

# **UNIVERSIDAD NACIONAL DE CAJAMARCA**

## **ESCUELA DE POSGRADO**



**UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS**

**PROGRAMA DE MAESTRÍA EN CIENCIAS**

**MENCIÓN: TRIBUTACIÓN**

**TESIS:**

**“LOS GASTOS DEDUCIBLES Y LOS PRINCIPIOS DE LO DEVENGADO Y  
CAUSALIDAD, EN LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA  
EMPRESARIAL PERUANA”**

Para optar el Grado Académico de

**MAESTRO EN CIENCIAS**

Presentada por:

**Bachiller: LILIANA ROSSMERY SALDAÑA VILLANUEVA**

Asesor:

**Dr. ARNALDO KIANMAN CHAPILLIQUÉN**

**Cajamarca – Perú**

**2019**

COPYRIGHT © 2019 by  
**LILIANA ROSSMERY SALDAÑA VILLANUEVA**  
Todos los derechos reservados

# **UNIVERSIDAD NACIONAL DE CAJAMARCA**

## **ESCUELA DE POSGRADO**



**UNIDAD DE POSGRADO DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS**

**PROGRAMA DE MAESTRÍA EN CIENCIAS**

**MENCIÓN: TRIBUTACIÓN**

**TESIS APROBADA:**

**“LOS GASTOS DEDUCIBLES Y LOS PRINCIPIOS DE LO DEVENGADO Y  
CAUSALIDAD, EN LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA  
EMPRESARIAL PERUANA”**

Para optar el Grado Académico de

**MAESTRO EN CIENCIAS**

Presentada por:

**Bachiller: LILIANA ROSSMERY SALDAÑA VILLANUEVA**

**JURADO EVALUADOR**

Dr. Arnaldo Roque Kianman Chapilliquén  
Asesor

Dr. Lenin Rodríguez Castillo  
Jurado Evaluador

Dr. Norberto Barboza Calderón  
Jurado Evaluador

M.Cs. Daniel Seclén Contreras  
Jurado Evaluador

Cajamarca – Perú

2019



**Universidad Nacional de Cajamarca**  
LICENCIADA CON RESOLUCIÓN DE CONSEJO DIRECTIVO N° 080-2018-SUNEDU/CD  
**Escuela de Posgrado**  
CAJAMARCA - PERU



**PROGRAMA DE MAESTRÍA EN CIENCIAS**

**ACTA DE SUSTENTACIÓN DE TESIS**

Siendo las 11:30 AM horas del día 20 de setiembre de dos mil diecinueve, reunidos en el Auditorio de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca, el Jurado Evaluador presidido por el **Dr. LENNIN RODRÍGUEZ CASTILLO** y, **Dr. NORBERTO BARBOZA CALDERÓN, M.Cs. DANIEL SECLÉN CONTRERAS**, y en calidad de Asesor el **Dr. ARNALDO ROQUE KIANMAN CHAPILLIQUÉN**. Actuando de conformidad con el Reglamento Interno y el Reglamento de Tesis de Maestría de la Escuela de Posgrado de la Universidad Nacional de Cajamarca, se dio inicio a la Sustentación de la Tesis titulada: **LOS GASTOS DEDUCIBLES Y LOS PRINCIPIOS DE LO DEVENGADO Y CAUSALIDAD, EN LA DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA EMPRESARIAL PERUANA**; presentada por la **Bach. en Contabilidad LILIANA ROSSMERY SALDAÑA VILLANUEVA**.

Realizada la exposición de la Tesis y absueltas las preguntas formuladas por el Jurado Evaluador, y luego de la deliberación, se acordó... APROBADA con la calificación de DIESTRO (18)... EXCELENTE... la mencionada Tesis; en tal virtud, la **Bach. en Contabilidad LILIANA ROSSMERY SALDAÑA VILLANUEVA**, está apta para recibir en ceremonia especial el Diploma que la acredita como **MAESTRO EN CIENCIAS**, de la Unidad de Posgrado de la Facultad de Ciencias Económicas, Contables y Administrativas, con Mención en **TRIBUTACIÓN**.

Siendo las 12:30 PM horas del mismo día, se dio por concluido el acto.

.....  
**Dr. Arnaldo Roque Kianman Chapilliquén**  
Asesor

.....  
**Dr. Lennin Rodríguez Castillo**  
Jurado Evaluador

.....  
**Dr. Norberto Barboza Calderón**  
Jurado Evaluador

.....  
**M.Cs. Daniel Seclén Contreras**  
Jurado Evaluador

## Dedicatoria

*A:*

*Dios, por haberme acompañado y guiado a lo largo de mi carrera,  
y a mis padres por ser mi fortaleza para seguir adelante y darme la  
oportunidad de poder continuar con mi desarrollo profesional.*

## Agradecimiento

*Agradezco a Dios por protegerme durante todo mi camino y darme fuerzas para superar obstáculos y dificultades a lo largo de mi vida. A*

*mis padres y hermanos que con su demostración ejemplar me han enseñado a no desfallecer ni rendirme ante nada y siempre preservar a través de sus consejos.*

## Epígrafe

*La contabilidad es el arte de analizar, clasificar y registrar todos los documentos fuentes que han sido originados en un ente social durante un período de tiempo con la finalidad de presentar estados financieros apegados a las normas internacionales de información financiera, para una toma correcta de decisiones.*

*-Pedro Astudillo*

## ÍNDICE GENERAL

|                                                                   |    |
|-------------------------------------------------------------------|----|
| CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN .....                                    | 1  |
| 1.1 Planteamiento del problema.....                               | 1  |
| 1.1.1 Contextualización .....                                     | 1  |
| 1.1.2 Descripción del problema .....                              | 1  |
| 1.1.3 Formulación del problema .....                              | 2  |
| 1.2 Justificación e importancia .....                             | 3  |
| 1.3 Delimitación de la investigación .....                        | 4  |
| 1.4 Limitaciones .....                                            | 4  |
| 1.5 Objetivos .....                                               | 4  |
| 1.5.1 General.....                                                | 4  |
| 1.5.2 Específicos .....                                           | 4  |
| CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO .....                                  | 6  |
| 2.1 Antecedentes .....                                            | 6  |
| 2.2 Base normativa .....                                          | 6  |
| 2.3 Marco epistémico de la investigación.....                     | 10 |
| 2.3.1 Evolución del sistema tributario en el Perú.....            | 10 |
| 2.3.2 Doctrina tributaria .....                                   | 15 |
| 2.3.3 Principios contables generalmente aceptados.....            | 17 |
| 2.3.4 Principio contable generalmente aceptado del devengo .....  | 19 |
| 2.3.5 Principio contable generalmente aceptado de causalidad..... | 19 |
| 2.3.6 Impuesto a la renta .....                                   | 21 |
| 2.3.7 Teorías sobre la Renta .....                                | 25 |
| CAPÍTULO III. PLANTEAMIENTO DE HIPÓTESIS Y VARIABLES.....         | 31 |
| 3.1 Hipótesis .....                                               | 31 |
| 3.1.1 Hipótesis general.....                                      | 31 |
| 3.1.2 Hipótesis específicas .....                                 | 31 |
| 3.2 Variables .....                                               | 32 |
| 3.3 Matriz de consistencia.....                                   | 34 |
| 3.4 Ubicación geográfica.....                                     | 35 |
| 3.5 Diseño de investigación .....                                 | 35 |
| 3.6 Tipo de estudio.....                                          | 35 |
| 3.7 Objeto de estudio .....                                       | 35 |
| 3.8 Espacio temporal.....                                         | 35 |

|                                           |                                                         |    |
|-------------------------------------------|---------------------------------------------------------|----|
| 3.9                                       | Unidad de análisis .....                                | 36 |
| 3.10                                      | Unidad de observación .....                             | 36 |
| 3.11                                      | Población y Muestra.....                                | 36 |
| 3.11.1                                    | Población.....                                          | 36 |
| 3.11.2                                    | Muestra .....                                           | 36 |
| 3.11.3                                    | Instrumentos de medición .....                          | 36 |
| 3.12                                      | Recojo de información .....                             | 36 |
| 3.13                                      | Procesamiento de datos .....                            | 37 |
| CAPÍTULO IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN ..... |                                                         | 38 |
| 4.1                                       | Análisis interpretación y discusión de resultados ..... | 38 |
| 4.2                                       | Estudios caso .....                                     | 53 |
| CONCLUSIONES.....                         |                                                         | 56 |
| SUGERENCIAS .....                         |                                                         | 57 |
| REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICA .....           |                                                         | 58 |
| APÉNDICES.....                            |                                                         | 60 |
| ANEXOS .....                              |                                                         | 61 |

## ÍNDICE O LISTA DE TABLAS

|                                                                                                                                                                                             |                                                      |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| Tabla 1 Usted cree que existe concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso v) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú ..... | 39                                                   |
| Tabla 2 Usted cree que existe concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso l) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú. .... | 40                                                   |
| Tabla 3 Considera usted que los gastos del ejercicio deberían considerar los alcances del principio de devengado sin mayores restricciones y condiciones                                    | 42                                                   |
| Tabla 4 Usted cree que existe concordancia entre el artículo 57° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú y los incisos v) y l) del artículo 37° de esta misma Ley .....                 | 43                                                   |
| Tabla 5 Usted cree que la aplicación del inciso v) y l) del Artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú, impacta de manera .....                                               | en la determinación del impuesto a la renta. .... 44 |
| Tabla 6 En la actualidad los lineamientos tributarios para la aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú, aseguran mayor recaudación tributaria. ....                                    | 46                                                   |
| Tabla 7 En la actualidad los lineamientos tributarios para la aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú, afectan la capacidad contributiva de las mismas .....                          | 47                                                   |
| Tabla 8 Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances de las normas contables – Principio de Devengado .....                        | 48                                                   |
| Tabla 9 Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances de las normas contables – Principio de Causalidad .....                       | 49                                                   |
| Tabla 10 Cree usted que debe realizarse una modificación a la noma tributaria respecto al inciso l) del artículo 37 de la LIR .....                                                         | 50                                                   |
| Tabla 11 Cree usted que debe realizarse una modificación a la noma tributaria respecto al inciso v) del artículo 37 de la LIR .....                                                         | 51                                                   |
| Tabla 12 Cree usted que debe al condicionar el pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de LIR afecta la liquidez de las empresas .....                                 | 51                                                   |

## ÍNDICE O LISTA DE FIGURAS

|                                                                                                                                                                                              |                                                      |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| Figura 1 Edad del encuestado.....                                                                                                                                                            | 38                                                   |
| Figura 2 Campo laboral del encuestado.....                                                                                                                                                   | 39                                                   |
| Figura 3 Usted cree que existe concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso v) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú. .... | 40                                                   |
| Figura 4 Usted cree que existe concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso l) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú. .... | 41                                                   |
| Figura 5 Considera usted que los gastos del ejercicio deberían considerar los alcances del principio de devengado sin mayores restricciones y condiciones                                    | 42                                                   |
| Figura 6 Usted cree que existe concordancia entre el artículo 57° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú y los incisos v) y l) del artículo 37° de esta misma Ley .....                 | 43                                                   |
| Figura 7 Usted cree que la aplicación del inciso v) y l) del Artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú, impacta de manera .....                                               | en la determinación del impuesto a la renta ..... 45 |
| Figura 8 En la actualidad los lineamientos tributarios para la aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú, aseguran mayor recaudación tributaria. ....                                    | 46                                                   |
| Figura 9 En la actualidad los lineamientos tributarios para la aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú, afectan la capacidad contributiva de las mismas .....                          | 47                                                   |
| Figura 10 Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances de las normas contables – Principio de Devengado.....                        | 48                                                   |
| Figura 11 Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances de las normas contables – Principio de Causalidad .....                      | 49                                                   |
| Figura 12 Cree usted que debe realizarse una modificación a la noma tributaria respecto al inciso l) del artículo 37 de la LIR.....                                                          | 50                                                   |
| Figura 13 Cree usted que debe realizarse una modificación a la noma tributaria respecto al inciso v) del artículo 37 de la LIR.....                                                          | 51                                                   |
| Figura 14 Cree usted que debe al condicionar el pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de LIR afecta la liquidez de las empresas .....                                 | 52                                                   |

## LISTA DE ABREVIATURAS Y SIGLAS

|          |                                                        |
|----------|--------------------------------------------------------|
| DS:      | Decreto Supremo.                                       |
| EF:      | Ministerio de Economía y Finanzas.                     |
| GRSE:    | Gastos de responsabilidad social empresarial.          |
| IGV:     | Impuesto general a las ventas.                         |
| LIR:     | Ley del impuesto a la renta.                           |
| NIC:     | Normas internaciones de contabilidad                   |
| NIIF:    | Normas internacionales de información financiera       |
| PCGA:    | Principios de contabilidad generalmente aceptados.     |
| PCGR:    | Plan contable general revisado.                        |
| RTF:     | Resolución del tribunal fiscal                         |
| SR LTDA: | Sociedad comercial de responsabilidad limitada.        |
| SUNAT:   | Superintendencia nacional de administración tributaria |
| TUO:     | Texto único ordenado                                   |
| SEC:     | Securities and Exchange Comisión                       |
| FASB:    | Financial Accounting Standard Board                    |

## GLOSARIO O DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

Para la presente investigación se definieron los siguientes términos que se consideran relevantes:

- Aceptar: Aprobar, dar por bueno, admitir.
- Actividad empresarial: Consiste en el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias.
- Aguinaldo: Es un pago especial que se entrega a los trabajadores asalariados, constituyendo un salario más a las doce mensualidades.
- Beneficios a los empleados: Comprenden todos los tipos de retribuciones que la entidad proporciona a los trabajadores a cambio de sus servicios. Los beneficios a los empleados a corto plazo son los beneficios (diferentes de los beneficios por terminación) cuyo pago debe ser atendido en el término de los doce meses siguientes al cierre del periodo en el cual los empleados han prestado sus servicios.
- Causalidad: 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.
- Devengado: Enunciado textual, según el PCGR, Las variaciones patrimoniales que se deben considerar para establecer el resultado económico, son los que corresponden a un ejercicio sin entrar a distinguir si se han cobrado o pagado durante dicho periodo.
- Economías de Escala: Se denomina economía de escala a la situación en la que una empresa reduce sus gastos de producción al expandirse. Se trata de una situación en la que cuanto más se produce, el coste que tiene la empresa por fabricar un producto es menor.
- Ejercicio Gravable: Es el período durante el cual se imputan las rentas y los gastos que se devengan, en el caso peruano, comienza el 1° de enero

de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción.

- Empresa transnacional: Es aquella que realiza actividades comerciales a nivel internacional. Se establece originalmente en un país (Matriz) pero luego se extiende a otros países del mundo a través de la creación de empresas relacionadas.
- Gastos: La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la empresa. Entre los gastos de la actividad ordinaria se encuentran, por ejemplo, el costo de las ventas, los salarios y la depreciación. Usualmente, los gastos toman la forma de una salida o depreciación de activos, tales como efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo.
- Gastos Deducibles: El gasto deducible debe tener como objeto o finalidad la generación de ingresos gravados como renta de la tercera categoría; en ese sentido, son aquellos gastos en que incurre una empresa para determinar la renta neta empresarial y cuya deducción es admitida tributariamente para la determinación de la renta neta.
- General: Común, usual, frecuente, prevaleciente.
- Gratificaciones: Recompensa monetaria que se recibe por un servicio eventual o un hecho excepcional: le han dado una gratificación por detener a los atracadores.
- Globalización: Es un proceso histórico de integración mundial en los ámbitos económico, político, tecnológico, social y cultural, que ha convertido al mundo en un lugar cada vez más interconectado. En ese sentido, se dice que este proceso ha hecho del mundo una aldea global.
- Ley: Es una norma jurídica dictada por el legislador, es decir, un precepto establecido por la autoridad competente, en que se manda o prohíbe algo

en consonancia con la justicia cuyo incumplimiento conlleva a una sanción.

- Monopolio: Es una estructura de mercado en donde existe un único oferente de un cierto bien o servicio, es decir, una sola empresa domina todo el mercado de oferta.
- Monopsonio: Es una estructura de mercado en donde existe un único demandante o comprador. Mientras que pueden existir uno o varios oferentes. Por lo tanto el mercado se considera en competencia imperfecta.
- NIIF: Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés como IFRS (International Financial Reporting Standard), son estándares técnicos contables adoptadas por el IASB, institución privada con sede en Londres. Constituyen los Estándares Internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y suponen un manual contable de la forma como es aceptable en el mundo.
- Oligopolio: Es una estructura de mercado en donde existen pocos competidores relevantes y cada uno de ellos tiene cierta capacidad de influir en las variables del mercado (como precio y cantidad de equilibrio).
- Principio: Cualquiera de las máximas o normas por las que cada uno se guía. Regla general adoptada para servir como guía de una acción.
- Recaudación Tributaria: Consiste en el ejercicio de las funciones administrativas conducentes al cobro de las deudas tributarias.
- Renta Neta Empresarial (Renta Neta Imponible): Es el resultado que se obtiene como consecuencia de restar de la renta bruta los gastos deducibles, así como las pérdidas arrastrables de ejercicios anteriores de corresponder; sobre la cual se aplicará la alícuota (tasa) correspondiente para determinar el impuesto a la renta empresarial.

- **Vínculo laboral:** Es el nexo que une al empleado con el empleador e y que obliga a ambas a cumplir ciertas prestaciones de orden laboral que le son inherentes. Es necesario que no todas relación que implique la prestación de un servicio, entraña la existencia de un vínculo laboral para el cual deben existir ciertos elementos característicos.

## RESUMEN

El Estado se encuentra investido del Poder Tributario. Supremacía Tributaria o Poder Impositivo, que es una manifestación de la soberanía estatal, en virtud de la cual el estado ostenta la facultad de crear tributos y de imponerlos a todas las personas naturales o jurídicas bajo su jurisdicción. Pero al imponerlos debe respetar determinados principios al momento de crear tributos y de establecer bases imponibles afectas al impuesto, siendo estos los principios de causalidad y devengado. El presente trabajo de investigación pretende realizar un análisis del inciso l) del artículo 37° (principio de causalidad), que difieren con el primer párrafo del inciso a) artículo 57° (principio del devengado) en la determinación del Impuesto a la Renta empresarial, en la provincia de Cajamarca para el año 2018.

El gasto para fines legales y tributarios, no se encuentra definido en ninguna disposición legal. En este sentido para fines fiscales, en el ámbito del impuesto a la renta, se pueden distinguir las características del gasto para en base a ello, definir y delimitar sus alcances en el ámbito tributario. El gasto se reconoce o se genera para fines tributarios en función al cumplimiento a los principios de causalidad y del principio del devengado. En general, para determinar la renta neta de tercera categoría se consideran deducibles los gastos necesarios de producción y mantenimiento de la fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida.

Palabras claves: Imputación de rentas empresariales; principio de los devengado y causalidad.

## **ABSTRACT**

The State is invested with the Tax Power. Supremacy Tax or Tax Power, which is a manifestation of state sovereignty, under which the state has the power to impose taxes and impose them on all persons or companies that are under its jurisdiction. But to impose must respect certain principles when creating taxes and establishing tax bases to the withholding tax, one of the principles of accrual. This research aims to analyze the first paragraph paragraph L) of article 37 ° and the principle of causality in determining net entrepreneurial income, differ with Article 57 ° the principle of due at the correct determination of tax Rent business in the province of Cajamarca 2018.

Spending for legal and tax purposes, it is not defined in any legal provision. In this sense for tax purposes in the field of income tax, we can distinguish the following characteristics spending, allowing us based on this definition and define its scope to the field of taxation in strict application of the Tax Act the rent. The expense is recognized or generated for tax purposes according to compliance with the principles of causality and the principle of accrual. As a general rule, it is considered deductible in determining net income of third category the expenses necessary to produce and maintain the source, while the deduction not expressly prohibited.

Keywords: Corporate income tax; accrual principle and causation.

## **CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN**

### **1.1 Planteamiento del problema**

#### **1.1.1 Contextualización**

#### **1.1.2 Descripción del problema**

Los profesionales en contabilidad están comprometidos a sustentar sus acciones dentro de los términos legales, es decir cumpliendo con las normas impuestas por los estados, reconociendo con ello el imperio de la ley; sin embargo, deontológicamente se tiene que reconocer que dentro de un proceso histórico, son los lineamientos de políticas tributarias estatales han permitido imponer tributos de maneras diversas, que impactan directamente en dos pilares fundamentales, primero: la actividad empresarial y segundo: la recaudación tributaria, somos más que conscientes que el impacto en estos pilares tienen que guardar proporcionalidad y equilibrio, considerando prioritario el desarrollo de los sujetos, es decir ciudadanos involucrados dentro del sistema tributario. El evidenciar la manifestación de riqueza de los ciudadanos, tanto de manera individual como organizada (empresas), es un fuerte indicador sobre el cual el estado establece sus imposiciones tributarias, para cumplir con sus compromisos, que se verán reflejados en el desarrollo económico mediante la redistribución de la riqueza. Doctrinariamente la imposición tributaria tienen dos tendencias la clásica que defiende la idea que luego de acaecido el hecho imponible recién nace la obligación; y la moderna que defiende que no siempre el presupuesto de hecho origina una obligación, estas tendencias doctrinarias pueden sin ninguna duda ser recogida por los estados y ponerlos en práctica, pero, como podemos notar la primera tendencia doctrinaria clásica se ve inclinada al aseguramiento de un desarrollo empresarial, mientras que la segunda se inclina a una mayor recaudación tributaria.

Si reflexionamos doctrinariamente, cada tendencia es más que válida; sin embargo, su orientación para la implementación de políticas estatales tributarias tienen que ser vistas con objetividad dentro de un contexto con características particulares, como: el incipiente desarrollo empresarial nacional, la presencia de

distorsiones de mercado como el monopolio, oligopolio, monopsonio y oligopsonio; la presencia de economías escalas; contexto que favorece especialmente a las grandes empresas transnacionales como consecuencia de la globalización, originando con ello un desequilibrio en los pilares que se busca mantener y desarrollar: la actividad empresarial y la recaudación tributaria, como fuentes fundamentales de desarrollo del país.

En el Perú sobre lo reflexionado anteriormente, se cuenta con políticas tributarias que vienen siendo tema de cuestionamiento, por evidenciarse problemáticas, pues no sólo revelan ser impulsoras del desequilibrio, mediante su tendencia al logro de mayor recaudación, sino que se contraponen o no son concordantes con normas internacionales de contabilidad, consensuadas por múltiples países con la finalidad de asegurar un camino que conduzca al equilibrio en los estados. Por tanto, dentro del ámbito científico, nos llama la atención el problema del impacto de las normas tributarias, cómo el impuesto a la renta, específicamente el artículo 37° y el 57°, en el desarrollo y dinámica empresarial en el país y como este problema es percibido por los especialistas en temas tributarios.

### **1.1.3 Formulación del problema**

#### **Pregunta general**

¿Cómo incide el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en los principios de devengado y causalidad en la determinación del impuesto a la renta empresarial?

#### **Preguntas auxiliares**

¿Qué ocasiona el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en la determinación del impuesto a la renta neta empresarial?

¿Cómo afecta el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en la capacidad contributiva de la empresa?

¿Cuál es la finalidad de la norma tributaria al imponer restricciones y condiciones en la deducción de gastos en la determinación del impuesto a la renta empresarial?

## 1.2 Justificación e importancia

La investigación aporta a la comunidad científica conocimiento teórico, ¿Cuál es la concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo y el inciso v) y l) del artículo 37° de la LIR?; ¿Cuál es la concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo y el inciso a) del artículo 57 de la LIR?; y ¿Cuál es la concordancia entre artículo 57° de la LIR y los incisos v) y l) del artículo 37° de la LIR?, en el contexto de la correcta aplicación de las normas contables y la tributaria en la determinación del impuesto a la renta neta empresarial peruana.

La investigación permite conocer a través del análisis de la relacionalidad de las variables, obtenida mediante el estadístico Tau-C de Kendal deja en evidencia que existe controversia en la aplicación de las normas contables y la tributaria para la correcta determinación de las rentas netas empresariales, afectando la capacidad contributiva de las empresas peruanas.

Los resultados obtenidos, vendrán a conformar aportes de importancia, que contribuirán de manera especial a la implementación de políticas y estrategias operativas que permitan la solución del problema planteado en la investigación.

Situación que beneficiará en primer término a la comunidad científica y académica así como a administradores tributarios facilitándoles normas coherentes y objetivas, que les permita un trabajo sin mayores observancias; así mismo a los administrados tributarios, dándoles la oportunidad de realizar una tributación objetiva e igualitaria, enfocada en los principios contables y reconocidos en el inciso v) y l) del Artículo 37 e inciso a) del Artículo 57 de la Ley del Impuesto a la Renta, en consideración a que se logrará la coherencia de normas que contribuyen a la correcta determinación del impuesto a la renta neta empresarial, las mismas que no se verán afectadas su capacidad contributiva.

### **1.3 Delimitación de la investigación**

La presente investigación es desarrollada desde un alcance descriptivo que permite conocer fenómenos hasta ahora desconocidos, relacionados a las variable intervención estatal, para el desarrollo y dinámica empresarial, y la variable lineamientos actuales de aplicación del Impuesto a la Renta; así como sus dimensiones; pasando por un alcance relacional, donde se mide no sólo la relacionalidad de las variables antes indicadas, sino que se evidencia su intensidad mediante la correlación Tau-b de Kendal (Coeficiente de correlación no paramétrico y simétrico para hallar la covariación entre dos variables ordinales.).

### **1.4 Limitaciones**

El desarrollo de la investigación se ve limitada especialmente por la determinación de los integrantes de la muestra, en consideración a que se requiere que sean profesionales con amplio conocimiento del tema, para el logro de información valiosa.

### **1.5 Objetivos**

#### **1.5.1 General**

Determinar la incidencia el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en los principios de devengado y causalidad en la determinación del impuesto a la renta empresarial.

#### **1.5.2 Específicos**

Determinar que ocasiona el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en la determinación del impuesto a la renta neta empresarial.

Determinar cómo afecta el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en la capacidad contributiva de la empresa.

Determinar la finalidad de la norma tributaria al imponer restricciones y condiciones en la deducción de gastos en la determinación del impuesto a la renta empresarial.

## **CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO**

Luego de haber expuesto la situación problemática y determinado los objetivos de la investigación, el presente marco teórico sustenta la investigación y comprende el fundamento teórico y los antecedentes.

### **2.1 Antecedentes**

- 1. De la Cruz, Mego, & Toribio (2017), en su investigación, El principio contable de devengado y su influencia en los estados financieros de la empresa Consorcio Comercial Universal S.A. con sede en San Juan de Miraflores año 2016, concluyen que:**

Los gastos del periodo influyen en el estado de resultados, observando una baja en la utilidad neta de uno por ciento, respecto al periodo anterior.

El reconocimiento de ingresos influyen en el estado de resultados, ya que incrementa la rentabilidad, beneficiando a la empresa y accionistas; es decir a mayor ingreso mayor riqueza; en cambio, si son menores, afectará a la utilidad; en este caso se observa una disminución en los ingresos ordinarios de 8.25% respecto al ejercicio del año anterior siendo afectada en la utilidad.

Un buen control del registro de ingresos y gastos diferidos del periodo, influye en la situación financiera de la empresa, pudiendo ser favorable o desfavorable en las partidas patrimoniales del periodo, teniendo interferencia en los resultados de ejercicios posteriores.

El principio contable del devengado repercute significativamente en la utilidad neta de cada ejercicio contable, por no contabilizar los egresos e ingresos en su totalidad, los resultados finales económicos podrían verse alterados, por lo tanto los resultados sin considerar este principio contable no serán exactas.

### **2.2 Base normativa**

Artículo 37.- A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y

mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley, en consecuencia son deducibles: (Este artículo fue sustituido por el Artículo 25 del Decreto Legislativo N° 945, publicado el 23 de diciembre de 2003.) (179-2004-EF, 2004, p.44). Los incisos v) y l) lo que analizamos en la presente tesis: l) 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. Estas retribuciones podrán deducirse en el ejercicio comercial a que correspondan cuando hayan sido pagadas dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio (179-2004-EF, 2004, p.48) v) (66) Los gastos o costos que constituyan para su receptor rentas de segunda, cuarta o quinta categoría podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido por el Reglamento para la presentación de la declaración jurada correspondiente a dicho ejercicio. (66) Inciso incorporado por el Artículo 6 de la Ley N° 27356, publicada el 18 de octubre de 2000 (179-2004-EF, 2004, p.51).

Artículo 57.- A los efectos de esta Ley el ejercicio gravable comienza el 1 de enero de cada año y finaliza el 31 de diciembre, debiendo coincidir en todos los casos el ejercicio comercial con el ejercicio gravable, sin excepción.

Las rentas se imputarán al ejercicio gravable de acuerdo con las siguientes normas:

a) Las rentas de la tercera categoría se considerarán producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen.

Las rentas de las personas jurídicas se considerarán del ejercicio gravable en que cierra su ejercicio comercial. De igual forma, las rentas provenientes de empresas unipersonales serán imputadas por el

propietario al ejercicio gravable en el que cierra el ejercicio comercial (179-2004-EF, 2004, p.67)

Devengado: Hipótesis fundamental de la contabilidad. Sobre esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo), y se informa sobre ellos en los estados financieros. Los estados financieros elaborados sobre la base del devengado informan a los usuarios no solo sobre transacciones pasadas que suponen ingresos o salidas de flujos de efectivo, sino también sobre obligaciones futuras y de los recursos que representan flujos de ingreso de efectivo a recibir en el futuro (Normas Internacionales de contabilidad, 1984, p.231).

En la aplicación del principio de devengo se registran los ingresos o gastos en el periodo contable al que se refiere, a pesar de que el documento sustentatorio tuviera fecha del del siguiente ejercicio o que el desembolso pueda ser hecho todo o en parte en el ejercicio siguiente: Este principio elimina la posibilidad de aplicar el criterio de la percibido para la atribución de resultados. Este último método se halla al margen de los PCGA.

Los servicios o bienes utilizados o consumidos e el ejercicio, aunque no hayan sido cancelados, ni siquiera se conozca exactamente el monto a pagar, obliga a su registro formulando un asiento de ajuste, lo que podría a su vez implicar que se afecte a gastos del ejercicio o del siguiente.

Devengar significa reconocer y registrar en cuentas a determinada fecha eventos o transacciones contabilizables, como intereses por cobrar sobre un préstamo concedido, remuneraciones vencidas pendientes de pago, regalías por remesar, depreciación de activos fijos, etc. El término devengado se aplica sobre todo a los servicios más que a los activos adquiridos (Normas Internacionales de contabilidad, 1984, p.8)

Causalidad: Para que un gasto se considere deducible para efectos de poder determinar la renta neta de tercera categoría, necesariamente deberá cumplir con el denominado "Principio de Causalidad", el cual se

encuentra regulado en el artículo 37º de la Ley del Impuesto a la Renta (en adelante LIR).

Así, se señala 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. Como señala GARCÍA MULLÍN, “En forma genérica, se puede afirmar que todas las deducciones están en principio regidas por el principio de causalidad, o sea que sólo son admisibles aquellas que guarden una relación causal directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad.”

Dentro de la doctrina nacional, en palabras de PICÓN GONZALES se considera a la causalidad como “... la relación existente entre un hecho (egreso, gasto o costo) y su efecto deseado o finalidad (generación de rentas gravadas o el mantenimiento de la fuente). Debe tenerse presente que este principio no se considerará incumplido con la falta de consecución del efecto buscado con el gasto o costo, es decir, se considerará que un gasto cumplirá con el principio de causalidad, aún cuando no se logre la generación de la renta”

Para poder calificar determinados conceptos como deducibles es necesario que se acredite una relación causal de los gastos efectuados con la generación de la renta y a su vez el mantenimiento de la fuente. Es decir, debe tratarse de gastos necesarios o propios del giro de la empresa, observamos que los gastos deben guardar coherencia y estar ligados a la generación de la fuente productora de la renta.

Con relación a la aplicación de este principio se pueden presentar dos concepciones, conforme se aprecia a continuación:

Concepción restrictiva del Principio de Causalidad: Bajo esta concepción 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, es decir, se entienden por gastos necesarios aquellos desembolsos estrictamente indispensables.

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.

## **2.3 Marco epistémico de la investigación**

El presente fundamento teórico con arreglo epistémico coherente fue elaborado teniendo en cuenta que es una guía para la realización de la investigación, donde documentalmente se explica la necesidad investigativa y conduce al establecimiento de la hipótesis y la dimensionalidad de las variables, su contenido es útil para el propósito del estudio y comprende los siguientes constructos: doctrina tributaria, normas internacionales de contabilidad, impuesto general a la renta

### **2.3.1 Evolución del sistema tributario en el Perú**

Al tener una mirada sobre la evolución del sistema tributario es preciso enfocarnos en un contexto histórico evolutivo del desarrollo normativo jurídico; conducente al establecimiento de tributos y su regulación mediante procedimientos ajustados dentro de un estado de derecho que evocan la formalidad, y el normal desarrollo del flujo tributario en el estado, sobre el sistema tributario, Bravo (2011) sostiene que la hablar sobre el particular, se está refiriendo al conjunto de normas jurídicas que implantan tributos y que “regulan los procedimientos y deberes formales necesarios para hacer posible el flujo de tributos al Estado”, además enfatiza que contemplan “los principios del Derecho Tributario” Bravo sostiene la amplitud del sistema tributario en comparación Régimen tributario referido enmarcado sólo en las normas enfocadas a los tributos (p.86).

Los cimientos normativos del sistema tributario en el Perú, se hallan en profunda reforma tributaria iniciada en diciembre de 1 990, mediante los

Decretos Legislativos 61 7, 61 9, 620, 621, 622 y 623 donde se derogaron una descomunal cantidad de tributos ineficientes y de baja recaudación que complicaban y distraían el trabajo de la Administración Tributaria, sin crear mayores recursos al Estado peruano como es el caso del Impuesto a las Ventas al exterior, Impuesto a las exportaciones por el puerto de Paita y el Tributo a los Productos Pesqueros. Seguidamente, por Decreto Ley 25988 de diciembre de 1992, se derogó otra gran cantidad de tributos destinados y de limitada recaudación, así como tasas cuyo beneficio tenía un destino distinto al de cubrir el costo de las obras o servicios como es el caso del tributo por salida al exterior; y una cadena de prerrogativas y gracias tributarias. Este Decreto Ley, además, aludió de manera ordenada, a los tributos vigentes en el país, fórmula que fue subsiguientemente adoptada por el Decreto Legislativo 771 en diciembre de 1994, vigente hasta hoy. Al retroceder al 1 de enero de 1994, se encuentra el Sistema tributario racionalizado, con una relación de tributos listados, con escasas exoneraciones y beneficios tributarios, con reglas claras que posibilitaban su comprensión, y facilidad del trabajo de los operadores del sistema tributario, (sujetos pasivos y de la Administración Tributaria). Sin embargo, al 2006 el Sistema ha cambiado, debido al actuar legislativo de fin de año, lo que origina una mixtura de regímenes tributarios ilegibles y hasta incoherentes, propiciados para incrementar la inseguridad jurídica en materia tributaria que perciben los potenciales empresarios, o los agentes económicos con planes a invertir en el Perú. Bravo (2011) sostiene existen casos donde de evidencia la necesidad de modificaciones, al constatar o advertirse fallas o vacíos en las normas, propiciaban pérdidas en la recaudación. Sin embargo, afirma Bravo que estos hallazgos de fallas o vacíos no deben de acontecer en un Sistema tributario que ha sido adecuadamente concebido, elaborado como un todo unitario, y no en base a una serie de enmendaduras legislativas de última momento. Bravo precisa que el logro de un sistema tributario unitario está enfocado en delinear una política tributaria en función al Sistema, y con proyección al futuro, considerando los cambios en la economía mundial, como ejemplo el caso “del comercio electrónico y sus efectos en la tributación, la doble o múltiple tributación” como consecuencia del ejercicio empresarial dentro de

la internacionalización, la tributación como un medio de disuasivo para el tratamiento de la contaminación ambiental, entre otros (p.86-87).

La constitución Política del Perú, es la base sobre la cual debe de realizarse una evaluación del Sistema tributario, en consideración a que es la norma que está provista de mayor jerarquía. Bravo reconoce como destacable la labor del Tribunal Constitucional, como órgano jurisdiccional, que “está pronunciándose reiteradamente respecto a los principios tributarios que la constitución peruana contempla”, admitiendo “la teoría de los principios constitucionales implícitos”. Evidenciado objetivamente en la Sentencia recaída en el Expediente 0033-2004-AI/TC donde se reconoce “que aun cuando el texto constitucional no se refiere expresamente al principio de capacidad contributiva, se trata de un principio constitucional de carácter implícito cuya presencia se deduce del principio de igualdad” (p.87).

Al tratar el Código Tributario Bravo (2011) reconoce que por su naturaleza es muy extenso, por consiguiente el tratamiento que le da es breve. Su tratamiento inicia con la precisión sobre la diferencia entre el Código Tributario y el Código de la Administración Tributaria, especifica, que este último código es “la norma que regula las relaciones entre los sujetos que rodean el fenómeno tributario y sus consecuencias económicas y jurídicas” (operadores del Sistema Tributario). Parte de un axioma cierto en la doctrina jurídico-tributaria, donde en un plano jurídico de igualdad se encuentran ubicados los operadores del Sistema Tributario, (Administrado y Administrador), ambos se encuentran supeditados a la misma Ley, la que si bien es cierto otorga diferentes atribuciones a uno y otro, no procura de ninguna manera el reconocimiento de una relación de “subordinación del administrado respecto del Administrador”, sino que evidencia la delimitación de derechos y obligaciones enfocados al logro de la seguridad jurídica, dentro de un Estado de Derecho. Es así que las normas comprendidas en el Código Tributario y en general en normas que regulan la materia tributaria (p.87).

Bravo (2011) resume los temas siguientes urgentes que merecen cambios e incorporaciones en futuros Códigos Tributarios: “a) Ecuilizar las tasas de interés moratorio respecto de las diversas Administraciones Tributarias. No existe razón técnica para que existan tasas diversas. b) La tasa de interés aplicable a los pagos indebidos o en exceso no debe ser menor a la tasa de interés moratorio. e) Toda fiscalización tributaria debe concluir con una Resolución por parte de la Administración Tributaria. d) Debe establecerse un mecanismo de resarcimiento por los daños y perjuicios que la Administración Tributaria ocasiona al Administrado. e) Resulta imperioso legalizar el concordato como método conciliatorio. f)” (p.87)

La administración de justicia tributaria está obligada a realizarse a “nivel jurisdiccional y no a nivel administrativo”. Las tendencias mundiales deben de ser consideradas en la legislación en materia del Impuesto a la Renta, esencialmente en lo concerniente al actuar del sistema empresarial internacional, en consideración a la generación rentas de diversa fuente y en cuya tributación convergen distintos fiscos. En este contexto, es necesario la concreción de convenios para “evitar la doble o múltiple imposición y convenios de intercambio de información entre Administraciones Tributarias”, con el objetivo de promover la inversión extranjera

El Código Tributario es tratado separadamente, la evaluación que estaría haciendo el gobierno en torno a la sustitución del Impuesto a la Renta hoy vigente, por un Impuesto a los Ingresos Brutos, sostiene bravo (2011) que bien es ciertos que “la implementación de un impuesto con estas características generaría una mayor recaudación y facilitaría la labor de fiscalización por parte de la Administración Tributaria”, sin embargo, al no verificar los gastos y costos del contribuyente, se enmarcaría dentro de un Impuesto “que no gravaría una manifestación de riqueza”, ya que objetivamente el concepto de ingresos brutos no es asimilable al de renta lo que conlleva a “un despropósito y una violación al principio de capacidad contributiva” (p.87). Alusión aparte merita el proyecto de doblegar a

imposición las sobreganancias de las empresas mineras, sostiene (Bravo, 2011, p.88).

Se trata de un tributo que estaría recayendo sobre la renta de empresas ya sujetas a imposición previa, produciéndose la doble imposición; consecuentemente el impuesto en mención vulneraría “el principio constitucional de igualdad”, ya que a igual capacidad contributiva, las se estarían aplicando proporcionalmente cuotas distintas a las empresas mineras, con relación a las que se aplican al sistema empresarial cuya actividad no es el sector minero. Bravo sostiene que la legislación en materia de Impuesto debería precisar lo siguiente: “a) La tributación de las rentas de las personas naturales, enfocado en “un sistema de deducciones más justo y equitativo”, con la finalidad de gravar con un impuesto el real enriquecimiento, b) una evaluación sobre la conveniencia de gravar los dividendos, por ser una normativa compleja que origina demasiados problemas interpretativos y de aplicación, por parte del fisco y de los contribuyentes. c) admitir el traslado de pérdidas tributarias por mayores periodos, en consideración a la coyuntura económica del país (Bravo, 2011, p.88).

Sobre el Impuesto General a las Ventas, considera Bravo (2011) que se debe revisar la estructura con la finalidad implementar los cambios siguientes: a) generalizar el impuesto, adhiriendo conjeturas que no se encuentran alcanzadas con el impuesto y definir con claridad los supuestos de afectación. b) Eliminar en lo admisible las exoneraciones que trasgredan contra la neutralidad del impuesto y que provocan pérdida en la recaudación tributaria. e) crear reglamentos claros relacionados al régimen de retenciones del impuesto, especialmente en lo relativo a operaciones con letras de cambio y otros medios de pago. d) adherir de manera manifiesta en la legislación, el principio de realidad económica, contemplado en múltiples Resoluciones del Tribunal Fiscal, con la finalidad de privilegiar la sustancia de las operaciones en oposición a simples formalidades (p.88).

Sobre el final del proceso evolutivo del Sistema tributario evidenciado a la fecha es importante precisar que el año 1994 mediante el Decreto Supremo 122-1994-EF se establece el Reglamento de la Ley del Impuesto a la renta; y en el año 2004 mediante Decreto Supremo 179-2004-EF se establece el TULO de la Ley del Impuesto a la Renta

### **2.3.2 Doctrina tributaria**

Como es sabido por los profesionales que se encuentran dentro del área de la doctrina tributaria, la dinámica macroeconómica tiene como base fundamental, la relación armoniosa entre el estado y los contribuyentes (ciudadanos administrados por el estado), relación que ha sufrido cambios en el proceso histórico de desarrollo social, para dar respuesta a las diferentes circunstancias contextuales, tal como lo afirma Montero (1985) que: todo fenómeno humano ya sea jurídico, económico, político o social se da dentro de una sociedad, por lo tanto; la evolución que ha sufrido la doctrina tributaria se dio en función a la vinculación entre el estado y contribuyente (p.9); es importante hacer notar que el vínculo entre el estado y el contribuyente, como base para el funcionamiento de las diferentes estructuras sociales de los estados en el tiempo, tuvo su inicio poniendo al estado en su máxima expresión de imperio de la Ley, frente a un contribuyente como agente de sumisión, aislado en la legislación tributaria; es así que Montero (1985) afirma que este vínculo “se expresó por primera vez como una relación de poder” donde supone que el estado tiene el poder necesario para imponer gravámenes a los particulares como obligaciones y deberes, y por parte del fisco derechos y pretensiones (p.9), la apreciación de Montero es coincidente con la aseveración de Masbernat (2017) quien, sobre esta relación afirma que existe la necesidad de precisar la idea de potestad tributaria, en consideración a que de esta potestad emana, “la ley tributaria formulada de un modo determinado” (p.229); sin embargo, Chávez (s/f) citando a Mur (1992) afirma que “esta precisión se justifica porque antiguamente los tributos provocaban rechazo en los ciudadanos” (p.204), ya que era calificado como atentatorio a la libertad individual y económica, dando lugar a la elaboración de criterios para su

interpretación restrictiva (normas tributarias) (p.204); en su tratado Masbernat (2017) afirma que la potestad tributaria es ejercida mediante la ley, que crea el tributo, configurándose como un vínculo jurídico, es decir como un deber de pagar (p.234), en ese sentido se precisa que las contribuciones de los ciudadanos al estado, a través de los tributos constituyen detracciones coactivas de riqueza privada, respaldados por la normativa de derecho público.

Hacia la mitad del siglo XIX, maestros procedentes de países como Uruguay, Brasil, Argentina, Venezuela, México Chile, Paraguay, Ecuador, Perú, Colombia, entre otros, contribuyen desde sus experiencias regionales, aportando significativamente al conocimiento y progreso de la doctrina Latinoamericana (cobra gran importancia) y contribuye a la evolución del Derecho –Tributario regional y extracontinental, que compartiendo las enseñanzas de Gianmini promovieron dentro del Derecho Tributario la supremacía de la Ley a la voluntad humana y especialmente del Fisco, aceptando una relación de obligación entre el Estado y los contribuyentes, expresado en una correlación entre crédito y deuda, sosteniendo entre las parte una igualdad (Montero, 1985, p.11-12)

Gonzales & Seguel (2005) citando a Giannini, (1975) menciona que potestad es el imperio que tienen algunos organismos o ciertas autoridades para establecer normas con carácter obligatorio. Entendiéndose por potestad, generalmente, una situación habilitada para imponer conductas a terceros mediante la carta magna, “modificación o extinción de relaciones jurídicas o mediante la modificación del estado material de cosas existentes” (p.30); es importante tener presente que la potestad impositiva no sólo se encuentra enmarcada dentro de los estados, sino que tiene carácter supranacional, es así que Gonzales & Seguel (2005) referenciando a Halperin (1972) aclara que “tienen potestad impositiva ciertos organismos supranacionales y los Estados. La potestad tributaria es una exteriorización de la soberanía”, el estado ejerce su poder mediante el legislativo, en consideración al principio de legalidad sobre el cual se sostienen las Leyes expedidas donde se determinan los tributos es así que funcionalmente el

poder legislativo le otorga a las normas tributaria legalidad, el poder ejecutivo funcionalmente debe de aplicar estas Leyes y a través de su sistema administrativo promover su cumplimiento, en ciertas circunstancias si se le otorga facultades por Ley, debe arbitrar controversias puntuales surgidas entre la Administración tributaria y el gobernado o tributario surgidas a partir de la aplicación de la Ley impositiva. En la funcionalidad estatal el Poder Judicial resuelve “las controversias entre la Administración y el gobernado o entre el Poder Legislativo y el gobernado sobre la legalidad o la constitucionalidad de la actuación de dichos poderes, es decir, el Administrativo o Ejecutivo y el Legislativo”, por tanto se deja en evidencia que la potestad tributaria se levanta y sostiene en tres funciones: la normativa, la administrativa y la jurisdiccional, donde el Estado tiene facultades de legislación, de reglamentación, de aplicación, de jurisdicción y de ejecución que ejercen los Poderes Públicos, según la competencia que les confiere la Constitución y las Leyes (p. 30-32)

### **2.3.3 Principios contables generalmente aceptados**

Cuando se trata sobre los principios contables de generalmente aceptados PCGA, los entendidos en el tema conocen que es una ley o regla que se tiene que cumplir o debe seguirse, ya que tiene la intención de ser una guía en los asentamientos contables; estos principios en el transcurrir del tiempo, en eventos internacionales sobre el tema, generalmente convenciones contables han sido reconocidas y aceptadas por su utilidad; sin embargo, la importancia de estos principios no se limita sólo a la utilidad, ya que responde a la necesidad de uniformizar el criterio contable, sobre el particular Gavelán (2000) sostiene que si la elaboración de la información contable estuviera enmarcada sólo en el criterio y la decisión del contador, se lograría información diversa como respuesta a criterios diferentes. La contabilidad cuenta con reglas guías para registrar contablemente y que en convenciones de contabilidad han sido aceptadas como “útiles y necesarias para uniformizar el criterio contable” (p.1).

Los principios contables han tenido su evolución en el tiempo, respondiendo a diferentes contextos históricos que han mostrado

realidades económicas, políticas y sociales, particulares; en consecuencia en el tiempo, ha existido la natural inquietud de la uniformización de criterios para el logro de principios guías en el accionar contable; sin embargo, como sabemos esta inquietud de hizo notable por primera vez en el año 1880 en Gran Bretaña, secundada posteriormente en los Estados Unidos de América en 1886, tal como afirma Sullon (2016) los orígenes de los principios contables va ligado al movimiento asociado de la profesión que se inicia en Gran Bretaña, en 1880 y poco más tarde; en 1886; en los estados Unidos de América, luego de los intentos por uniformizar fue la crisis de Nueva York de 1929 que puso en primer plano la importancia de la presentación de la información contable – financiera ya que entre las medidas adoptadas que tenían como fin devolver la confianza a los ahorradores; se incluyó las dirigidas al logro de la objetividad y fiabilidad de información financiera empresarial. Justamente la acuñación de la expresión Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, se da en esa época a través de la promulgación de Leyes en los Estados Unidos en los años 1933 y 1934; el problema fue encausado con la creación de la Securities and Exchange Comisión (SEC), sin embargo es sabido que este organismo no emprendió directamente la emisión de los principios, pues encargó el quehacer al American Institute of Accountants, el que logró un resultado que ha enfrentado varios pronunciamientos “denominados ARB (1983-1959) y APB (1959-1973)”(p.1). Posteriormente la emisión de los principios fue confiada a un comité más independiente; creado dentro del marco de una fundación, este comité contó con la participación de representantes de varios y diferentes colectivos profesionales tales como: auditores, ejecutivos financieros, analistas de inversiones, profesores universitarios entre otros. Este comité desde su creación ha emitido más de un centenar de normas contables que junto ya existentes constituyen el cuadro normativo más acabado con que cuenta la regulación contable en el mundo. El actuar en diferentes países del mundo se ha encaminado sobre estos principios sirviendo como “fuerte componente profesional en la tarea emisora; o bien haciendo depender el proceso de la actividad de entidades públicas o gubernamentales; vía que toma cuerpo a través de los denominados planes de cuentas nacionales o planes de contabilidad”

(Sullon, 2016, p.1). Para Morales (2007) los principios contables generalmente aceptados, son conceptos básicos de aceptación general, formulados por entidades responsables de cada país, que determinan la delimitación e identificación del sujeto económico, las bases de cuantificación de los procedimientos y la presentación de relevante y confiable información cuantitativa financiera, por medio de los estados financieros. Estos conceptos son: “entidad; realización; periodo contable; valor histórico original; negocio en marcha; unidad monetaria; revelación suficiente; importancia relativa; uniformidad y consistencia; sustancia antes que forma; y, conservatismo” (p.2)

#### **2.3.4 Principio contable generalmente aceptado del devengo**

Sobre el devengo se tiene que precisar que es un principio generalmente aceptado cuyo objetivo es mostrar la imagen de la empresa objetiva y fielmente; se caracteriza porque sin importar que la empresa haya pagado o cobrado, se tiene que generar un asiento contable, en el instante que nace la acción, sin tener en cuenta el movimiento de dinero, es decir no se considera cuándo se cobre o se pague. Al enmarcar el accionar en el principio de devengo nos cercioramos que en cada año contable la empresa llevará a la cuenta de pérdidas o ganancias (cuenta de resultados) únicamente los gastos e ingresos correspondientes a ese periodo; sobre el particular Gavelán (2000) hace referencia al PCGR y afirma que “Las variaciones patrimoniales que se deben considerar para establecer el resultado económico, son los que corresponden a un ejercicio sin entrar a distinguir si se han cobrado o pagado durante dicho periodo”(p.8).

#### **2.3.5 Principio contable generalmente aceptado de causalidad**

El principio de causalidad, permite 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 esté prohibida por la Ley.

Al respecto, cabe indicar que para que dicha relación se 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 obviamente tiene que quedar fehacientemente demostrado.

Ejemplo típico de este fundamento se puede apreciar en la compra de bases para participar en una licitación pública, el desembolso será gasto deducible, aun cuando propiamente el postor no gane la licitación.

### **Criterios conformantes del Principio de Causalidad**

- a) Razonabilidad, en virtud de este criterio debe existir una relación razonable entre el monto del desembolso efectuado y su finalidad, el mismo que debe estar destinado a producir y mantener la fuente productora de renta.
- b) Necesidad, implica que sin la realización del mencionado desembolso no habría renta o la fuente no podría subsistir; vale decir, la necesidad debería ser directa.
- c) Proporcionalidad, alude a un parámetro meramente cuantitativo, centrado en verificar si el volumen de la erogación realizado por una empresa guarda debida proporción con el volumen de sus operaciones.
- d) Normalidad, referido principalmente a que los gastos en los cuales se incurren deben realizarse dentro del giro normal de las actividades del negocio, como se puede observar muy vinculado con el criterio de razonabilidad.
- e) Generalidad, legislativamente se establece que el presente criterio debe ser cumplido cuando el gasto se encuentre vinculado con servicios de salud, gastos recreativos culturales, aguinaldos, bonificaciones, etc.; de esta forma el beneficio debe ser de carácter “general” para todos los trabajadores teniendo en cuenta su posición dentro de la estructura organizacional de la empresa; así,

el Tribunal Fiscal ha desconocido el gasto por incumplimiento de este criterio mediante la RTF N° 6671-3-2004.

### **2.3.6 Impuesto a la renta**

Al realizar el tratado sobre el impuesto a la renta es significativo partir por la importancia de esta contribución, que sin duda, es esperada por los ciudadanos como positiva dentro del ámbito no sólo del crecimiento económico, sino como mecanismo de redistribución de la riqueza, que aterrizada en un desarrollo económico. Sobre el particular, Pérez (Sin fecha) afirma que la escuela institucionalista mediante Gunnar Myrdal; y la estructuralista con Raúl Prebisch; destacados teóricos, estudiaron el problema de las desigualdades sociales en los países menos desarrollados como una de las causas que llevan a la postración económica (p.3); este descubrimiento pone en evidencia que las expectativas que la sociedad y estudiosos tienen sobre el Impuesto a la Renta, como mecanismo de redistribución equitativa de las utilidades, que una sociedad genera, no son preocupaciones recientes. En estos últimos años, la preocupación se ha incrementado y desde la escuela liberal, se vienen realizando muchas investigaciones que buscan dar respuesta al comportamiento de los contribuyentes, a su aporte a través del impuesto a la Renta y el tratamiento de este impuesto mediante políticas tributarias que generen un impacto equitativo y sobre todo palpable por los ciudadanos. Con el desarrollo de esta superestructura lo que se viene buscado es mantener el modelo económico de libre mercado, considerado por muchos tratadistas, como el que asegura dentro de la libertad económica, la equidad en la redistribución de las utilidades que genera una nación. Pérez (Sin fecha) sostiene que instituciones como el Banco Mundial (BM) y la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) también han dedicado magnos esfuerzos sobre el particular, en consideración a la importancia intrínseca que existe entre el Impuesto a la Renta y el desarrollo económico de las naciones.

La política fiscal y la regulación tributaria, muestran a los impuestos como mecanismos de recaudación estatal, y como es sabido el aporte de la carga

tributaria de los agentes económicos de la sociedad se realiza, bajo dos modalidades: de manera directa e indirecta, sobre el particular, muchos tratadistas vienen haciendo esfuerzos por mostrar, un modelo de sistema tributario que exprese; en primer lugar eficiencia, con el objetivo de hacer posible la actuación estatal, enmarcada dentro de un estado de derecho; segundo flexibilidad, con la finalidad de que los contribuyentes no se sientan asfixiados, y conlleve al decrecimiento de la dinámica económica; tercero pero no menos importante es que exhiba equidad en la redistribución de utilidades sociales, indicador muy sensible para los ciudadanos como de individuos, pero que forman parte de un sistema social organizado, que responde a un ordenamiento económico y de derecho, pilares sobre los cuales debe versar un sistema político, que asegure que los agentes económicos dentro de su dinámica, no sólo tengan la obligación de entregar de manera justa parte de sus utilidades al estado; sino tener el derecho de recibir de éste una retribución del trabajo estatal. Rosales, Orellana, Orellana, & Terranova (2016) afirman que un buen sistema tributario entre otras situaciones debe agrupar: eficiencia económica, flexibilidad y equidad social, con el objetivo de crear coyunturas oportunas para los que menos tienen, a sectores más invisibles de la economía, estos autores informan que el sistema tributario de Latinoamérica, tiene la pretensión, que su administración tributaria tenga una gestión encaminada a recaudar, pero sin el incremento de los impuestos, es decir cristalizar el objetivo de la recaudación a través de la formalización empresarial, que conlleva disminuir los índices de evasión (p.6-7).

Se deja claro que existe un gran esfuerzo del intelecto para encontrar un sistema tributario, donde las aportaciones repercutan en el desarrollo económico, y como ya se hizo mención antes, las preocupaciones no son recientes, lo que evidencia en el proceso histórico varios pensamientos, que emigran diferentes posturas. Pérez (Sin fecha) hace una excelente exposición sobre algunas aproximaciones: 1) Relación de incompatibilidad, que postula dos afirmaciones a) “el crecimiento requiere una cierta desigualdad en la distribución”, b) “el crecimiento genera desigualdad por su propia dinámica”. 2) Relación de compatibilidad, postula las siguientes

afirmaciones: a) “Unidireccional la que tiene dos consideraciones el crecimiento económico favorece la equidad, y la equidad favorece el crecimiento”. b) Bidireccional, donde considera – intrínseca, explica que el “crecimiento económico y equidad se refuerzan mutuamente”, – inducida que explica que “determinados elementos favorecen el crecimiento y la equidad conjuntamente”. c) Relación de incompatibilidad tendente a compatibilidad, precisa dos aspectos: - “el crecimiento requiere una cierta desigualdad que luego se corrige” y – “el crecimiento genera desigualdad y más adelante estimula la equidad”. d) “Relación de independencia”. e) “Relación indeterminada” (p.4-5).

Una imagen muy popular en la sociedad muestra que la distribución de la renta y el crecimiento económico son objetivos incompatibles. Por tanto es necesario aplicar un costo de oportunidad, que implica el sacrificio de uno de ellos para lograr el éxito en el otro. En ese sentido se puede hallar varios y diferentes planteamientos en función a la a prelación que cada individuo le otorgue a cada uno de los objetivos; de esta manera, mientras que algunos inclinan su principal preocupación por las desigualdades, dejan como secundario el crecimiento de la economía; sin embargo, otros optan firmemente por el crecimiento, soportando las desigualdades existentes, con la visión del logro de mejoras colectivas en un horizonte temporal. En una posición intermedia a las anteriores, se pueden señalar salidas de compromiso, sacrificando en cierta medida de ambos objetivos y tener la procura de centrar las preferencias en ambos. De cualquier manera, las defensas presentadas en apoyo de la relación de incompatibilidad caben diferenciar, por un lado, aquellos que consideran que la desigualdad en la distribución es un requisito para el crecimiento; desde otra perspectiva, se versan las opiniones desde una visión marxiana del crecimiento económico capitalista a la cabeza, que defienden el proceso opuesto, es decir, que la propia dinámica de crecimiento es la generadora de una desigualdad creciente e independiente del contexto inicial (Pérez Moreno, Sin fecha. p.5).

Los tratados sobre recaudación tributaria como ya se mencionó tiene larga data su antigüedad afirma Cajas (2011) al código de Hamurabi; en consideración a la naturaleza multifacética de los impuestos, se pone de manifiesto aquellos dirigidos hacia el consumo, identificados como indirectos, y los enfocados en el ingreso o la propiedad, definidos como directos, éstos últimos en el proceso histórico son relativamente más recientes, de acuerdo a la dirección de los impuestos se pueden evidenciar dos divisiones: 1) los impuestos directos, que van enfocados a aquellas personas o empresas que generan ingresos, con un cierto carácter progresivo en la medida de que quien más ingresos posee más paga; 2) los impuestos indirectos que dirigidos a consumidores, con una tendencia regresiva; explicado porque el ingreso y el pago impuestos de los pobres, es inversamente proporcional al ingreso y pago de los ricos (p.1-6)

La realización de una comparación objetiva entre los tipos de impuestos antes detallados Cajas (2011) afirma que países desarrollados como los EEUU, su economía está enfocada en una legislación y administración tributaria, mostrada como estructura, en la recaudación proveniente de los impuestos directos; mientras que países subdesarrollados estructuralmente están enfocados en la obtención de ingresos públicos, mediante los impuestos indirectos, en consideración a que su mecánica para la recaudación es relativamente más sencilla que la del impuesto a la renta o directo.

Sin embargo, la facilidad de recaudación se torna en una contradicción para un estado eficiente, ya que en muchos momentos históricos este tipo de impuestos, ha llegado a impactar tanto en las sociedades, que ha originado socialmente desde manifestaciones sin importancia, hasta convulsiones sociales significativas y guerras ideológicas. Dentro de la estructura económica ha venido generando históricamente distorsiones en su dinamismo, provocando que las actividades económicas se desarrollen en el campo de la informalidad, de difícil solución por los estados, generando desequilibrio en la equidad, poniendo a los gobiernos en serias encrucijadas para afrontar su normal desenvolvimiento. Cajas (2011) sostiene que la capacidad de cobrar impuestos de un país depende

considerablemente del progreso de las fuerzas productivas, así, es mucho más fácil lograr obtener ingresos por impuestos del sector empresarial si existe un sector productivo consistente, a diferencia del sector informal, que existe dentro de las economías subdesarrolladas (p.4)

(Rosales, Orellana, Orellana, & Terranova, 2016) concluye que el impuesto directo es regresivo, y el impuesto a la renta (IR) es un impuesto progresivo, éste está en función de la renta de cada individuo afectando al que más tiene; el impuesto indirecto genera pérdida del poder adquisitivo, consiguientemente genera pobreza inflando los costos, que impactan directamente en la canasta básica familiar (p.4).

Por tanto es importante enfatizar que la política fiscal y la regulación tributaria deben ser inclinadas a los impuestos directos y no a los indirectos. Pues es evidente que toda carga impositiva indirecta , impacta en el dinamismo empresarial de manera negativa lo que origina una contracción de la demanda de la producción, incrementando costos productivos reflejados en los precios de los bienes ofertados, afectando directamente al poder adquisitivo de los consumidores como agentes económicos, sobre todo de los que menos tienen y por tanto son más vulnerables a cambios en las tributaciones indirectas, generando el incremento en el índice de la pobreza, en los países

### **2.3.7 Teorías sobre la Renta**

En el tratado sobre la Renta, dentro de un contexto teórico, se cimienta en las teorías que es importante tener en cuenta, Carreño (2016) menciona a tres teorías: Renta-Producto, Flujo de Riqueza e Incremento Patrimonial, e indica que estas teorías influyen en la renta, y son determinantes para reconocer el tributo. El elemento más común que justifica este impuesto en la manifestación de riqueza.

#### **1. Teoría la Renta-Producto**

La renta-producto está referida y enfocada a una fuente durable y periódica, de la cual proviene la renta (Carreño Fernández, 2016), sobre lo mismo

Yupanqui (2017) haciendo referencia García (2015), afirma que el criterio de la Renta-Producto, admite una renta capaz de ser de ser cuantificada económicamente, se entiende como, el producto periódico que proviene de una fuente durable en un proceso de explotación. Su entendimiento está basado en la conceptualización de: producto, renta periódica, y fuente durable; así Fernández (2004) quien indentifica a la teoría de la Renta-Producto, también, como Teoría de la Fuente, sostiene que el desarrollo de esta teoría se levanta en la definición de renta como un producto de carácter periódico que proviene de una fuente duradera, propiciada para que la actividad humana pueda explotarla. La producción de una nueva riqueza, como consecuencia de una fuente productora diferente a ella, se enfoca en un capital que puede ser corporal o incorproral, es importante aclarar que este autor pone énfasis en que el capital en meención no se agota al producir la renta, sino que se conserva. Aclarra ademas coindicdiendo con Yupanqui la periodicidad temporal del ingreso, aunque además también reconoce que en la práctica esta periocidad no es real, valorándose la existencia de un potencial de ocurrencia.

### **Producto**

Encuadrado como riqueza nueva o distinta, puede ser separada de la fuente que lo produce. Se concibe como el material que puede ser medido o contado, expredado en una unidad motaria y al desligarse de su fuente, deja de generarle mayor riqueza.

### **Renta periódica**

Se denomina renta periódica a la que proviene de una fuente con la capacidad de producir riqueza en periodos continuos de tiempo, pudiendo ser éstos periodos diarios, mensuales o anuales, es importante considerar el potencial de repetición.

### **Fuente durable**

Fuente durable se concibe como bien poseedor de riqueza, como ejemplo se puede mencionar a maquinarias productoras de bienes y/o servicios, o

dinero aportado por socios en la constitución societaria. Se aclara que durable, no tiene una implicancia de duración eterna, ya que se tiene en cuenta el desgaste de la fuente como consecuencia del tiempo, la obsolescencia tecnológica, entre otros, implicados dentro del ciclo y proceso productivo racional. En este contexto sirve aclarar el enfoque de la plusvalía, del que se extrae la precisión de la renta neta, por representar la riqueza excedente a los costos y gastos incurridos en el proceso productivo donde se incluye gastos por operación y mantenimiento de la fuente (Yupanqui, 2017, p.16-17) citando a (García, 2015).

## **2. Teoría del flujo de riqueza**

Alva Matteuci (2012) sostiene que esta teoría considera como renta a todo aumento de la riqueza que procede de operaciones con terceros. En estas afectaciones se encuentran las rentas emanadas por ganancias como consecuencia de la realización de bienes de capital, ingreso por operaciones accidentales, ingresos ocasionales, e ingresos a título gratuito. Para García (2015) citado por Yupanqui (2017), asevera que otro criterio tributario más amplio en comparación con el análisis de la Renta-Producto, revela que la renta constituye la totalidad de la riqueza derivada de terceros, es así que, el total de riqueza fluye hacia el contribuyente desde terceros, en un determinado periodo, lo que permite englobar a todas las rentas producto. Más es necesario indicar que al no considerar la existencia de la fuente de producción duradera, no darle importancia a la periodicidad, implica reconocer una serie de mayores ingresos. Esta teoría permite evidenciar que la renta no se ve limitada a la fuente durable o periódica, sino que además incluye otras formas de enriquecimiento (p.16-17)

Fernández (2004) sostiene que la teoría flujo de riqueza cubre la justificación de incluir el concepto de renta de otros ingresos que los que califican como renta – producto, especificando a estos ingresos como: ganancias de capital, ingresos eventuales e ingresos a título gratuito

**Ganancias de capital:** “ganancias obtenidas por la realización de bienes de capital”, (no constituyen renta en la teoría de renta-producto), en esta

figura el “bien vendido que se agota desaparece en la producción de ganancias”. Bajo la teoría del flujo de riqueza “este tipo de riqueza constituyen ganancias comunes y corrientes” sujetas a gravámenes como es el caso del Impuesto a la Renta (p.3). Otros autores como García reconocen a esta figura en la obtención de utilidades sujetas a gravámenes como Ganancias por la realización de bienes de capital y coincidiendo con Fernández (2004) menciona que se entiende como bienes de capital a aquellos que no se han logrado para ser vendidos, sino que su destino era la producción de otros bienes, “como el activo fijo que en excepciones es vendido” (Yupanqui, 2018, p.18)

**Ingreso eventuales:** Yupanqui (2018) los denomina ingresos por actividades accidentales, poniendo su atención en García sostiene que son ingresos por una fuente que ha sido habilitada de manera eventual o transitoria, o en su defecto son provenientes de manera accidental. Por tanto no se puede determinar un trabajo previo de preparación de la fuente para provocar dicha renta, sin embargo, se deja sentada la precisión de una previa decisión previa que origina el ingreso. En sí, este ingreso se emana de hechos no previstos y el agente económico tiene la potestad sobre la decisión de acción, sin implicar acciones de propósito de riqueza previas (p.18). Fernández (2004) precisa que se tratan de ingresos que su producción no tiene relación con la voluntad de quien los obtiene; la generación de este tipo de ingresos es una consecuencia de una aleatoriedad de algún factor, por tanto no cumple los requisitos impuestos por la teoría de renta-producto (p.3)

**Ingresos por título gratuito:** Fernández (2004), precisa sobre estos ingresos como aquellos que se obtienen por “trasmisiones por acto inter vivos” denominados donaciones, por “trasmisiones por actos mortis causa” designados como legados o herencias. Precisa la importancia de considerar que el flujo de riqueza debe originarse de “operaciones de terceros”. No se considera renta el ingreso que no es producto de la dinámica de mercado; sino que precisa un mandato legal (p.4). Yupanqui (2017) sostiene que se refiere a los ingresos por juegos de azar; y precisa

que la diferencia con los ingresos accidentales, está enfocada, que mientras que éstos necesitan la decisión del sujeto para una determinada acción, los ingresos a título gratuito, no dependen de la voluntad humana, sino de factores estocásticos; también se considera renta, las transferencias a título gratuito provenientes de una herencia o por la voluntad de una persona a efectos de donación, regalo u obsequio en favor de otra (p.18)

### **3. Teoría del criterio de consumo más incremento de patrimonio:**

Esta teoría doctrinaria conjetura el concepto de renta donde la hegemonía es el individuo que se rodea del deseo de búsqueda de la captación de riqueza y consecuentemente capacidad contributiva. Fernández (2004) afirma que es un criterio sobre el cual se busca que el total de la capacidad contributiva sea gravada, por tanto de toma en cuenta la sumatoria de “los consumos más el incremento del patrimonio final del periodo”; es irrelevante si la fuente de los incrementos es durable o es de un tercero, ya que son incluidos como “otros ingresos”. Algunos de los incrementos se destacados son: variaciones patrimoniales y consumo.

**Variaciones patrimoniales:** para Fernández (2004), se incorpora como renta al valor que el sujeto emplea en la satisfacer sus necesidades”; este vaor se consiedra una manifestación de capacidad contributiva del agente económico, por consiguiente es una renta gravable, sin considerar si la fuente es duradera o no, si es es peiódica o no, o si es de producto de operaciones con tercero (p.4). coincidiendo con lo afirmado por fernández (2004), García citado por Yupanqui (2017) sostiene que las en las variaciones patrimoniales “la renta viene a ser los cambios en el valor de patrimonio”, que se obtiene de la sumatoria “entre inicio y el fin del periodo”, sin importar cuál sea el origen o la duración, la pertenencia del individuo. Las variaciones pueden proceder de” ingresos por explotación de una fuente productora, de relaciones con terceros, y por aumento del valor de los bienes poseídos” (p.19).

**Consumo:** referido a la proporción de la renta destinada a financiar el consumo del bien o servicio del agente económico. Es así que, según el enfoque de esta teoría, para establecer la renta total debe acrecentar el consumo a las variaciones patrimoniales. (Yupanqui, 2017, p.19). Ésta afirmación tiene coincidencia plena con lo sostenido por (Fernández, 2004, p.4)

## **CAPÍTULO III. PLANTEAMIENTO DE HIPÓTESIS Y VARIABLES**

### **3.1 Hipótesis**

#### **3.1.1 Hipótesis general**

El condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR se contrapone a los principios de devengado y causalidad en la determinación del impuesto a la renta empresarial.

#### **3.1.2 Hipótesis específicas**

El condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR genera un mayor pago del impuesto a la renta neta empresarial.

El condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR afecta negativamente en la capacidad contributiva de la empresa.

La norma tributaria tiene solo la finalidad de recaudación al imponer restricciones y condiciones en la deducción de gastos en la determinación del impuesto a la renta empresarial.

## **3.2 Variables**

Para demostrar la hipótesis, materia del presente trabajo de investigación, es necesario identificar las variables que a continuación se indican, utilizando para ello la relación causa efecto.

### **➤ Variable independiente (X)**

**Los gastos deducibles a que se refiere el inciso v) y l) del artículo 37 de la LIR.**

Estos gastos no se pueden deducir puesto que se encuentran condicionados al pago previo, es decir no pueden deducir en la determinación del IR neta empresarial.

Indicadores:

- Restricción de la deducción de gastos tales como 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. (X1)
- Restricción de los gastos que constituyan para su perceptor de rentas de segunda, cuarta o quinta categoría. (X2)

### **➤ Variable dependiente (Y)**

**Principios de lo devengado y causalidad**

Estos principios de contabilidad son definidos según las normas internacionales de contabilidad, y hasta el momento de este estudio la norma tributaria no lo

define, pero la transgrede en el condicionamiento que impone con el pago previo del gasto para efectuar la deducción correspondiente en la determinación de la renta neta empresarial.

Indicadores:

- Aplicación indebida del principio de lo devengado (Y1)
- Aplicación indebida del principio de causalidad (Y2)
- **Variable interviniente (Z)**

### **Determinación de la renta neta empresarial**

Existen diferencias entre la aplicación de la norma contable y la tributaria para considerar un gasto como deducible o no, por consecuencia, también una diferencia en la determinación de la renta neta empresarial.

Indicadores:

- Diferencias en la determinación del IR neta empresarial (Z1)
- Se contrapone a la capacidad contributiva puesto que afecta financieramente a las empresas ya que habrá un mayor pago del impuesto a la renta. (Z2)

### 3.3 Matriz de consistencia

| MATRIZ DE CONSISTENCIA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| TEMA:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| PROBLEMA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | OBJETIVOS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | HIPOTESIS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | OPERACIONALIZACIÓN                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       | VARIABLES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | INDICADORES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | TECNICAS E INSTRUMENTOS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <p><b>Problema general:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ ¿Cómo incide el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en los principios de devengado y causalidad en la determinación del impuesto a la renta empresarial?</li> </ul> <p><b>Problema específico:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ ¿Qué ocasiona el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en la determinación del impuesto a la renta neta empresarial?</li> <li>✓ ¿Cómo afecta el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en la capacidad contributiva de la empresa?</li> <li>✓ ¿Cuál es la finalidad de la norma tributaria al imponer restricciones y condiciones en la deducción de gastos en la determinación del impuesto a la renta empresarial?</li> </ul> | <p><b>Objetivo general:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Determinar la incidencia el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en los principios de devengado y causalidad en la determinación del impuesto a la renta empresarial.</li> </ul> <p><b>Objetivos específicos:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Determinar que ocasiona el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en la determinación del impuesto a la renta neta empresarial.</li> <li>✓ Determinar cómo afecta el condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR en la capacidad contributiva de la empresa.</li> <li>✓ Determinar la finalidad de la norma tributaria al imponer restricciones y condiciones en la deducción de gastos en la determinación del impuesto a la renta empresarial</li> </ul> | <p><b>Hipótesis general :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ El condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR se contraponen a los principios de devengado y causalidad en la determinación del impuesto a la renta empresarial.</li> </ul> <p><b>Hipótesis específicas</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ El condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR genera un mayor pago del impuesto a la renta neta empresarial.</li> <li>✓ El condicionamiento al pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de la LIR afecta negativamente en la capacidad contributiva de la empresa.</li> <li>✓ La norma tributaria tiene solo la finalidad de recaudación al imponer restricciones y condiciones en la deducción de gastos en la determinación del impuesto a la renta empresarial.</li> </ul> | <p><b>Variable dependiente X</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Los gastos deducibles a que se refiere el inciso v) y l) del artículo 37 de la LIR</li> </ul> <p><b>Variables independientes</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Principios de lo devengado y causalidad</li> </ul> <p><b>Variables interviniente</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Determinación de la renta neta empresarial</li> </ul> | <p>Restricción de la deducción de gastos tales como:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Aguinaldos</li> <li>✓ Bonificaciones</li> <li>✓ Gratificaciones, y</li> <li>✓ Retribuciones que se acuerden al personal</li> <li>✓ 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.</li> </ul> <p>Restricción de los gastos que constituyan para su perceptor de:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Rentas de segunda</li> <li>✓ Rentas de cuarta o</li> <li>✓ Rentas de quinta categoría.</li> </ul> <p>✓ Aplicación indebida del principio de lo devengado.</p> <p>✓ Aplicación indebida del principio de causalidad</p> <p>✓ Diferencias en la determinación del IR neta empresarial.</p> <p>✓ Se contraponen a la capacidad contributiva puesto que afecta financieramente a las empresas ya que habrá un mayor pago del impuesto a la renta.</p> | <p><b>Diseño de investigación:</b><br/>El diseño de investigación utilizado es el transversal de tipo correlacional ya que se tuvo como objetivo encontrar la existencia de la relación entre aceptación sobre la intervención estatal, para el desarrollo y dinámica empresarial, y la aceptación sobre la variable los lineamientos actuales de aplicación del Impuesto a la Renta. Es trasversal porque implica la obtención de datos en un tiempo y espacio determinado.</p> <p><b>Tipo de estudio:</b><br/>El tipo de estudio de la investigación es explicativo, en consideración a que se logra un modelo, basado en una regresión lineal cuyas variables dependientes explican proporcionalmente a la variable dependiente dejando una constante que equivale a la ordenada en el origen.</p> <p><b>Población:</b><br/>La población de la investigación, fueron los expertos tributaristas de Cajamarca.</p> <p><b>Muestra:</b><br/>La muestra fue no probabilística, por conveniencia igual 30 expertos tributaristas y el estudio de 04 casos de los cuales se analiza el mas representativo</p> |

## MARCO METODOLÓGICO

### 3.4 Ubicación geográfica

El ámbito de estudio contemplado para la realización de la presente investigación es la Ciudad de Cajamarca, ubicada entre las coordenadas 7°09'25"S 78°31'03"O.

### 3.5 Diseño de investigación

El diseño de investigación utilizado es el transversal de tipo correlacional ya que se tuvo como objetivo encontrar la existencia de la relación entre aceptación sobre la intervención estatal, para el desarrollo y dinámica empresarial, y la aceptación sobre la variable los lineamientos actuales de aplicación del Impuesto a la Renta. Es trasversal porque implica la obtención de datos en un tiempo y espacio determinado. Finalmente, debido a que las variables son susceptibles de cuantificación, este estudio pertenece a un enfoque cuantitativo (Hernández, Fernández, & Baptista, 2010).

### 3.6 Tipo de estudio

El tipo de estudio de la investigación es explicativo, en consideración a que se logra un modelo, basado en una regresión lineal cuyas variables dependientes explican proporcionalmente a la variable dependiente dejando una constante que equivale a la ordenada en el origen.

### 3.7 Objeto de estudio

El objeto de estudio es la percepción de expertos tributaristas sobre el impacto en la determinación de la renta neta empresarial.

### 3.8 Espacio temporal

La investigación fue realizada durante el año 2018, fue de corte trasversal ya que los datos fueron recolectados en un solo momento, en tiempo único; con el propósito de describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado.

### **3.9 Unidad de análisis**

La unidad de análisis considerada son los expertos tributaristas, y estudio casos.

### **3.10 Unidad de observación**

La unidad de observación está compuesta por abogados y contadores cuya característica principal es ser expertos tributaristas, las empresas, y estudios casos, en la ciudad de Cajamarca.

### **3.11 Población y Muestra**

#### **3.11.1 Población**

La población de la investigación, fueron los expertos tributaristas de Cajamarca.

#### **3.11.2 Muestra**

La muestra fue no probabilística, por conveniencia igual 30 expertos tributaristas y el estudio de 04 casos de los cuales se analiza el mas representativo.

#### **3.11.3 Instrumentos de medición**

Los instrumentos de medición fueron la observación directa y las encuestas.

### **3.12 Recojo de información**

#### **A. Entrenamiento del equipo de investigación**

#### **B. Estructura de la cartilla guía para entrevista**

##### **a. Tipo de Pregunta.**

Se diseñó la guía de entrevista considerando que las preguntas lleven a resultados objetivos y conservadores; con la finalidad de no sobre estimar las posiciones perceptuales, sobre el impacto en la determinación de la renta neta empresarial.

### **b. Formato de la Pregunta.**

En lo que respecta al formato de pregunta se consideró el método de la escala de Likert que permitió un formato de pregunta psicométrica, acorde a la investigación, permitiendo que el entrevistado especifique su declaración en un ítem de la escala. Es importante aclarar que para la variable discreta, se consideró un formato tricotómico (según escala previamente estructurada, en la investigación exploratoria); para la variable continua, un formato abierto; y para la variable categórica un formato dicotómico.

### **c. Planteamiento hipotético de estudio casos**

Con la finalidad de entregar información específica de la diferencia de la LIR, con un enfoque clásico y un enfoque moderno, se plantearon técnica e hipotéticamente casos de impacto de la LIR en el sector empresarial, especificando cuatro estudios enfocados hacia: 1) la microempresa, 2) la pequeña, 3) mediana y 4) la gran empresa.

## **3.13 Procesamiento de datos**

Teniendo en cuenta los niveles de medición de las variables, el análisis y la interpretación de la información, se iniciará utilizando la estadística descriptiva, donde se consideró distribución de frecuencias, medidas de tendencia central, y variabilidad; luego se realizó la bondad de ajuste, que evidenció que las variables no mostraron normalidad, por tanto, mediante el estadístico Tau-C de Kendall, se analizó la correlación de variables donde con el uso del programa estadístico SPSS.

## CAPÍTULO IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

### 4.1 Análisis interpretación y discusión de resultados

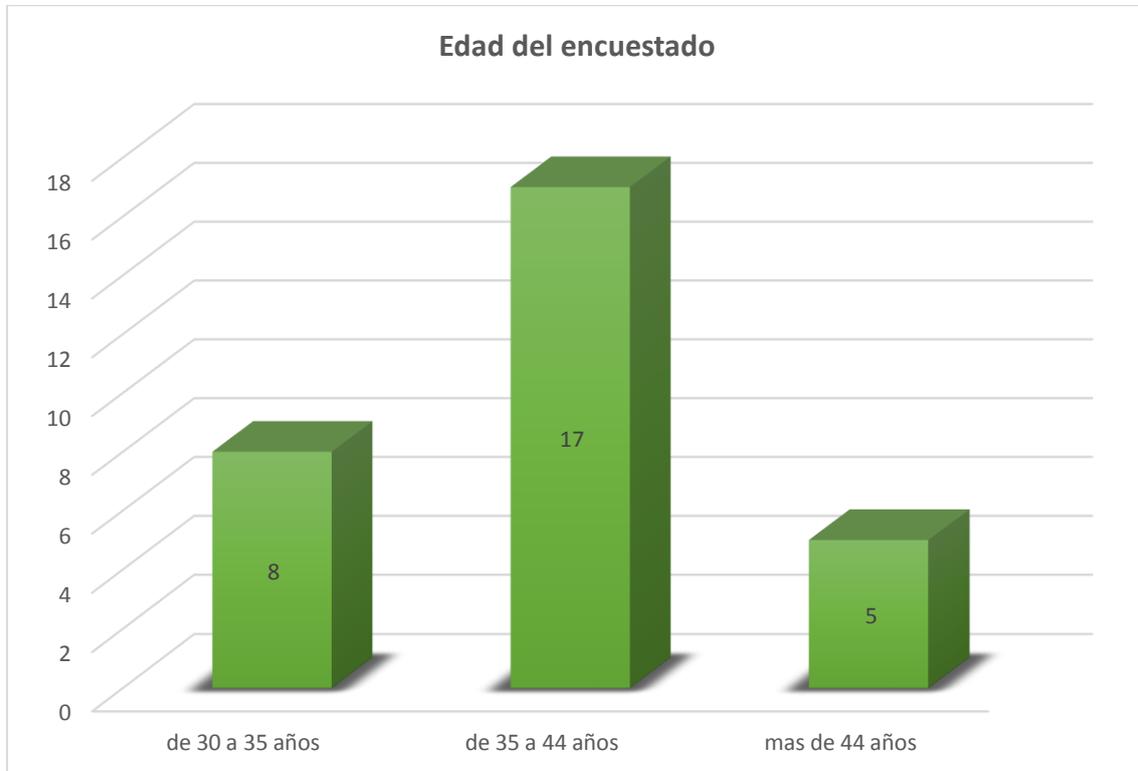


Figura 1 Edad del encuestado

Elaboración propia

Como se puede observar el mayor porcentaje de los encuestados oscila una edad entre los 35 a 44 años, esto debido a que la muestra de la investigación se enfoca principalmente a profesionales con experiencia en temas tributarios, para de esta forma poder obtener un mejor resultado a la investigación.

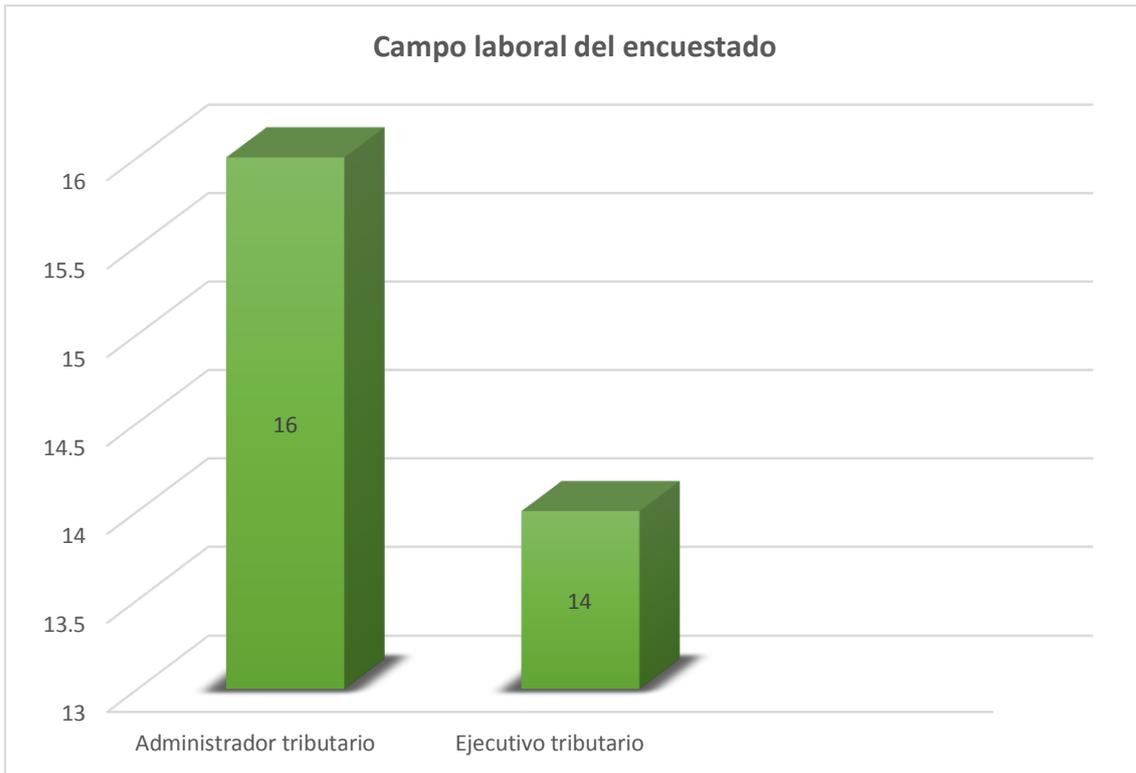


Figura 2 Campo laboral del encuestado  
Elaboración propia

Tabla 1

Usted cree que existe concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso v) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú.

| Respuesta         | Frecuencia |
|-------------------|------------|
| Muy de acuerdo    | 1          |
| De acuerdo        | 3          |
| Indiferente       | 1          |
| En desacuerdo     | 8          |
| Muy en desacuerdo | 17         |
| <b>TOTAL</b>      | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

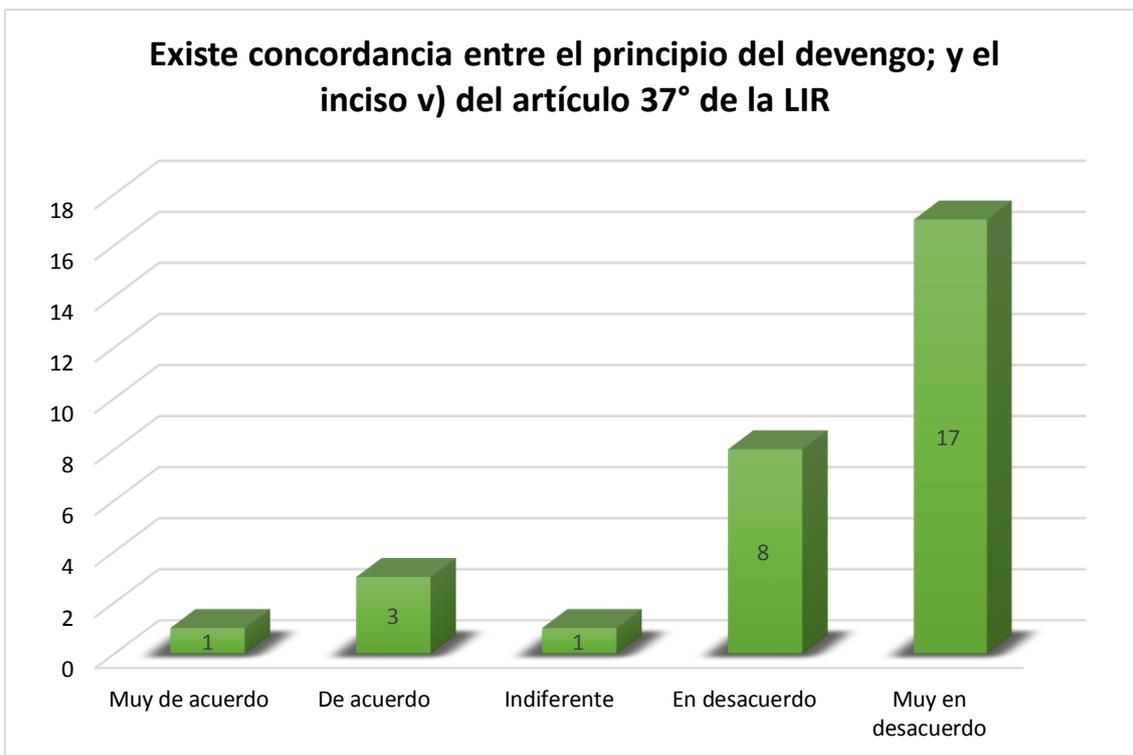


Figura 3 Usted cree que existe concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso v) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú.

Elaboración propia

**ANALISIS:**

Del gráfico se observa que el mayor porcentaje de los encuestados (25 personas) opinan que **no existe** concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo y el inciso v) del artículo 37 de la LIR, 4 personas opinan que si existe concordancia y solo una persona es indiferente, lo que significa que los encuestados no ven concordancia entre la norma contable y la tributaria.

Tabla 2 Usted cree que existe concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso l) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú.

| Respuesta         | Frecuencia |
|-------------------|------------|
| Muy de acuerdo    | 2          |
| De acuerdo        | 3          |
| Indiferente       | 2          |
| En desacuerdo     | 8          |
| Muy en desacuerdo | 15         |
| <b>TOTAL</b>      | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

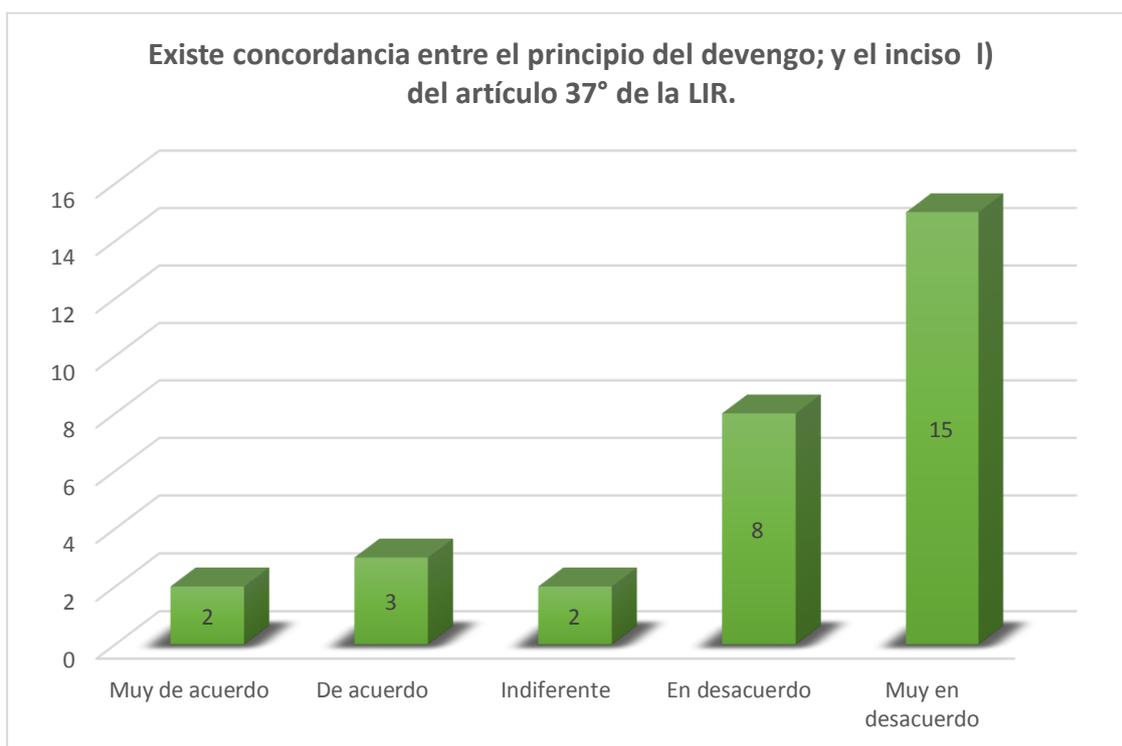


Figura 4 Usted cree que existe concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso l) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú.

Elaboración propia

#### ANALISIS

Del gráfico se observa que 23 personas opinan que no existe concordancia entre el principio contable del devengo y el inciso l) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la renta y solo 5 personas piensas que si existe concordancia entre estados dos normas, al igual que en la pregunta anterior se observa que los encuestados no ven concordancia entre estas normas.

Tabla 3 Considera usted que los gastos del ejercicio deberían considerar los alcances del principio de devengado sin mayores restricciones y condiciones

| Respuesta         | Frecuencia |
|-------------------|------------|
| Muy de acuerdo    | 13         |
| De acuerdo        | 10         |
| Indiferente       | 1          |
| En desacuerdo     | 4          |
| Muy en desacuerdo | 2          |
| <b>TOTAL</b>      | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

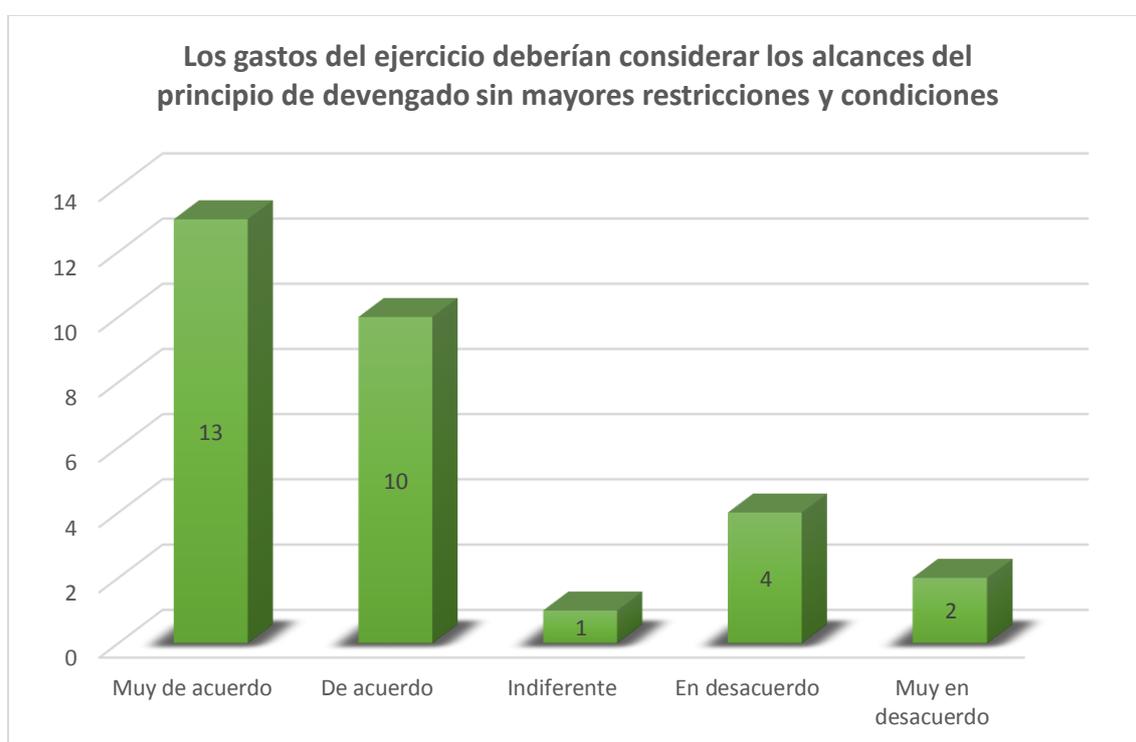


Figura 5 Considera usted que los gastos del ejercicio deberían considerar los alcances del principio de devengado sin mayores restricciones y condiciones

Elaboración propia

#### ANÁLISIS

Del gráfico se observa que 23 personas opinan que los gastos del ejercicio deberían considerar los alcances del principio de devengado sin mayores restricciones y condiciones como lo hace la norma tributaria en su Artículo 37° del LIR, y solo 6 personas opinan que si debería considerar estas restricciones y condiciones, por lo que se puede deducir que la mayor porcentaje de los

encuestados está en desacuerdo con las restricciones que impone la norma tributaria.

Tabla 4 Usted cree que existe concordancia entre el artículo 57° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú y los incisos v) y l) del artículo 37° de esta misma Ley

| Respuesta         | Frecuencia |
|-------------------|------------|
| Muy de acuerdo    | 2          |
| De acuerdo        | 4          |
| Indiferente       | 0          |
| En desacuerdo     | 14         |
| Muy en desacuerdo | 10         |
| <b>TOTAL</b>      | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

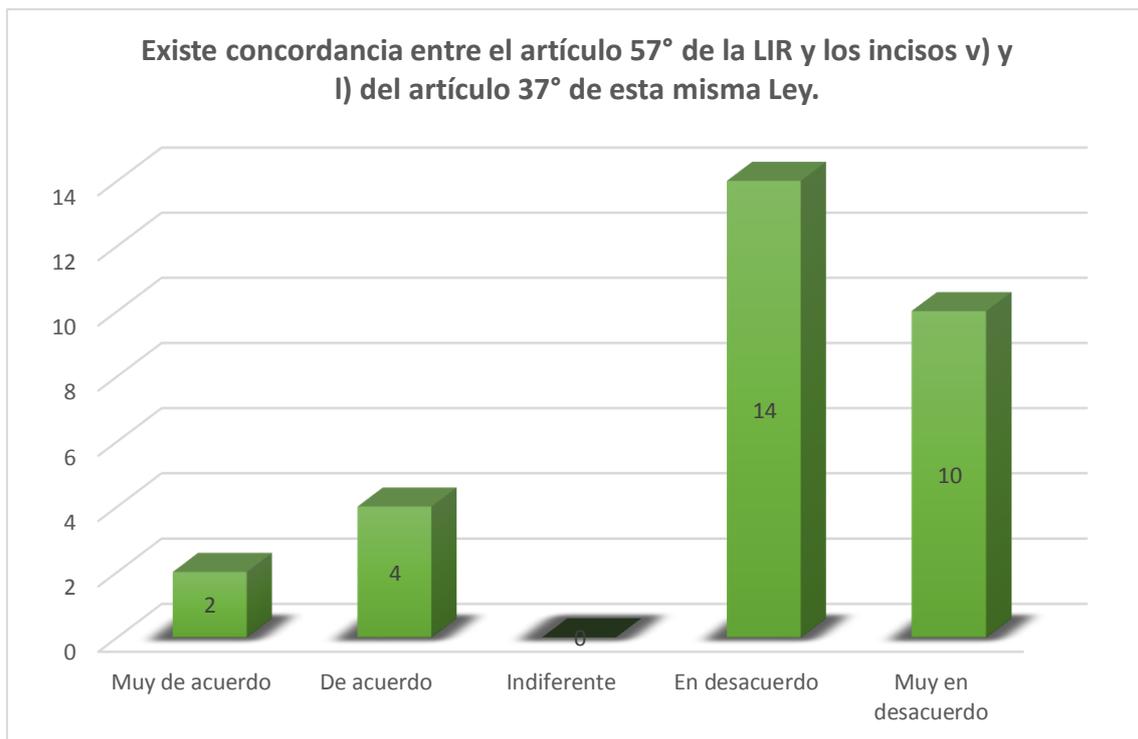


Figura 6 Usted cree que existe concordancia entre el artículo 57° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú y los incisos v) y l) del artículo 37° de esta misma Ley

Elaboración propia

## ANALISIS

De los 30 encuestados, 24 personas piensan que no existe concordancia entre el Artículo 57° y los incisos v) y l) del Artículo 37° de la LIR, ya que en la primera nos indica que la renta de tercera categoría se deberían considerar producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen, como se puede observar este artículo hace referencia a un principio de la norma contable, pero en el inciso v) y l) del Artículo 37° impone restricciones y condiciones para deducir los gastos dentro del ejercicio comercial, esto genera una incongruencia entre ambas normas mencionadas líneas arriba. Es por esta razón que existe un mayor porcentaje de personas que opinan que no existe concordancia entre estos dos artículos.

Tabla 5 Usted cree que la aplicación del inciso v) y l) del Artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú, impacta de manera ..... en la determinación del impuesto a la renta.

| Respuesta    | Frecuencia |
|--------------|------------|
| Muy positivo | 1          |
| Positivo     | 3          |
| Indiferente  | 0          |
| Negativo     | 15         |
| Muy negativo | 11         |
| <b>TOTAL</b> | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

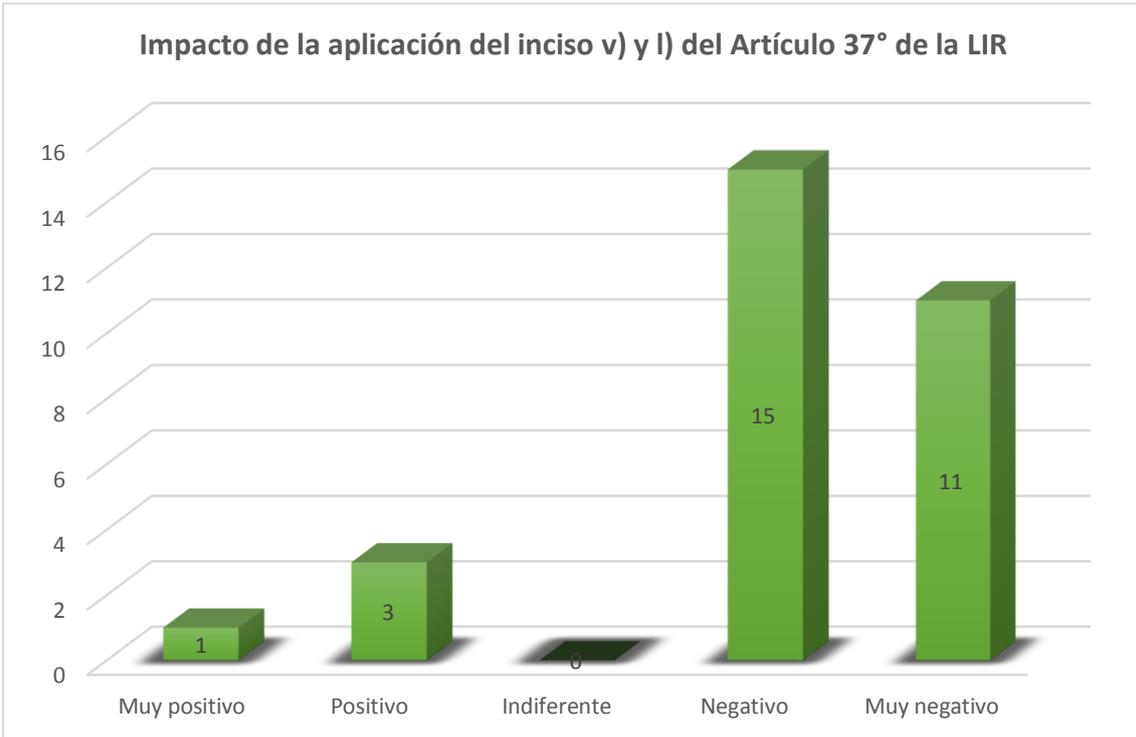


Figura 7 Usted cree que la aplicación del inciso v) y l) del Artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú, impacta de manera ..... en la determinación del impuesto a la renta

Elaboración propia

**ANALISIS:**

Del grafico se observa que 26 personas de las 30 encuestadas opina que el inciso v) y l) de Artículo 37° de la LIR impacta de manera negativa en la determinación del impuesto a la renta, esto debido a que estas restricciones y condiciones que impone este articulo genera que algunos gastos no se deduzcan dentro del ejercicio comercial generando de esta manera un mayor pago de impuesto a la renta.

Tabla 6 En la actualidad los lineamientos tributarios para la aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú, aseguran mayor recaudación tributaria.

| Respuesta    | Frecuencia |
|--------------|------------|
| Si           | 26         |
| No           | 4          |
| <b>TOTAL</b> | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

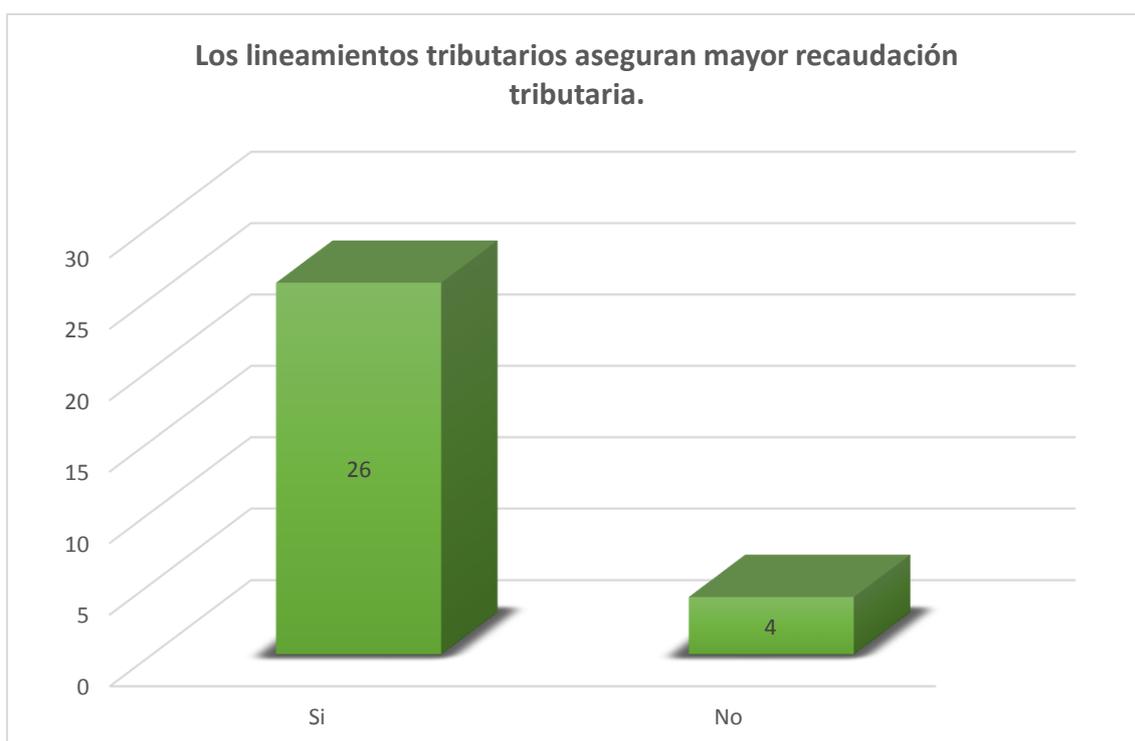


Figura 8 En la actualidad los lineamientos tributarios para la aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú, aseguran mayor recaudación tributaria.

#### ANALISIS:

Del gráfico se observa que 26 personas opinan que en la actualidad las normas tributarias solo aseguran la mayor recaudación tributaria, y de los 30 encuestados 16 trabajan dentro de la Administración tributaria, eso quiere decir que los mismos funcionarios de SUNAT también opinan que la norma tributaria solo asegura la recaudación tributaria y toma en cuenta las normas contables.

Tabla 7 En la actualidad los lineamientos tributarios para la aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú, afectan la capacidad contributiva de las mismas

| Respuesta    | Frecuencia |
|--------------|------------|
| Si           | 18         |
| No           | 12         |
| <b>TOTAL</b> | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

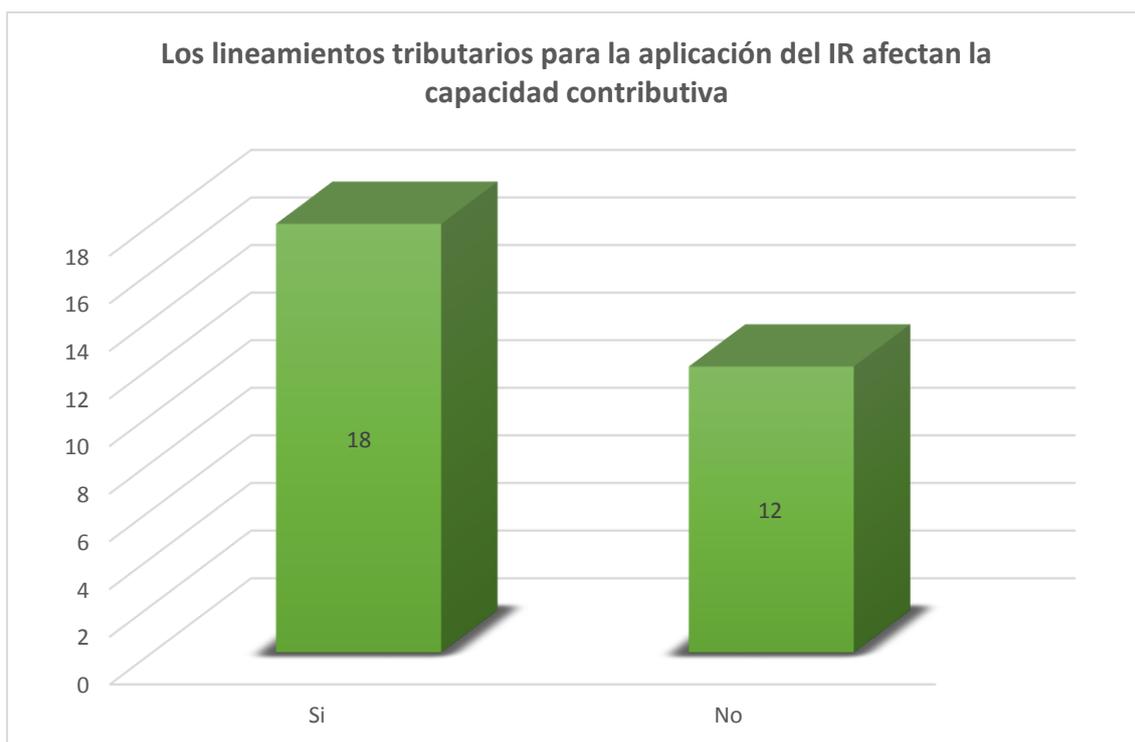


Figura 9 En la actualidad los lineamientos tributarios para la aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú, afectan la capacidad contributiva de las mismas

#### ANALISIS:

De los 30 encuestados 18 personas opina que la aplicación de los lineamientos tributarios de la LIR afectan la capacidad contributiva de las empresas, esto debido a que las restricciones y condiciones de que impone la ley tributaria genera un mayor pago de impuesto a la renta y eso vulnera la capacidad contributiva de los contribuyentes.

Tabla 8 Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances de las normas contables – Principio de Devengado

| Respuesta    | Frecuencia |
|--------------|------------|
| Si           | 10         |
| No           | 20         |
| <b>TOTAL</b> | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

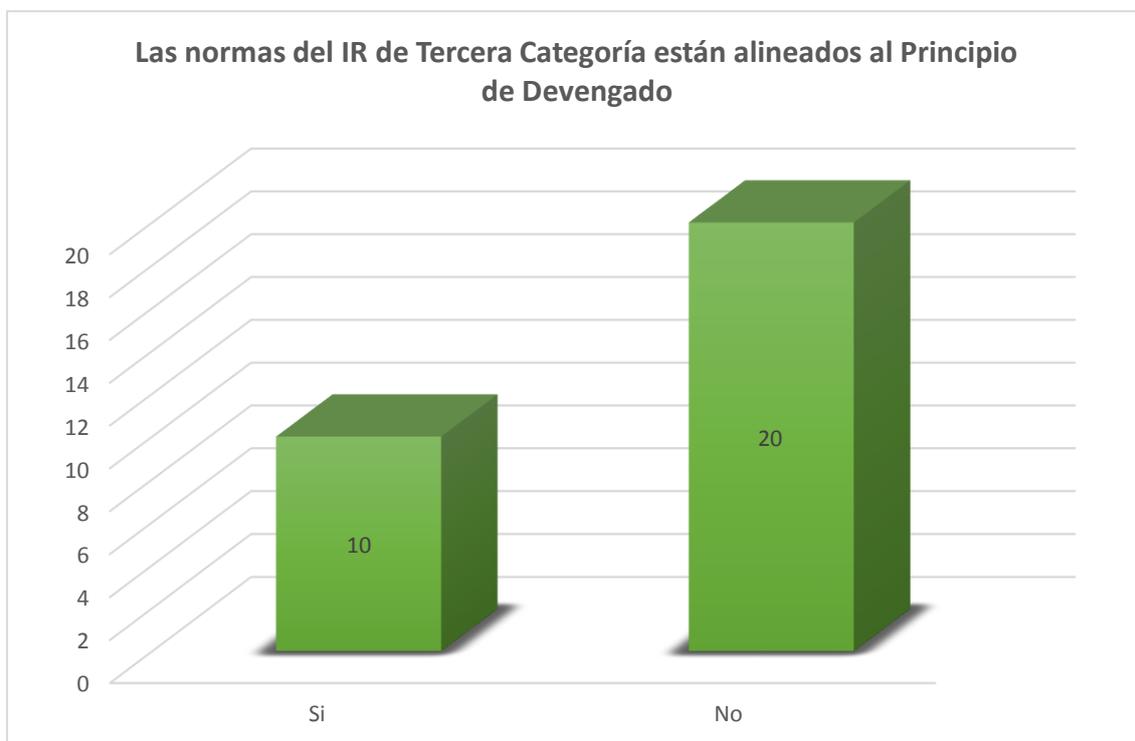


Figura 10 Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances de las normas contables – Principio de Devengado

#### ANALISIS:

Del gráfico se observa que existe un mayor porcentaje de personas opina que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría no están alineados a los alcances de la norma contable, principio de lo devengado, y solo 10 personas, que representa un menor porcentaje, opina que están las normas tributarias si están alineadas a las norma contables.

Tabla 9 Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances de las normas contables – Principio de Causalidad

| Respuesta    | Frecuencia |
|--------------|------------|
| Si           | 13         |
| No           | 17         |
| <b>TOTAL</b> | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

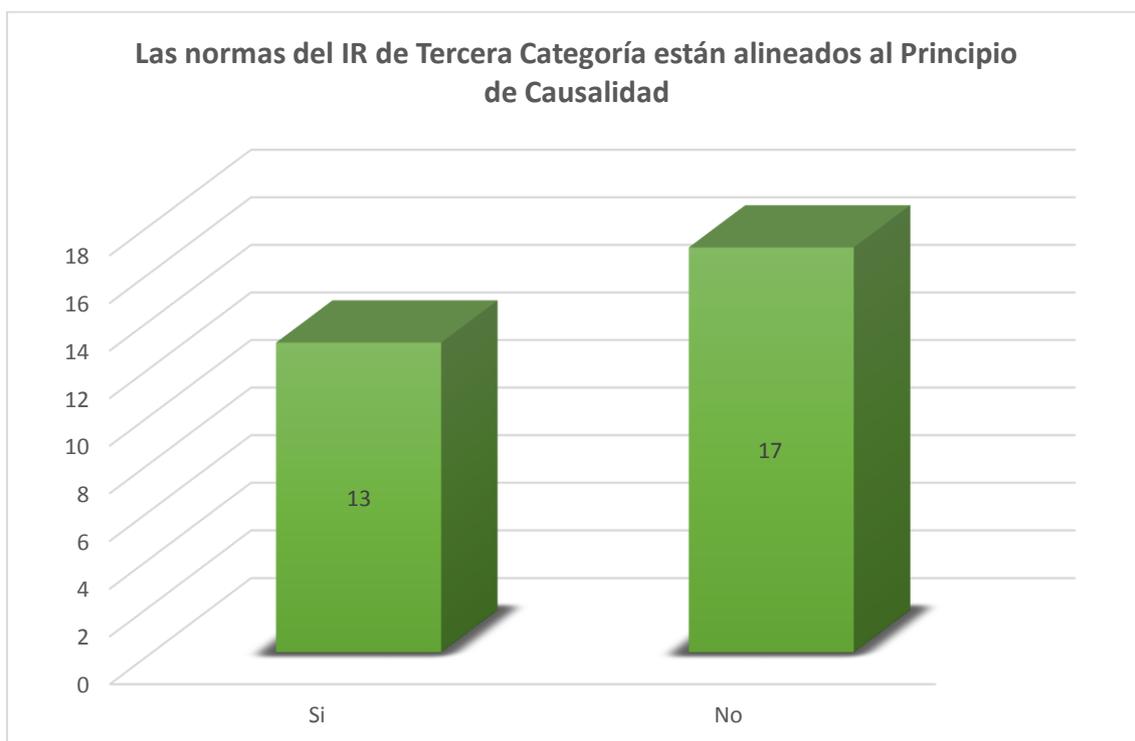


Figura 11 Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances de las normas contables – Principio de Causalidad

#### ANALISIS:

Del gráfico se observa que existe un mayor porcentaje de personas, 17 encuestados, opina que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría no están alineados a los alcances de la norma contable, principio de causalidad, y solo 13 personas, que representa un menor porcentaje, opina que están las normas tributarias si están alineadas a las norma contables.

Tabla 10 Cree usted que debe realizarse una modificación a la noma tributaria respecto al inciso l) del artículo 37 de la LIR

| Respuesta    | Frecuencia |
|--------------|------------|
| Si           | 22         |
| No           | 8          |
| <b>TOTAL</b> | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

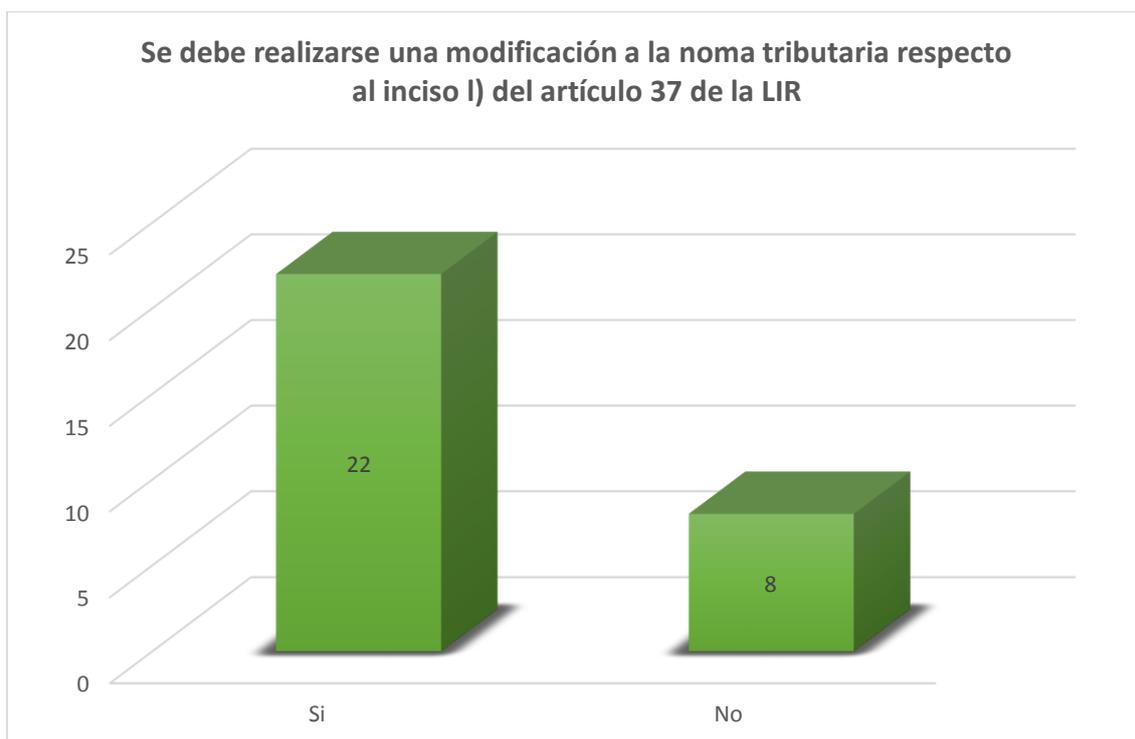


Figura 12 Cree usted que debe realizarse una modificación a la noma tributaria respecto al inciso l) del artículo 37 de la LIR

#### ANALISIS:

Del gráfico se observa que 22 especialistas opinan que si debe realizarse una modificación al inciso l) del Artículo 37 de la LIR, con respecto a la condición que impone de pagar dentro del plazo establecido por la misma norma para poder recién deducir los gastos de 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 de cese.

Tabla 11 Cree usted que debe realizarse una modificación a la noma tributaria respecto al inciso v) del artículo 37 de la LIR

| Respuesta    | Frecuencia |
|--------------|------------|
| Si           | 25         |
| No           | 5          |
| <b>TOTAL</b> | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

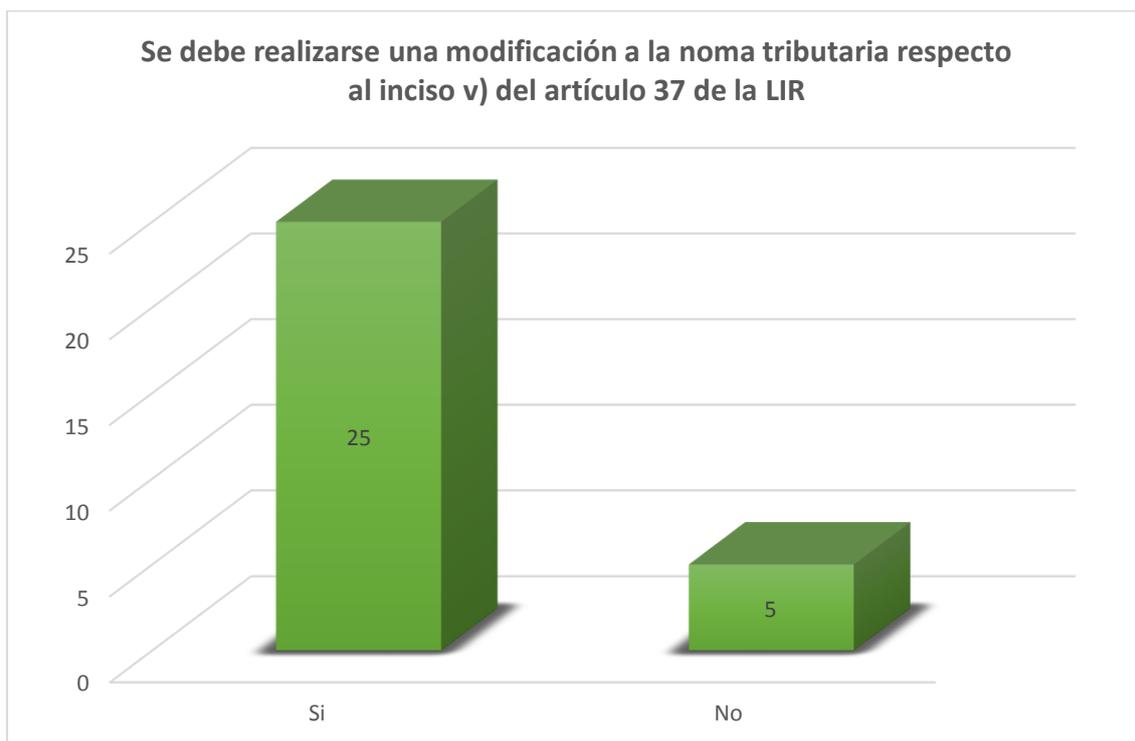


Figura 13 Cree usted que debe realizarse una modificación a la noma tributaria respecto al inciso v) del artículo 37 de la LIR

#### ANALISIS:

Del gráfico se observa que 25 especialistas opinan que si debe realizarse una modificación del inciso v) del Artículo 37 de la LIR, lo que refiere a la restricción del pago previo de los gastos que constituyan rentas de segunda, cuarta o quinta categoría.

Tabla 12 Cree usted que debe al condicionar el pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de LIR afecta la liquidez de las empresas

| Respuesta    | Frecuencia |
|--------------|------------|
| Si           | 9          |
| No           | 21         |
| <b>TOTAL</b> | <b>30</b>  |

Fuente: Encuesta

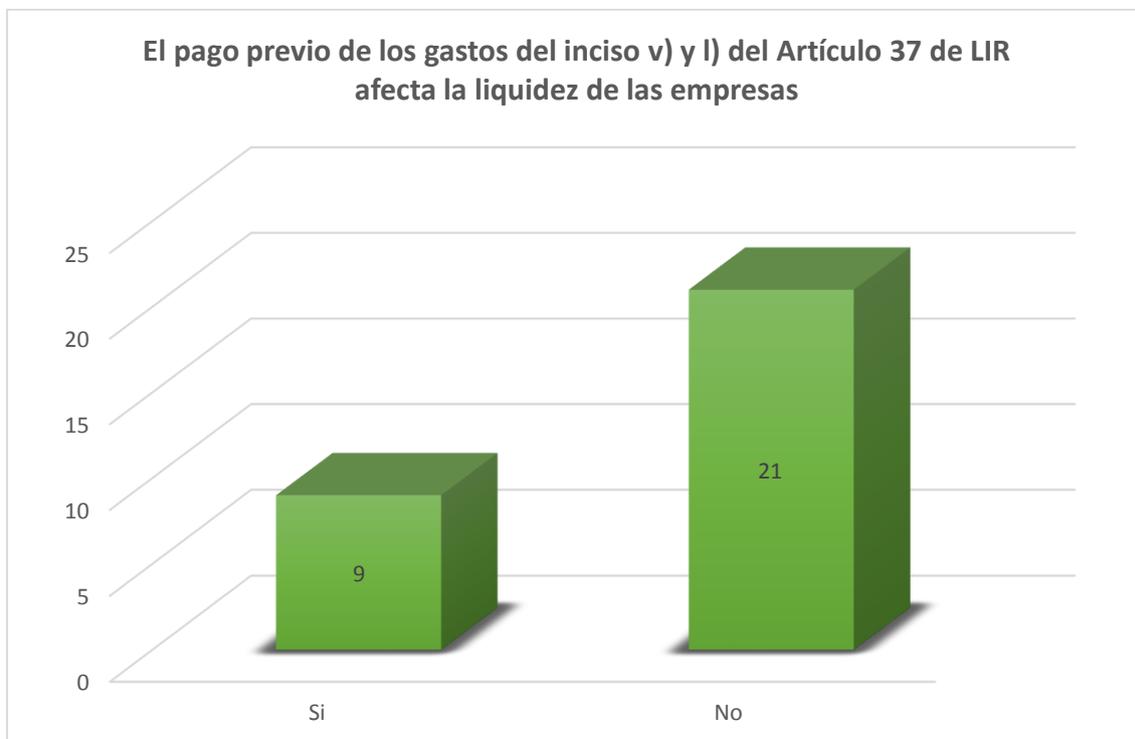


Figura 14 Cree usted que debe al condicionar el pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de LIR afecta la liquidez de las empresas

#### ANALISIS:

Del gráfico se observa que existen un mayor porcentaje de especialistas que opinan que no debe haber condicionamiento al pago previo de los gastos indicados en los incisos v) y l) del Artículo 37° de la LIR, debido a que esto va contra el principio contable de lo devengado, ya que esta norma no nos permite deducirlo en el ejercicio que corresponde.

## 4.2 Estudios caso

### **CASO: EMPRESA MULTISERVICIOS A&J SRL**

Los Estados Financieros que a continuación se muestran nos van a demostrar cómo afecta el condicionamiento del pago previo la determinación del Impuesto a la Renta, generando un mayor pago de impuesto o una disminución de la pérdida financiera.

Se asume que la empresa Multiservicios A&J SRL recibió servicios de asesoría legal, asesoría psicológica y asesoría técnica de profesionales independiente en el mes de diciembre de por la suma total de 120,389.00 soles los cuales son cancelados en el mes de junio del siguiente ejercicio, fecha posterior a la presentación de la declaración jurada anual 2017.

Se presentan los estados financieros de la empresa teniendo en cuenta el aspecto contable y el aspecto tributario para posteriormente determinar las diferencias y verificar la incidencia del condicionamiento al pago previo de estos gastos.

**EMPRESA DE MULTISERVICIOS A&J SRL**  
**RUC: 20938493822**  
**EJERCICIO 2017**

|                                                                | <b>CONTABLE</b>      | <b>TRIBUTARIO</b>    |
|----------------------------------------------------------------|----------------------|----------------------|
| Ventas                                                         | S/ 2,767,373.00      | S/2,767,373.00       |
| Costo de ventas                                                | S/ 1,798,792.00      | S/1,798,792.00       |
| <b>Utilidad Bruta</b>                                          | <b>S/ 968,581.00</b> | <b>S/ 968,581.00</b> |
| Gastos de administración                                       | S/ 85,915.00         | S/ 85,915.00         |
| Gastos de ventas                                               | S/ 193,716.00        | S/ 193,716.00        |
| <b>Utilidad de Operación</b>                                   | <b>S/ 688,950.00</b> | <b>S/ 688,950.00</b> |
| Otros Ingresos                                                 | S/ 45,678.00         | S/ 45,678.00         |
| Ingresos Financieros                                           | S/ 25,439.00         | S/ 25,439.00         |
| Gastos financieros                                             | S/ 17,546.00         | S/ 17,546.00         |
| Otros Egresos                                                  | S/ 9,833.00          | S/ 9,833.00          |
| <b>Utilidad antes de participaciones e impuesto a la renta</b> | <b>S/ 732,688.00</b> | <b>S/ 732,688.00</b> |
| Participaciones                                                | S/ 58,615.04         | S/ 58,615.04         |
| Impuesto a la renta 29.5%                                      | S/ 216,142.96        | S/ 251,657.72        |
| <b>UTILIDAD NETA</b>                                           | <b>S/ 457,930.00</b> | <b>S/ 422,415.25</b> |

Como se aprecia el impuesto a la renta contable es diferente al tributario esto se debe ya que se tiene que adicionar el gastos por los servicios de asesoría, se detalla a continuación el cálculo del impuesto a la renta.

|                                              |                     |
|----------------------------------------------|---------------------|
| Utilidad antes de Participaciones e Impuesto | S/732,688.00        |
| <b>Mas adiciones</b>                         | <b>S/120,389.00</b> |
| Menos deducciones                            | S7. 0.0             |
| Base imponible para el cálculo del IR        | S/853,077.00        |
| <b>Impuesto a la renta 29.5%</b>             | <b>S/251,657.72</b> |

Como se puede apreciar en el Estado de Ganancias y Pérdidas se muestra; si tributariamente se aceptara que la empresa deduzca el servicio de asesoría su utilidad se mantendría en 457, 930 soles.

Sin embargo, como el servicio de asesoría se encuentra pendiente de pago, este servicio no constituye un gasto deducible para el ejercicio gravable 2017, a pesar que el servicio fue utilizado en el mencionado ejercicio gravable, por lo tanto, el importe del servicio recibido debe ser adicionado para el cálculo del impuesto a la renta, generando un mayor pago del mismo de 35,514 soles, lo que afecta financieramente a la empresa.

|                                |                     |
|--------------------------------|---------------------|
| IMPUESTO A LA RENTA CONTABLE   | S/216,142.96        |
| IMPUESTO A LA RENTA TRIBUTARIO | S/251,657.72        |
| <b>EXCESO DE PAGO</b>          | <b>S/ 35,514.76</b> |

Debemos marcar una diferencia entre el aspecto tributario y el contable, pues en el aspecto contable el gasto se registra como tal por el hecho que ocurrió su devengo. Por el contrario en el aspecto tributario, se tiene que verificar si dicho gasto cumple con el principio de causalidad, para verificar si es deducible o no en el ejercicio en que ocurra su devengo de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 57° de del TUO de la LIR.

Sin embargo con respecto a lo dispuesto en el inciso v) del artículo 37° de la LIR, dicho gasto no podría deducirse en el ejercicio en que se devenga si no se cumple con pagar antes de la presentación de la declaración jurada anual, sin embargo, ello no implica que se pierda el derecho a deducir el gasto cuando efectivamente se realice su pago, por lo cual contablemente deberá tratarse el importe no deducible como una diferencia temporal que se deducirá en el ejercicio en que efectivamente se pague, aun cuando se encuentre debidamente provisionado en el ejercicio anterior, tal como lo establece la Cuadragésima Octava Disposición Transitoria y Final del TUO de la LIR.

## CONCLUSIONES

La legislación tributaria peruana se contradice a los principios de lo devengado y causalidad en la determinación del impuesto a la renta empresarial, debido a que la primera nos condiciona a un pago previo para poder deducir el gasto y la segunda nos indica que a pesar de no haberse pagado se debe deducir siempre y cuando este gasto haya sido necesario para generar el ingreso, y además se debe tener en cuenta que los principios contables tienen rango internacional y según la jerarquía de normas estos prevalecen primero. Las normas internacionales de contabilidad definen el principio de lo devengado y el de causalidad; y la norma tributaria peruana la transgrede al imponer condiciones y restricciones para deducir gastos que corresponden dentro de un ejercicio fiscal.

La norma tributaria en el inciso v) y l) del artículo 37 de la LIR, transgrede el principio de devengo y causalidad, ya que impide la deducción de los gastos correspondientes a aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones, entre otros en el periodo fiscal correspondiente, distorsionando la determinación del impuesto a la renta neta y de esta manera generando un mayor pago del mismo, ya que al no deducir todos los gastos genera una mayor base imponible para el cálculo de la renta.

Las condiciones que impone la norma tributaria tanto en el inciso v) como en el l) del Artículo 37 de la LIR genera una mayor determinación del impuesto a la renta neta empresarial, y esto ocasiona que el contribuyente se vea afectado negativamente en su capacidad contributiva, principalmente cuando la empresa no dispone de mucha liquidez.

La única finalidad de la norma tributaria peruana es la recaudación, y no toma en cuenta que se contraponen a las normas contables, generando que los contribuyentes afecten su capacidad contributiva, ni tampoco le importa transgredir las normas internacionales de contabilidad.

## **SUGERENCIAS**

Modificar los incisos v) y l) del artículo 37° de la LIR mediante el colegio de Contadores, que se lleve como propuesta al congreso de la república, para de ésta manera generar mecanismos apropiados de recaudación tributaria, pero con normas que no transgredan las normas internacionales de contabilidad, principio de devengo y causalidad, teniendo en cuenta que estas últimas son de mayor jerarquía.

El estado peruano debe generar normas tributarias que concuerden con las normas internacionales de contabilidad, para de esta manera poder obtener estados financieros acordes con las normas contables.

Para garantizar el debido reconocimiento de los gastos dentro de un ejercicio fiscal se recomienda que las normas tributarias estén acordes a las normas internacionales de contabilidad y así poder generar estados financieros más fehacientes.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICA

- 179-2004-EF, D. S. (2004). *Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta*. Lima.
- Alva Matteuci, M. (01 de marzo de 2012). *El impuesto a la Renta y las Teorías que determinan su afectación*. Recuperado el 29 de setiembre de 2018, de [blog.pucp.edu.pe](http://blog.pucp.edu.pe):  
<http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/03/01/el-impuesto-a-la-renta-y-las-teorias-que-determinan-su-afectacion/#more-187>
- Bravo, J. (2011). Sistema Tributario Peruano: Situación actual y perspectivas . *Derecho & sociedad*, 86-88.
- Cajas, J. (2011). Comparando impuestos directos e indirectos. *Contribuciones a la economía*, Número Internacional Normalizado de Publicaciones Seriadas, ISSN 1696-8360.
- Carreño Fernández, H. (18 de julio de 2016). *Teorías del impuesto a la renta*. Recuperado el 29 de setiembre de 2018, de [seincont.wordpress.com](http://seincont.wordpress.com):  
<https://seincont.wordpress.com/2016/07/18/teorias-del-impuesto-a-la-renta/>
- Chávez, Á. (s/f). La norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario Peruano. *Derecho y sociedad*, 204-211.
- de la Cruz, J., Mego, M., & Toribio, M. (2017). *El principio contable de devengado y su influencia en los estados financieros de la empresa Consorcio Comercial Universal S.A. Con sede en San Juan de Miraflores año 2016*. Lima: Universidad Peruana de las Américas.
- Fernández, J. (2004). *Jornadas Nacionales de derecho Tributario*. Lima: Instituto Peruano de Derecho Tributario.
- Gavelán, J. (2000). *Principios de contabilidad generalmente aceptados, vigencia y aplicación*. Lima: Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- Gonzales, J., & Seguel, L. (2005). *El sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria*. Santiago de Chile: Universidad de Chile.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, M. d. (2010). *Metodología de la investigación*. Perú: El Comercio S.A.
- Masbernat, P. (2017). Una tesis sobre la naturaleza y las características de la obligación tributaria. *Dikaion*, 225-255.
- Montero, J. (27 de mayo de 1985). *ipdt.org*. Recuperado el 26 de junio de 2018, de [http://www.ipdt.org/editor/docs/02\\_Rev08\\_JPMT.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/02_Rev08_JPMT.pdf)
- Morales, G. (2007). *Efectos en el análisis financiero para la toma de decisiones, al comparar estados financieros elaborados sobre bases diferentes de preparación y presentación*. Guatemala: Universidad de San Carlos de Guatemala.

- Normas Internacionales de contabilidad. (1984). *Plan Contable General Empresarial*. Lima.
- Pérez Moreno, S. (Sin fecha). *Relaciones entre distribución de la renta y crecimiento económico en la historia del pensamiento económico. Especial consideración a las relaciones de compatibilidad*. Málaga: Universidad de Málaga.
- Rosales, F., Orellana, F., Orellana, C., & Terranova, j. (2016). *Análisis del efecto del impuesto indirecto e impuesto directo a la renta en una persona natural*. Guayaquil: Observatorio de la economía Latinoamericana.
- Sullon, L. (18 de mayo de 2016). *Breve historia de los principios contables generalmente aceptados*. (L. Corporation, Editor) Recuperado el 13 de julio de 2018, de slideshare.net:  
<https://es.slideshare.net/LeidySullonNeira/breve-historia-de-los-principios-contables-generalmente-aceptados-terminadooo-copia>
- Yupanqui, O. (2017). *Gastos deducibles del inciso "I" del artículo 37, y el primer párrafo del inciso A) del artículo 57°; en la determinación del Impuesto a la Renta empresarial, en Cajamarca*. Cajamarca: Universidad César Vallejo.

## APÉNDICES

## ANEXOS

### GUÍA DE ENTREVISTA

La información recolectada aquí, es estrictamente confidencial y con **finés netamente académicos.**

**OBJETIVO:** Determinar el impacto de la concordancia entre las normas peruanas del Impuesto a la Renta y las normas internacionales de contabilidad, según la percepción de expertos en la ciudad de Cajamarca.

#### I INFORMACIÓN SOBRE EL EXPERTO

1. Edad de : 25 a 30 años ( )                      31 a 44 años ( )                      45 años a más ( )
2. Sexo : masculino ( )                      femenino ( )
3. Trabajo : administrador tributario ( )                      ejecutivo tributario ( )
4. Tiempo de servicio en el área: ..... años

#### II INFORMACIÓN DE LOS LINEAMIENTOS PARA LA APLICACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EL PERÚ

A continuación se presentan dos enunciados, acompañados cada uno de una escala ordenada de manera negativa, según su experiencia sírvase indicar cuál es su percepción en la escala.

1. Usted cree que existe concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso v) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú.
  - (.1.) Muy de acuerdo
  - (.2.) De acuerdo
  - (.3.) Indiferente
  - (.4.) En desacuerdo
  - (.5.) Muy en desacuerdo
2. Usted cree que existe concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso l) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú.
  - (.1.) Muy de acuerdo
  - (.2.) De acuerdo
  - (.3.) Indiferente
  - (.4.) En desacuerdo
  - (.5.) Muy en desacuerdo
3. ¿Considera usted que los gastos del ejercicio deberían considerar los alcances del principio de devengado sin mayores restricciones y condiciones?
  - (.1.) Muy de acuerdo
  - (.2.) De acuerdo
  - (.3.) Indiferente

- (.4.) En desacuerdo
  - (.5.) Muy en desacuerdo
4. Usted cree que existe concordancia entre el artículo 57° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú y los incisos v) y l) del artículo 37° de esta misma Ley.
- (.1.) Muy de acuerdo
  - (.2.) De acuerdo
  - (.3.) Indiferente
  - (.4.) En desacuerdo
  - (.5.) Muy en desacuerdo
5. Usted cree que la aplicación del inciso v) y l) del Artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú, impacta de manera ..... en la determinación del impuesto a la renta.
- (.1.) Muy positivo
  - (.2.) Positivo
  - (.3.) Indiferente
  - (.4.) Negativo
  - (.5.) Muy negativo
6. En la actualidad los lineamientos tributarios para la aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú, aseguran mayor recaudación tributaria.
- ( ) Si            ( ) No
7. En la actualidad los lineamientos tributarios para la aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú, afectan la capacidad contributiva de las mismas.
- ( ) Si            ( ) No
8. ¿Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances de las normas contables – Principio de Devengado?
- ( ) Si            ( ) No
9. ¿Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances de las normas contables – Principio de Causalidad?
- ( ) Si            ( ) No
10. ¿Cree usted que debe realizarse una modificación a la noma tributaria respecto al inciso l) del artículo 37 de la LIR?
- ( ) Si            ( ) No
11. ¿Cree usted que debe realizarse una modificación a la noma tributaria respecto al inciso v) del artículo 37 de la LIR?
- ( ) Si            ( ) No

12. ¿Cree usted que debe al condicionar el pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de LIR afecta la liquidez de las empresas?
- ( ) Si            ( ) No