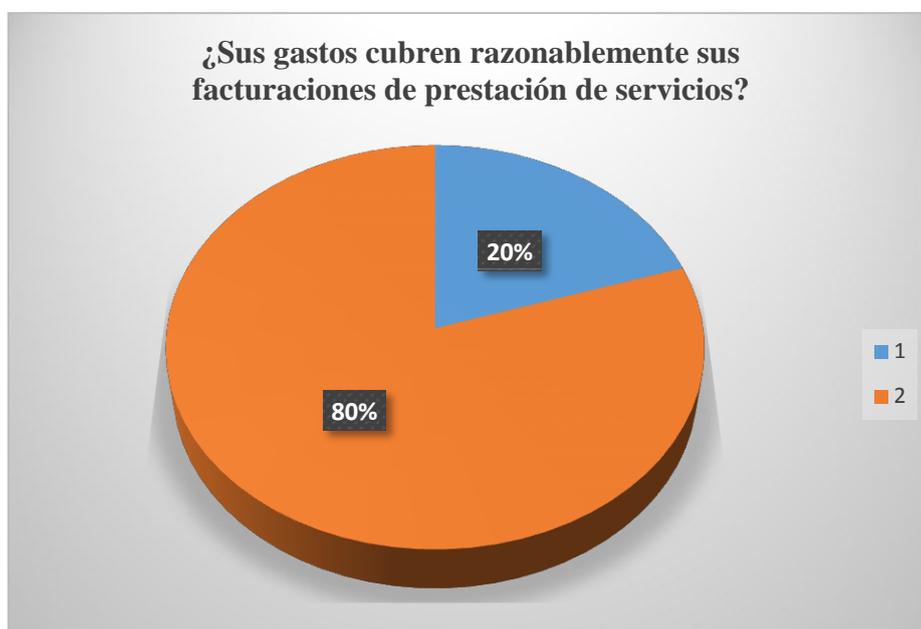
Tabla 12

**¿Sus gastos cubren razonablemente sus facturaciones de prestación de servicios?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	1	20
No	4	80
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 12



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - De 05 encuestados 01 de ellos indica que los gastos administrativos se encuentran debidamente reconocidos mientras que 04 de ellos que son el 80% manifiestan que no saben.

Tabla 13

**¿La empresa reduce sus impuestos con compras irreales?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	3	60
No	2	40
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 13



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - De 05 encuestados 03 de ellos indica que la empresa realiza gastos de venta y 02 de ellos dicen no saber sobre dichos gastos.

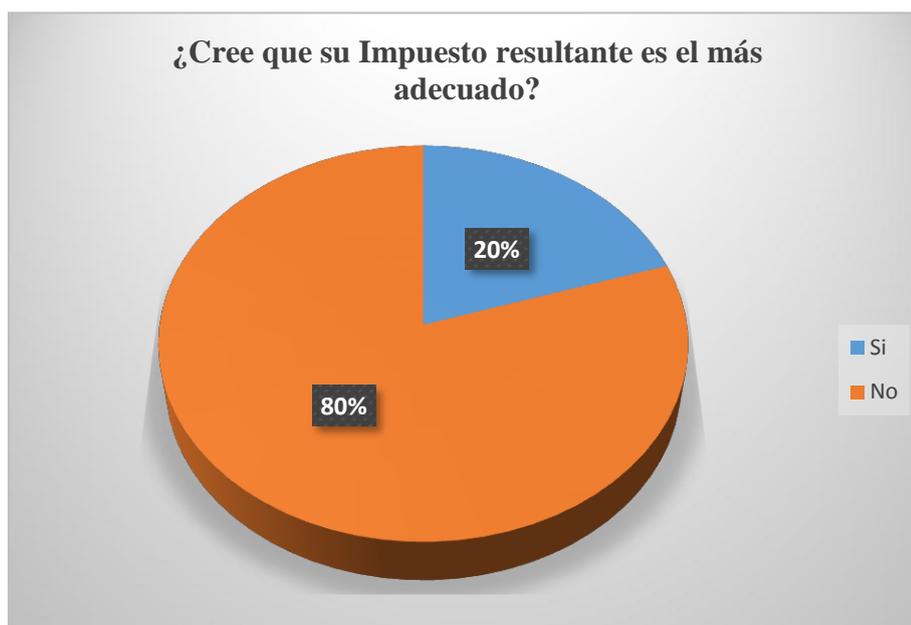
Tabla 14

**¿Cree que su Impuesto resultante es el más adecuado?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	1	20
No	4	80
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura 14



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - De 05 encuestados 01 de ellos indica que el impuesto pagado es el adecuado mientras que 04 de los demás señalan que no es el más adecuado el pago de los impuestos.

Tabla N° 15

**¿Cree que el impuesto a la renta es justo para su empresa?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	0	0
No	5	100
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC

Figura N° 15



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - De 05 encuestados el 100% de ellos indica que el impuesto pagado no es el más justo el pago de los impuestos

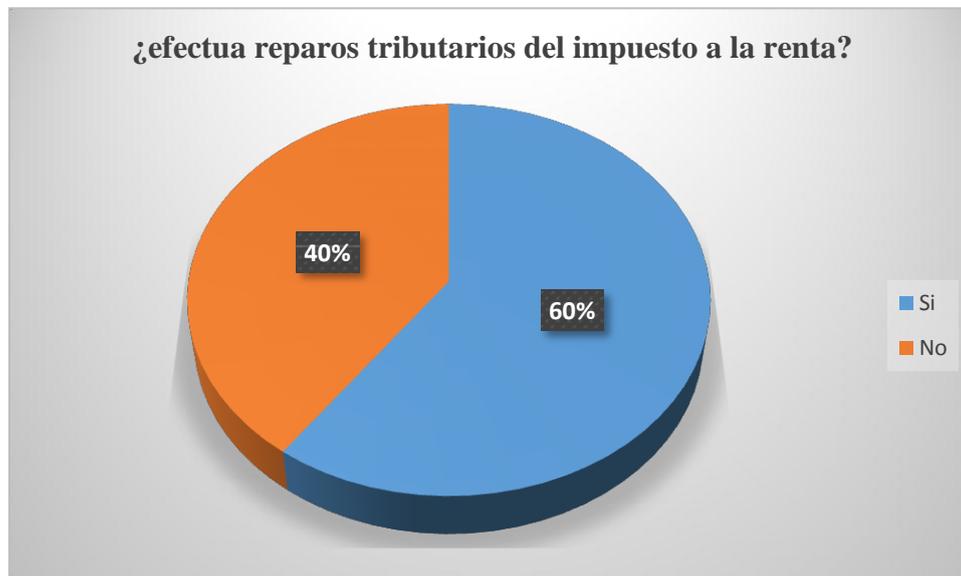
Tabla N° 16

**¿Efectúa reparos tributarios del impuesto a la renta?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	3	60
No	2	40
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC.

Figura N° 16



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - De 05 encuestados el 60% de ellos indica que la empresa realiza los reparos tributarios sobre el impuesto a la renta, y el 40% indican que no lo hacen.

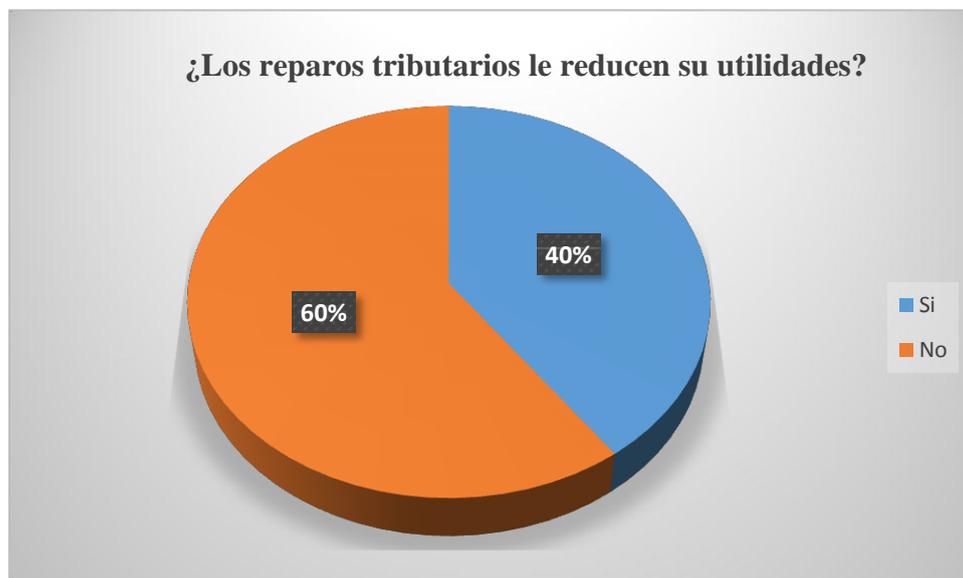
Tabla N° 17

**¿Los reparos tributarios le reducen sus utilidades?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	2	40
No	3	60
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC.

Figura N° 17



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - De 05 encuestados el 60% de ellos manifiestan que sus utilidades se ven reducidas con la realización de los reparos tributarios y el 40% de ellos manifiestan que no sucede reducción de utilidades.

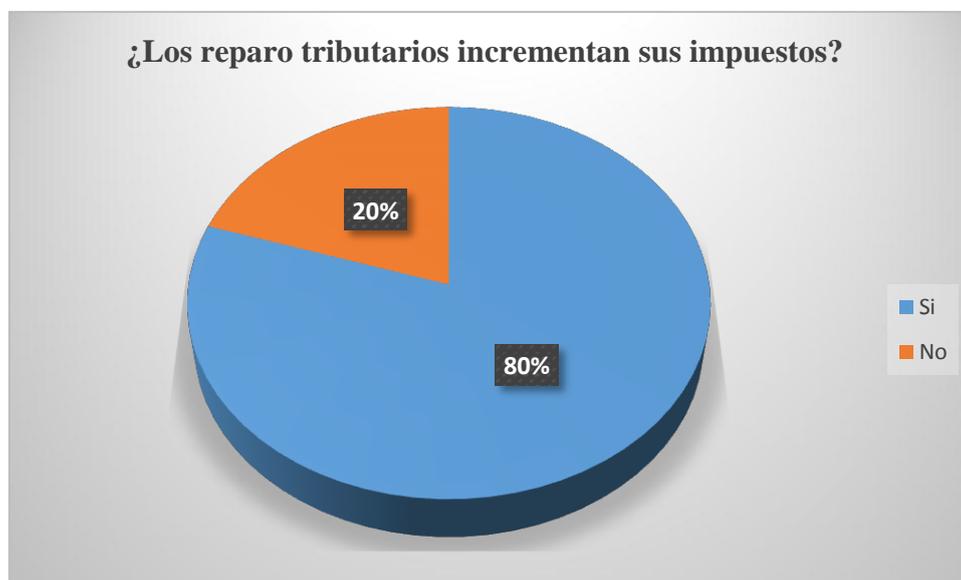
Tabla N° 18

**¿los reparos tributarios incrementan el impuesto a la renta?**

Alternativas	Frecuencia	Porcentaje %
Si	4	80
No	1	20
<b>Total</b>	<b>5</b>	<b>100</b>

Fuente: Encuesta aplicada a los responsables de la empresa D&E Ingenieros SAC.

Figura N° 18



Fuente: Elaboración propia

**Interpretación.** - De 05 encuestados el 80% de ellos señala que los reparos tributarios incrementan el impuesto a la renta de la empresa. Y el 20 % de ellos manifiestan que los reparos tributarios no incrementan sus impuestos.

## IV. ANÁLISIS Y DISCUSIÓN

### 4.1. Análisis y Discusión

Los gastos deducibles y no deducibles es un aspecto fundamental para la determinación del impuesto a la renta, estas influyen muchos de los cuales producto de la fiscalización que realiza la administración tributaria termina convirtiéndose en reparos tributarios onerosos, en los últimos tiempos la administración tributaria se ha convertido en una entidad como mayores facultades administrativas una de las cuales es de efectuar fiscalizaciones permanentes para observar la conducta del contribuyente, por otra parte la Empresa prestadora de servicios D&E Ingenieros SAC, como toda empresa obligada a cumplir con sus obligaciones tributarias está inmersa en los procedimientos de determinación de deuda hecho que conlleva a una serie de conductas para sustentar sus gastos.

A continuación, se estarán discutiendo en detalle aquellos aspectos convergentes y divergentes reportados en la revisión de literatura con los datos obtenidos. También, se discutirán posibles explicaciones relativas a los hallazgos de esta investigación:

- 1.- Según los resultados obtenidos en las tablas N° 01, 02, 03, 04 y 06, del total de los responsables de la empresa al ser encuestados el 100% manifiesta que solicitan facturas en las compras que realizan, el 60% de ellos indica que utilizan facturas no reales o fehacientes, el 60% de ellos indica no solo se realizan compras del giro del negocio y el 80% de los encuestados manifiesta que si emplean sus gastos personales a favor de las empresas.

Según el estudio realizado por (Ávila Ávila & Cusco Hernández , 2011), Tesis Titulada “Evaluación Tributaria de los Gastos Deducibles para el Impuesto a la Renta, del Ejercicio Fiscal 2010, Aplicada a una Empresa de Producción y Comercialización de Muebles de Madera, Caso Vitefama” Universidad Politécnica. Objetivo general Posicionar la marca en el mercado nacional, ofreciendo productos de excelente calidad, para lograr mantenernos en el mismo, satisfaciendo así las necesidades de los clientes y de esta manera incrementar la rentabilidad. Población Empresa de Producción y Comercialización de Muebles de Madera, caso Vitefama. Tesis de grado previa obtención del título de Ingenieras en Contabilidad y Auditoría.

Realizar una planificación correcta del pago de cada una de las obligaciones de la empresa para evitar recargos por conceptos de multas que aumentan los gastos no deducibles.

Donde se Describe la importancia de los gastos no deducibles concordando con la información de la empresa D&E Ingenieros SAC - Huaraz 2016.

- 2.- Del análisis de las tablas, verificar el impuesto a la Renta por la empresa D&E Ingenieros SAC –Huaraz 2016. Se puede ver en las tablas 08, 09, 10 y 11 se observa que el 40% de los encuestados señalan que se verifican y controlan sus compras adecuadamente, el 80% de ellos señalan que sus ingresos le permiten pagar adecuadamente sus impuestos, el 17% de ellos manifiestan, que efectúan pagos como reparos por interés y multas, el 100% de ellos indican que evalúan sus costos de adquisición para determinar la base imponible. Según señala (Lema Sarmiento & López López , 2013), Tesis titulada “Conciliación Tributaria como instrumento Determinador del Impuesto a la Renta. Caso Practico Equindeca Cia. Ltda Periodo 2012” Universidad de Cuenca. Líderes en diseño, planificación y equipamiento de cocinas, restaurantes, comedores institucionales, comida rápida, heladerías, lavanderías y más con un completo stock de las mejores marcas, garantía, repuestos y servicio técnico. Teniendo como Población Empresa “EQUINDECA CÍA LTDA”, Tesis previa a la Obtención del Título de Contador Público Auditor, La conciliación tributaria es de vital importancia, donde se realizan los ajustes pertinentes para establecer la base imponible, con una aplicación correcta se puede tributar en justa medida, sin evasión de impuestos sujetándose a los beneficios otorgados siempre y cuando se apliquen las normas legales vigentes, permitiendo a los contribuyentes minimizar los riesgos impositivos. Así mismo el estudio de (Colquichagua, Lizano, Ortiz, & Palomino , 2016), la tesis presentada “Efectos de los Reparos Tributarios para el Cálculo del Impuesto a la Renta de la Empresa Laboratorio Farmacéutico San Joaquin Roxfarma S.A.” Universidad Católica Sedes Sapientiae. Cuyo objetivo fue de Determinar el efecto de los reparos tributarios para el cálculo del Impuesto a la Renta de la empresa S.J.

Roxfarma, llegando a la conclusión De lo mencionado podemos concluir que los reparos por la entrega de muestras médicas bajo receta afectan la liquidez de la empresa por el exceso de pago en la Determinación del impuesto a la Renta.

- 3.- Describir la relación que existe entre los gastos no deducibles y el impuesto a la renta por la empresa D&E Ingenieros SAC –Huaraz 2016, se puede verificar, tablas 15, 16, 17 y 18 se observan que el 100% manifiestan que los impuestos no son justos, así mismo el 60% manifiesta que, si realizan reparos tributarios, el 60% de ellos indican que los reparos tributarios reducen sus utilidades y el 80 % de los encuestados indica que incrementan sus impuestos afectando sus ingresos. En los estudios que se mencionan dicha influencia se tiene a (Alvarez Vasquez & Ureta Olivera, 2016), En su tesis Titulada “Gastos no Deducibles y la Rentabilidad de la Empresa Omega Perú Operación y Mantenimiento S.A, 2013-2014” Universidad Nacional del Callao, Hipótesis General, Los gastos no deducibles tributariamente influyen de forma positiva en el cálculo de la rentabilidad de la empresa Omega Perú operación y Mantenimiento S.A. en los ejercicios 2013 y 2014. Teniendo como Población Esté constituida por los Estados Financieros de la empresa Omega Perú Operación y Mantenimiento S.A. para optar el título profesional de contador público. Los resultados mostrados en el capítulo V (P.91) reflejan el aumento progresivo de los gastos no deducibles en los Estados Financieros trimestrales de los Ejercicios 2013 y 2014 de la Empresa Omega Perú Operación y Mantenimiento S.A; dicho incremento constante influye directamente en la base de la renta neta pues con este valor se calcula la ratio de rentabilidad. Lo que las Empresas deben entender es que dicha rentabilidad alta influye un porcentaje significativo de gastos no permitidos por la Administración Tributaria, lo que trae consigo un perjuicio en la situación económica interna de la empresa y resultados financieros no confiables. Del mismo el estudio realizado por (Gilio Sotelo & Quispe Meneses , 2016), en su tesis titulada “Los Gastos Recreativos en la Determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de la Empresa

Repuestos S.A.C. del Callao, en el Año 2012” Universidad de Ciencias y Humanidades , Objetivo General Determinar cómo influyen los gastos recreativos en la determinación del impuesto a la renta de tercera categoría de la empresa Repuestos S.A.C. del Callao en el año 2012. Para optar el título profesional de contador público. Los gastos recreativos influyen de manera significativamente en la determinación del Impuesto a la Renta por que no solo es el reparo tributario del impuesto, las multas, sino también el tiempo invertido en corregir las rectificatorias de las declaraciones. Además (Calixto Rojas & De la Cruz Briones , 2013), En su tesis titulada: “los gastos deducibles y no deducibles y su incidencia en el resultado contable y tributario de la empresa de transporte el milagro de Dios S.R.L. del Distrito el Milagro en el período 2012 ” Universidad Privada Antenor Orrego , objetivo General es Demostrar que los Gastos Deducibles y No Deducibles inciden generando diferencias temporales y permanentes negativas entre el Resultado Contable y Tributario de la Empresa de Transportes El Milagro de Dios S.R.L del Distrito El Milagro en el Período 2012. Siendo como población y muestra Información Contable y Tributaria de la empresa de Transportes El Milagro de Dios S.R.L. Del Distrito El Milagro en el período 2012. Para optar el título profesional de contador público. La Empresa de Transportes El Milagro de Dios S.R.L. no tiene procedimientos establecidos para el control de sus gastos que no son deducibles o que están sujetos a límite.

## V. CONCLUSIONES

- Describe la aplicación de la ley del impuesto a la renta, donde se condiciona el reconocimiento de los gastos para deducir y determinar el impuesto a la renta, la no observancia genera los reparos tributarios por comprobantes de no deducibles, en la **tabla N° 10**, se observa que del total de encuestados el 100% la empresa cuenta con multas por reparos tributarios.
- Se Verificó el impuesto a la Renta por la empresa D&E Ingenieros SAC – Huaraz 2016, donde efectuando la revisión documentaria donde se evidencia documentos que cumplen con los principios tributarios, bancarización, detracción, fehacientes, gastos personales y otros, los cuales se consideraron indistintamente sin efectuar los controles que evitaría riesgos de multa como vemos en la **tabla N° 8**, el 60% de los encuestados manifiesta que no controlan los comprobantes de pago, para ser declarados en los para la determinación de la base imponible.
- Se determinó la relación que existe entre los gastos no deducibles y el impuesto a la renta por la empresa D&E Ingenieros SAC , durante el periodo 2016, en la **tabla N° 15**, efectuada la verificación de los documentos que cumplen los requisitos que según la ley del impuesto a la renta, con los documentos observado se realizó un nuevo estado financiero, observándose el coeficiente producto de la declaración jurada por la empresa es de 0.03, con el reparo tributario realizado se incrementó en 0.09%, siendo una tasa demasiado elevado generando pérdidas y la absorción de las utilidades generadas.

## **RECOMENDACIONES**

- Se recomienda aplicar los principios tributarios y los criterios para reconocer los gastos deducibles y no deducibles en las empresas de servicios, que permita optimizar y mejorar la aplicación y determinación de la base imponible.
- Efectuar controles de las adquisiciones y comprobantes de pago que correspondan al criterio de causalidad para evitar los reparos tributarios y estas afecten a las utilidades esperadas por la empresa.
- La empresa debería implementar los sistemas de control y capacitación permanente con la finalidad de dinamizar los recursos y no incurrir en riesgos que sean infraccionadas y sancionados pecuniariamente perjudicando la rentabilidad, confiabilidad de los estados financieros.

## *Agradecimiento*

*Agradezco a Dios, quien me hizo que fuera más valiente en todas las situaciones que se presentaron.*

*A mis Padres, mis hermanos y sobrinas, que, con su amor, trabajo me educaron y apoyaron en toda mi formación profesional.*

*A mis mejores amigos, docentes y a la Universidad, por permitirme seguir avanzando.*

## **BIBLIOGRAFÍA**

- Acosta Ortega, Y., & Rodríguez García, C. C. (Agosto de 2015). El principio de causalidad en los gastos deducibles sujetos a limite en las empresas de casinos y tragamonedas del Distrito de Pueblo Libre . Callao, Lima, Perú.
- Alva Matteucci , M., Guerra Salvatierra , M., Flores Gallegos, J., Oyola Lázaro, C., Rodríguez Alarcón, D., Peña Castillo , J., . . . Morales Díaz, J. (2016). *Gastos Deducibles: Tratamiento tributario y contable*. Lima-Perú: Pacífico Editores.
- Alva Matteucci, M. (s.f.). *Blog de Mario Alva Matteucci*. Obtenido de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2013/03/11/conoce-usted-cuales-gastos-no-son-deducibles-en-la-determinaci-n-de-la-renta-neta-de-tercera-categor-a-el-art-culo-44-de-la-ley-del-impuesto-a-la-renta/>
- Alva Matteucci, M., Guerra Salvatierra, M., Flores Gallegos, J., Oyola Lázaro, C., Peña Castillo , J., Delgado Villanueva , J., . . . Luque Livón, L. (2016). *Gastos Deducibles: Tratamiento Tributario y Contable*. Lima-Perú: Pacífico Editores S.A.C.
- Alvarado Bardales, R. N., & Calderón Rojel, M. G. (2013). Los Gastos Deducibles Tributariamente y su Incidencia en el Estado de Resultados de la Distribuidora A R&M E.I.R.L La Libertad-Trujillo 2012. Trujillo, Trujillo, Perú.
- Álvarez Vásquez, L. E., & Ureta Olivera, M. A. (Febrero de 2016). Gastos no Deducibles y la Rentabilidad de la Empresa OMEGA PERU operación de Mantenimiento S.A, 2013-2014. Callao, Lima, Perú.
- Ávila Ávila, N. R., & Cusco Hernández, T. E. (2011). Evaluación Tributaria de los Gastos Deducibles para el Impuesto a la Renta. Del Ejercicio Fiscal 2010, Aplicada a una Empresa de Producción y Comercialización de Muebles de Madera, Caso Vitafama. Cuenca, Ecuador.
- Blas Paredes, J. C., & Miranda Rodríguez, Y. L. (2015). “Influencia de la Reducción de los Gastos No Deducibles en la Liquidez de la Empresa Constructora a Fertècnica (Perù) S.A, Lima – 2015”. Trujillo, Trujillo, Perú.

- Bravo Cucci, J. (2013-2014). *Aplicación Práctica del Impuesto a la Renta*. Pacífico Editores.
- Calixto Rojas, M. A., & De la Cruz Briones, J. J. (2013). Los Gastos Deducibles y no Deducibles y su Incidencia en el Resultado Contable y Tributario de la Empresa de Transporte El Milagro de Dios S.R.L. del Distrito El Milagro en el Periodo 2012. Trujillo, Trujillo, Perú.
- Carrasco Buleje, L. (s.f.). *Gastos Deducibles Tratamiento Tributario y Contable*. Lima, Perú: Pacifico Editores S.A.C.
- Chavarry Rufast, J. (2016). Gastos no deducibles tributariamente y su incidencia en la utilidad del sector transporte de carga por carretera de la Urb. La Rinconada. Trujillo 2015. Trujillo, Perú.
- Colquichagua, L. F., Lizano, D. C., Ortiz, K. M., & Palomino, N. J. (Febrero de 2016). Efectos de los Reparos Tributarios para el Cálculo del Impuesto a la Renta de la Empresa Laboratorio Farmacéutico San Joaquín Roxfarma. Lima, Lima, Perú.
- Danós Ordoñez, J. (s.f.). El Impuesto a la Renta y las Teorías que Determina su Afectación. *Blog de Mario Alva Matteucci*.
- Doris, H. R., & Vergara Salazar, W. (Agosto de 2011). Influencia de los pagos a cuenta del impuesto a la renta en la rentabilidad y liquidez de los principales contribuyentes (Pricos) comerciales de la ciudad de Huaraz.
- Fernandez Cartagena, J. (s.f.). El Impuesto a la Renta y las Teorías que Determinan su Afectación. *Blog de Mario Alva Matteucci*.
- García Belsunce, H. (s.f.). El Impuesto a la Renta y las Teorías que Determinan su Afectación. *Blog de Mario Alva Matteucci*.
- García Mullín, J. R. (s.f.). *Gastos Deducibles Tratamiento Tributario y Contable*. Lima, Perú: Pacífico Editores S.A.C.
- Gilio Sotelo, A. K., & Quispe Meneses, K. Y. (2016). Los Gastos recreativos en la Determinación del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría de la Empresa REPUESTOS S.A.C. del Callao, Año 2012. Los Olivos, Lima, Perú.

- Guamán Barreto, K. E., & Sánchez Ñauta, E. M. (2013). “Análisis del Impuesto a la Renta de la Cooperativa de Ahorro y Crédito Erco LTDA.- Año 2012”. Cuenca, Ecuador.
- Lema Sarmiento, E. V., & López López, L. R. (2013). Conciliación Tributaria como Instrumento Determinador del Impuesto a la Renta .Caso Práctico Equindeca Cía .LTDA .Periodo 2012. Cuenca, Ecuador.
- Picón González, J. L. (s.f.). Gastos Deducibles Tratamiento Tributario y Contable. Lima, Perú: Pacífico Editores S.A.C.
- Raquel, A. C., & Gonzales Fabián, S. (2013). La cultura tributaria y su incidencia en la evasión del impuesto a la renta por personas naturales acogidas al redimen especial. Barranca.
- Ruiz de Castilla Ponce de León , F. (s.f.). El Impuesto a la Renta y las Teorías y su Afectación. *Blog de Mario Alva Mattecci*.
- Torres Neira, L. E., & Zumba Nagua, V. T. (2014). *El Anticipo del Impuesto a la Renta y su Afectación en la Liquidez de las Compañías Empresa Comercializadora Vivanco Cobos Vicoso Cía LTDA. Empresa de Servicios Hotelera Valdivieso Eguiguren Cía LTDA. y Empresa de Producción Ricosa , en el Ejercicio 2013*. Loja - Ecuador.
- Ventocilla García , L. M., & Romero Quiroz, K. M. (Octubre de 2013). “Los Gastos Deducibles y no Deducibles en la Determinación del Impuesto a la renta de 3ra. Categoría”. Huacho, Perú.

# **A N E X O S**

**ANEXO 01: MATRIZ DE CONSISTENCIA**

TÍTULO: “INFLUENCIA DE GASTOS NO DEDUCIBLES EN IMPUESTO A LA RENTA EMPRESA D&E INGENIEROS SAC 2016”

PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES	METODOLOGIA
¿Cómo influyen los gastos no deducibles en el impuesto a la renta de tercera categoría en la Empresa D&E Ingenieros SAC año 2016?	<p><b>Objetivo general:</b></p> <p>Determinar que los gastos no deducibles influyen en la determinación del impuesto a la renta de la Empresa D&amp;E Ingenieros SAC-Huaraz 2016.</p> <p><b>Objetivos Específicos:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Describir los gastos no deducibles de la empresa D&amp;E Ingenieros SAC –Huaraz 2016.</li> <li>➤ Verificar el impuesto a la Renta por la empresa D&amp;E Ingenieros SAC –Huaraz 2016.</li> <li>➤ Describir la relación que existe</li> </ul>	<p>Los gastos no deducibles influyen significativamente en impuesto a la renta Empresa D&amp;E Ingenieros SAC 2016.</p>	<p>Independiente:</p> <p>Gastos no deducibles</p> <p>Dependiente:</p> <p>Impuesto a la Renta</p>	<p><b>Tipo:</b> Descriptivo</p> <p><b>Diseño:</b> no experimental de corte Transversal o transeccional.</p> <p><b>Población y muestra:</b> La empresa D&amp;E Ingenieros SAC</p> <p><b>Técnica:</b> Encuesta</p> <p><b>Instrumento:</b> Cuestionario Documental</p>

	entre los gastos no deducibles y el impuesto a la renta por la empresa D&E Ingenieros SAC -Huaraz 2016.			
--	---	--	--	--

**ANEXO 02: OPERACIONALIZACIÓN DE VARIABLES**

TÍTULO: “INFLUENCIA DE GASTOS NO DEDUCIBLES EN IMPUESTO A LA RENTA EMPRESA D&E INGENIEROS SAC 2016”

VARIABLES	DEFINICIÓN CONCEPTUAL	DEFINICIÓN OPERACIONAL	DIMENSIÓN	INDICADORES	INSTRUMENTO
<p><b><u>Variable Independiente:</u></b> Gastos no deducibles</p>	<p>(Alva Matteucci, Blog de Mario Alva Matteucci, s.f.) Se detallan de manera expresa aquellos gastos que no se consideran deducibles para la determinación de la renta neta de tercera categoría.</p>	<p>Aspectos legales que permita a la organización efectuar el análisis y reconocimiento de los gastos en uso de los principios tributarios establecidas dentro de la Ley del Impuesto a la Renta y le permita el uso adecuado en la deducción de gastos y no afecten con la realización del reparo tributario.</p>	<p>Causalidad</p> <p>Normalidad</p> <p>Razonabilidad</p> <p>Generalidad</p>	<p>Comprobantes de pago</p> <p>Retiro de bienes</p> <p>Compras fehacientes</p> <p>Compras del giro de negocio</p> <p>Gastos necesarios</p> <p>Gastos proporcionales</p> <p>Gasto causal</p> <p>Gastos de funcionamiento</p> <p>Gastos de inversión</p> <p>Gasto inherente</p> <p>Gastos de mantenimiento</p> <p>Gastos imprescindibles</p> <p>Gastos convenientes</p> <p>Gasto Normal</p>	<p>Cuestionario</p>

<p><b><u>Variable</u></b> <b><u>Dependiente:</u></b> Impuesto a la renta</p>	<p>(Bravo Cucci, Aplicacion Practica del Impuesto a la Renta Ejercicio 2013-2014, 2013-2014) es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo).</p>	<p>Procedimientos que permita a la organización efectuar los cálculos del impuesto a la renta en aplicación de las normas pertinentes y efectuar los pagos en forma correcta y no incurrir en infracciones producto la indebida aplicación normativa</p>	<p>Ingresos</p> <p>Costo</p> <p>Base imponible</p> <p>Impuesto resultante</p>	<p>Giro de negocio</p> <p>Enajenación de bienes</p> <p>Costo de adquisición</p> <p>Costo de ventas</p> <p>Gastos administrativos</p> <p>Gastos de ventas</p> <p>Utilidad</p> <p>Pérdida<sup>7</sup></p>	<p>Cuestionario</p>
--	--	--	---	---	---------------------

## ANEXO 03 : FICHA DE ANÁLISIS



**UNIVERSIDAD SAN PEDRO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**  
**ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD**

**Proyecto de Investigación:** “Influencia de Gastos no Deducibles en Impuesto a la Renta Empresa D&E Ingenieros SAC 2016”

**Objetivo:** Determinar que los gastos no deducibles influyen en la determinación del impuesto a la renta de la Empresa D&E Ingenieros SAC- Huaraz 2016.

**Variable:** Impuesto a la Renta.

**Fuente de Datos:** Estados Financieros del ejercicio 2016.

**Anexo :** 004

### ANÁLISIS

Conceptos:	Declarado 2016	reparos	Determinado
Ventas:	348,858.00	00.00	348,858.00
Costo de ventas :	(182,706.00)	22,708.00	(159,998.00)
Margen Comerc:	166,152.00	00.00	188,860.00
Gastos Adm. :	( 88,444.00)	32,564.00	( 55,880.00)
Gastos de venta :	( 37,904.00)	16,289.00	( 21,615.00)
<b>Utilidad bruta :</b>	<b>39,804.00</b>	<b>71,561.00</b>	<b>111,365.00</b>
<b>Impuesto a la renta</b>	<b>11,145.00</b>		<b>31,182.00</b>

**Análisis:**

La utilización de comprobantes de pago no deducibles en la empresa prestadora de servicios de consultoría y supervisión de obras civiles genera el incremento de la base imponible y por ende el impuesto a la renta correspondiente afectando las utilidades de la empresa.

### INTERPRETACIÓN

11,145.00	0.03
<hr/> 348,858.00	

- Se observa que existe una gran diferencia de impuestos cuando se utilizan gastos en general sin control la utilidad obtenida es de 39,804, que sería el 11% de utilidad, y de 11,145 en impuestos que representa el 3%.

31,182.00	0.09
<hr/> 348,858.00	

- Producto de la revisión documentaria de acuerdo a normas se evidencia comprobantes de pago no deducibles tributariamente por lo que al efectuar el reparo se obtiene una utilidad tributaria de 111,365.00 que representa el 32% significando un 21% de incremento, generando un impuesto del 9% que sería el porcentaje a pagar como alícuota.

## **ANEXO 04 : FICHA DE ANÁLISIS**



**UNIVERSIDAD SAN PEDRO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y**  
**ADMINISTRATIVAS**  
**ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD**

---

**PROYECTO DE INVESTIGACIÓN: " Influencia de Gastos no Deducibles en Impuesto a la Renta Empresa D&E Ingenieros SAC 2016"**

Objetivo :  
Variable :  
Fuente / Datos :  
Anexo n° :

---

### **ANÁLISIS**

Conceptos:

Análisis :

---

### **INTERPRETACIÓN**

## ANEXO 05: CUESTIONARIO

### I Ítems sobre gastos no deducibles:

1. **¿Solicita solo facturas para sustentar los gastos?**

a) SI

b) NO

2. **¿La empresa utiliza comprobantes de pagos fehacientes y/o reales?**

a) SI

b) NO

3. **¿La empresa realiza compras, solo del giro de negocio?**

a) SI

b) NO

4. **¿La empresa sustenta sus gastos con facturas diferentes a la actividad que realiza?**

a) SI

b) NO

5. **¿Conoce; en que se utilizan los gastos de funcionamiento?**

a) SI

b) NO

**6. ¿la empresa realiza gasto de personal?**

a) SI

b) NO

**7. ¿Realiza gastos imprescindibles para el sostenimiento de la empresa?**

a) SI

b) NO

**8. ¿Efectúa el control de sus gastos antes de efectuar declaraciones?**

a) SI

b) NO

**II Ítems sobre impuesto a la renta:**

**9. ¿Sus Ingresos le permite pagar su impuesto adecuadamente?**

a) SI

b) NO

**10. ¿Su empresa tiene multas y sanciones por infracciones por gastos no reconocidos tributariamente?**

a) SI

b) NO

**11. ¿Su empresa evalúa los costos de adquisición para determinar su base imponible?**

a) SI

b) NO

**12. ¿Sus gastos cubren razonablemente sus facturaciones de prestación de servicios?**

a) SI

b) NO

**13. ¿La empresa reduce sus impuestos con compras irreales?**

a) SI

b) NO

**14. ¿Cree que su impuesto resultante es el más adecuado?**

a) SI

b) NO

**15. ¿Cree que el impuesto a la renta es justo para su empresa?**

a) SI

b) NO

**16. ¿Efectúa reparos tributarios del impuesto a la renta?**

a) **SI**

b) **NO**

**17. ¿Los reparos tributarios le reducen sus utilidades?**

a) **SI**

b) **NO**

**18. ¿Los reparos tributarios incrementan el impuesto a la renta?**

a) **SI**

b) **NO**

**ANEXO 06: CUADRO DE VALIDACIÓN**  
**Título: Influencia de gastos no deducibles en impuesto a la renta Empresa D&E**  
**Ingenieros S.A.C 2016.**  
**Operacionalización de variables**

Variables	Dimensiones	Indicadores	
<b>V. Independiente</b>  Xo : Gastos no deducibles	<ul style="list-style-type: none"> <li>• X1 Causalidad</li> </ul>	• Comprobantes de pago	
		• Retiro de bienes	
		• Compras fehacientes	
		• Compras del giro de negocio	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• X2 Normalidad</li> </ul>	• Gastos necesarios	
		• Gastos proporcionales	
		• Gasto causal	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• X3 Razonabilidad</li> </ul>	• Gasto de funcionamiento	
		• Gasto de inversión	
		• Gasto inherente	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• X4 Generalidad</li> </ul>	• Gasto de mantenimiento	
		• Gasto imprescindibles	
		• Gastos convenientes	
		• Gasto normal	
	<b>V. Dependiente</b>  Yo: Impuesto a la renta	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Y1 Ingresos</li> </ul>	• Giro de negocio
			• Enajenación de bienes
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Y2 Costo</li> </ul>		• Costo de adquisición	
		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Y3 Base imponible</li> </ul>	• Costo de ventas
			• Gastos administrativos
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Y4 Impuesto resultante</li> </ul>		• Gasto de ventas	
		• Utilidad	
		• Pérdida	

**Título: Influencia de gastos no deducibles en impuesto a la Renta Empresa D&E Ingenieros S.A.C 2016.**

Variables	Dimensiones	Indicaciones	Ítems	Operaciones de respuesta				Existe coherencia entre la variable y las dimensiones		Existe coherencia entre las dimensiones y los indicadores		Existe coherencia entre los indicadores y los ítems		La redacción del ítem es clara, precisa y comprensible		La opción de respuesta tiene relación con el ítem		Observación	
				Si	No	Si	No	Si	No	Si	No	Si	No						
V.I. : Gastos no deducibles	<ul style="list-style-type: none"> <li>Causalidad</li> </ul>	Comprobantes de pago	1	¿Solicita solo facturas para sustentar los gastos?															
		Retiro de bienes	2	¿Solicita solo facturas para sustentar los gastos?															
		Compras fehacientes	3	¿La empresa utiliza															

			comprobantes de pagos fehacientes y/o reales?															
		Compras del giro de negocio	4	¿La empresa realiza compras, solo del giro de negocio?														
• Normalidad		Gastos necesarios	5	¿La empresa sustenta sus gastos con facturas diferentes a la actividad que realiza?														
		Gastos proporcionales	6	¿La empresa sustenta sus gastos con facturas														

			diferentes a la actividad que realiza?															
		Gasto causal	7	¿La empresa sustenta sus gastos con facturas diferentes a la actividad que realiza?														
• Razonabilidad		Gasto de funcionamiento	8	¿Conoce; en que se utilizan los gastos de funcionamiento?														
		Gastos de inversión	9	¿la empresa realiza gasto de personal?														
		Gasto inherente	10	¿la empresa realiza gasto de personal?														

• Generalidad	Gasto de mantenimiento	11	¿la empresa realiza gasto de personal?															
	Gasto imprescindibles	12	¿Realiza gastos imprescindibles para el sostenimiento de la empresa?															
	Gasto convenientes	13	¿Realiza gastos imprescindibles para el sostenimiento de la empresa?															
	Gasto normal	14	¿Efectúa el control de sus gastos antes de efectuar declaraciones?															

**Título: Influencia de Gastos no Deducibles en Impuesto a la Renta Empresa D&E Ingenieros S.A.C 2016.**

Variables	Dimensiones	Indicaciones	Ítems	Operaciones de respuesta				Existe coherencia entre las variable y las dimensiones		Existe coherencia entre las dimensiones y los indicadores		Existe coherencia entre los indicadores y los ítems		La redacción del ítem es clara, precisa y comprensible		La opción de respuesta tiene relación con el ítem		Observación
				Si	No	Si	No	Si	No	Si	No	Si	No					
V.D. : Impuesto a la renta	• Ingresos	Giro de negocio	1	¿Sus Ingresos le permite pagar su impuesto adecuadamente?														
		Enajenación de bienes	2	¿Su empresa tiene multas y sanciones por infracciones por gastos no reconocidos tributariamente?														

• Costo	Costo de adquisición	3	¿Su empresa evalúa los costos de adquisición para determinar su base imponible? ¿Sus gastos cubren razonablemente sus facturaciones de prestación de servicios?																
• Base imponible	Costo de ventas	4	¿La empresa reduce sus impuestos con compras irreales?																

	Gastos administrativos	5	¿Cree que su impuesto resultante es el más adecuado?															
	Gasto de ventas	6	¿Cree que el impuesto a la renta es justo para su empresa?															
• Impuesto resultante	Utilidad	7	¿Efectúa reparos tributarios del impuesto a la renta? ¿Los reparos tributarios le reducen sus utilidades?															

		Pérdida	8	¿Los reparos tributarios incrementan el impuesto a la renta?														
--	--	---------	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--