







Gastos deducibles y principios de lo devengado y causalidad en la determinación de la renta neta empresarial peruana

Deductible expenses and accrual principles and causality in the determination of the Peruvian business net income

Liliana R. Saldaña Villanueva^{1,*}  Orlando R. Yupanqui Linares²  Jorge A. Tejada Carrera³  Victoria S. Martos Montoya⁴  Ricardo Álvarez Gurreonero³ 
Estela S. Ramírez Briceño⁵ 

¹ Universidad Privada del Norte (UPN) – Sede Cajamarca, Carrera Profesional de Contabilidad y Finanzas, Ciudad Universitaria Cajamarca, 06001, Cajamarca, Perú.

² Universidad Nacional de Cajamarca (UNC), Escuela Profesional de Contabilidad, Ciudad Universitaria 06001, Cajamarca, Perú.

³ Universidad Nacional Autónoma de Chota (UNACH), Escuela Profesional de Contabilidad, Ciudad Universitaria Colpamatara, 06120, Chota, Cajamarca, Perú.

⁴ Universidad Nacional Jorge Basadre Grohmann (UNJBG), Escuela Profesional de Ingeniería en Economía Agraria, Ciudad Universitaria 023001, Tacna, Perú.

⁵ Medisalud Group S.R.L., 06001, Cajamarca, Perú

* Autor de correspondencia [e-mail: liliana.saldana@upn.pe]

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 imponer 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) y v) 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.

El gasto para fines legales y tributarios, no se encuentra definido en ninguna disposición legal. En este sentido, en el ámbito del impuesto a la renta, se pueden distinguir las características del gasto para poder definir y delimitar sus alcances en el ámbito tributario. El gasto se genera para fines tributarios en función al cumplimiento a los principios de

causalidad y del principio del devengado. 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. Entre tanto, existe la norma contable, los principios de causalidad y devengado, los cuales indican que, los gastos deben ser deducibles en el periodo en que corresponde, independientemente de la fecha de pago.

Palabras Clave: Gastos sujetos a límites, rentas de tercera categoría, pagos previos, declaración jurada anual, principios contables.

ABSTRACT

The State is invested with tax power, tax supremacy or tax power, which is a manifestation of state sovereignty, by virtue of which the state has the power to create taxes and impose them on all natural or legal persons under its jurisdiction. . But when imposing, it must respect certain principles at the time of creating taxes and establishing tax bases affected by the tax, these being the principles of causality and accrual. The present research work intends to carry out an analysis of subsection l) and v) of article 37 (principle of causality), which differ from the first paragraph of subsection a) article 57 (principle of accrual) in the determination of the income tax. business income, in the province of Cajamarca.

Expenditure for legal and tax purposes is not defined in any legal provision. In this sense, in the field of income tax, the characteristics of the expenditure can be distinguished in order to define and delimit its scope in the tax field. The expense is generated for tax purposes based on compliance with the principles of causality and the accrual principle. To determine the third category net income, the necessary expenses of production and maintenance of the source are considered deductible, as long as the deduction is not expressly prohibited. Meanwhile, there is the accounting standard, the principles of causality and accrual, which indicate that expenses must be deductible in the corresponding period, regardless of the payment date.

Keywords: Expenses subject to limits, third category income, prior payments, annual affidavit, accounting principles.

INTRODUCCIÓN

La principal finalidad del sistema tributario peruano está orientado a generar ingresos para cubrir los gastos públicos, es por esa razón que tenemos a los tributos; y dentro de ellos el impuesto a la renta. Cabe mencionar que el impuesto a la renta genera el 30% de la recaudación según lo detalla Walker Villanueva quien es socio del

área de Impuestos y Comercio Internacional de PPU.

Dentro del impuesto a la renta tenemos la de tercera categoría, es decir la renta empresarial; la cual grava la renta obtenida por realizar actividades empresariales desarrolladas por las personas naturales y jurídicas; estas rentas se producen por la

participación conjunta de la inversión del capital y el trabajo (Javierest, 2019).

Para la determinación del impuesto a la renta de tercera categoría es necesario deducir de la renta bruta los gastos necesarios para producir y mantener la fuente, esto según lo detalla el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta (Actualidad Empresarial, 2022).

Así también el artículo 57° de la misma ley indica que las rentas de la tercera categoría se consideran producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen (Actualidad Empresarial, 2022), pero la ley no realiza una definición de devengo, por lo que recurrimos a los principios contables generalmente aceptados, en donde se define el principio de devengo como una norma contable que establece que las transacciones o hechos económicos se registraron en el momento en que ocurren, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro (Gil, 2015).

Con respecto al criterio de lo devengado en los gastos, García Mullín indica que, tratándose de gastos, el principio de lo devengado se aplica considerándoseles imputables (deducibles) cuando nace la obligación de pagarlos, aunque no se hayan pagado, ni sean exigibles (García, 1978). Por otro lado, tenemos al principio de causalidad el cual indica que todo ingreso debe estar relacionado con un gasto cuya causa sea la obtención de dicha renta o el mantenimiento de su fuente productora.

Teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto se analizará la incongruencia que existe entre el inciso v) y el inciso l) del

artículo 37 de la ley del impuesto a la renta y los principios contables de lo devengado y causalidad, ya que se contradicen al momento que el legislador impone la restricción del pago previo para poder deducir gastos devengados en el ejercicio gravable.

Tal como lo indica Evelyn Vásquez en su tesis "Los Gastos deducibles y el principio de causalidad en la determinación de las rentas netas empresariales-caso peruano"; en donde concluye que la indebida restricción en la imputación de gastos o costos, condicionándolo al pago previo, se contraponen a la aplicación del principio del devengado y causalidad (Vásquez, 2009).

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.

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.

MATERIALES Y MÉTODOS

El estudio se realizó en la ciudad de Cajamarca situada geográficamente en las coordenadas: 7.1638° Sur 78.5003° Oeste, Latitud -7.16378 a 2684 msnm, las condiciones climáticas de la ciudad son cielo despejado durante el día con tendencia a cielo con nubes dispersas por la tarde (Senamhi, 2022).

La población de la investigación, fueron los especialistas en tributación de Cajamarca, esta población fue no probabilística, por conveniencia se realizó el presente trabajo con 30 especialistas en tributación. Los instrumentos de medición fueron la observación directa y las encuestas.

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

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.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

Se encuestaron a 30 profesionales especialistas en tributación, la encuesta está dividida en tres partes: Información General, Análisis del artículo 57° y Análisis del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

En la primera parte se solicitó la edad del encuestado con la finalidad de poder determinar el nivel de experiencia y así poder obtener datos más relevantes sobre el tema.

Como se puede observar el mayor porcentaje de los encuestados oscila una edad entre los 35 a 44 años, esto debido a que 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 1).

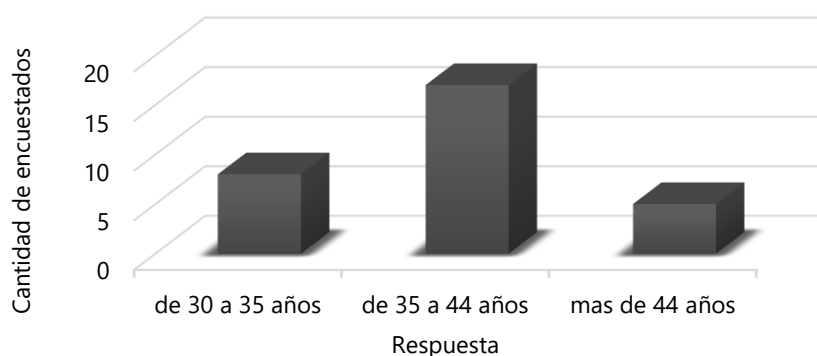


Figura 1. Edad del encuestado

En la figura se determina el campo laboral del encuestado, se observa que el mayor porcentaje está en los especialistas que labora como contadores independientes, pero también se tomó en cuenta la opinión de funcionarios de SUNAT; se considera necesario que para el presente trabajo es necesario la opinión de ambas partes, es decir tanto del sujeto activo como del sujeto pasivo del impuesto (Figura 2).

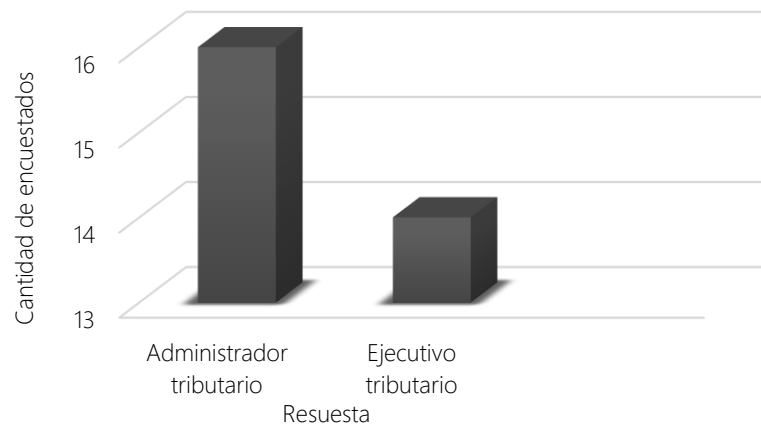


Figura 2. Campo laboral del encuestado

En la figura 3, se observa que el mayor porcentaje de los encuestados opinan que no existe concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo y el inciso v) del artículo 37 de la LIR, y un menor porcentaje opinan que si existe concordancia y solo una persona es indiferente, por lo que se concluye que la mayoría de los encuestados opinan que no hay concordancia entre la norma contable y la norma tributaria (Figura 3).

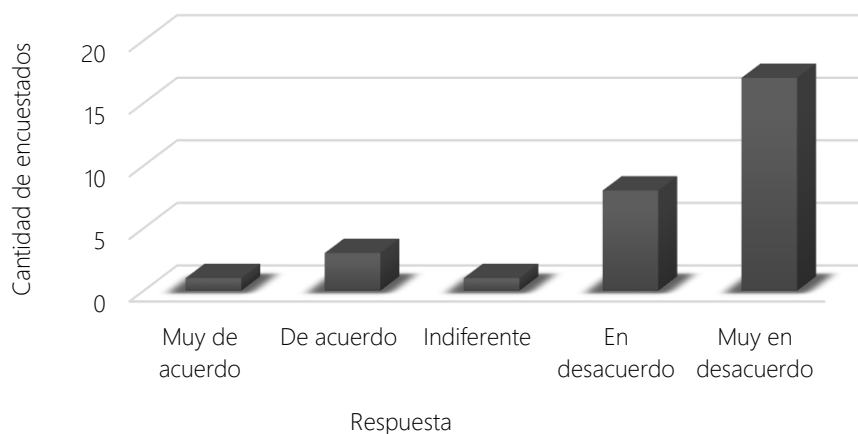


Figura 3. Concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso v) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta.

De la figura se observa que el mayor porcentaje opina 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 un mínimo porcentaje opina que, si existe concordancia entre estas dos normas, al igual que en la pregunta anterior se observa que los encuestados no ven concordancia entre estas normas (Figura 4).

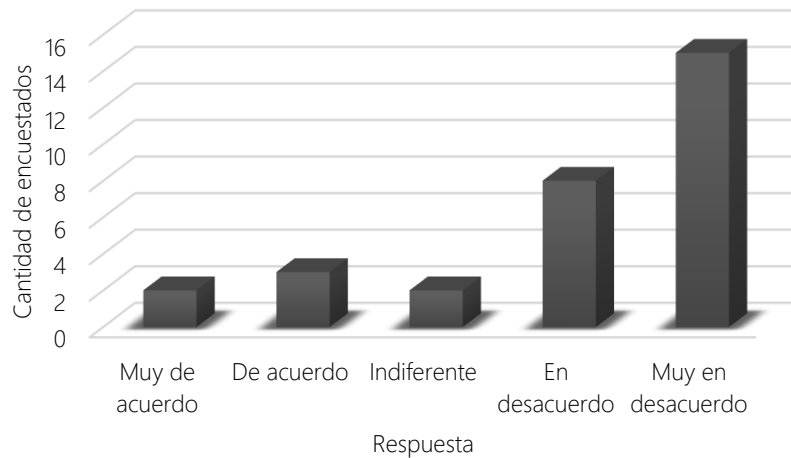


Figura 4. Concordancia entre el principio contable generalmente aceptado del devengo; y el inciso l) del artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta.

De la figura se observa un mayor porcentaje de los especialistas consideran que los gastos del ejercicio deberían considerar los alcances del principio de lo devengado sin mayores restricciones y condiciones ya que como se indicó, estos principios contables son normas de mayor jerarquía (Figura 5).

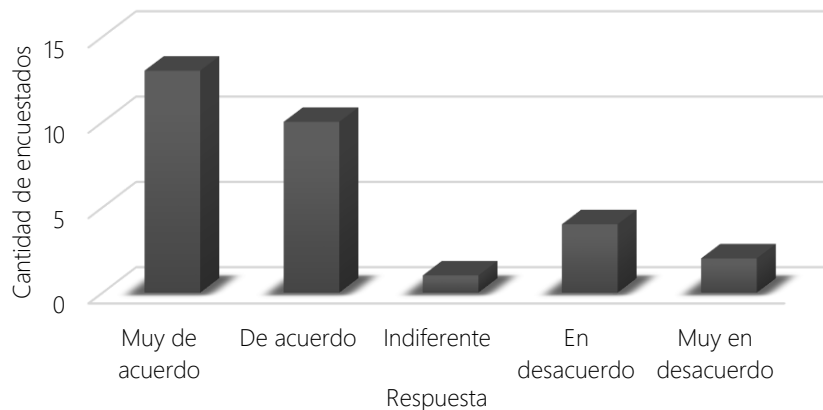


Figura 5. Se considera que los gastos del ejercicio deberían considerar los alcances del principio de devengado sin mayores restricciones y condiciones.

El mayor porcentaje de los especialistas opinan que no existe concordancia entre el artículo 57° y los incisos v) y l) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta. Ya que el artículo 57 de dicha ley nos indica que la renta de tercera categoría se considera producidas en el ejercicio comercial en que se devenguen. Para dicho efecto, se entiende que los ingresos se devengan cuando se han producido los hechos sustanciales para su generación, por otro lado, en el inciso v) y l) del artículo 37° de la misma ley nos 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 de la Ley del Impuesto a la Renta (Figura 6).

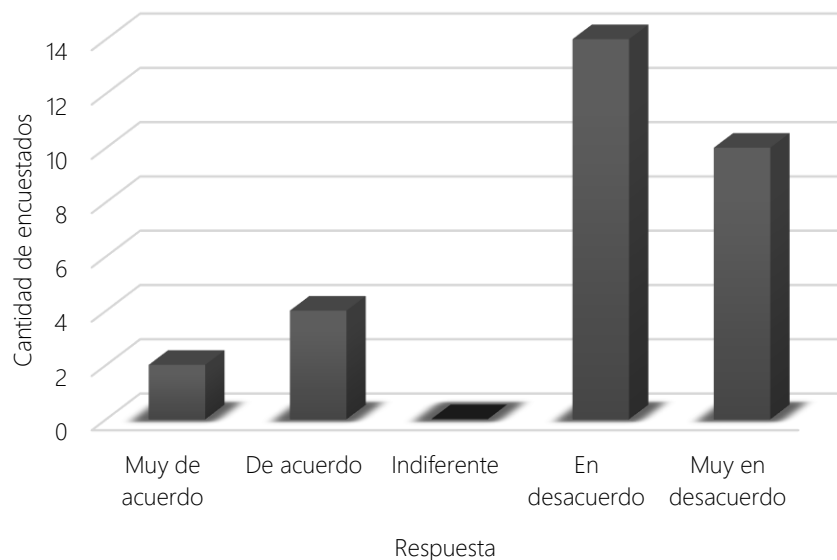


Figura 6. Existe concordancia entre el artículo 57° y los incisos v) y l) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

De la figura se observa el mayor porcentaje de los encuestados opina que el inciso v) y l) de Artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta impacta de manera negativa en la determinación del impuesto a la renta, esto debido a que estas restricciones y condiciones que impone este artículo genera que algunos gastos no se deduzcan dentro del ejercicio comercial generando de esta manera un mayor pago de impuesto a la renta (Figura 7).

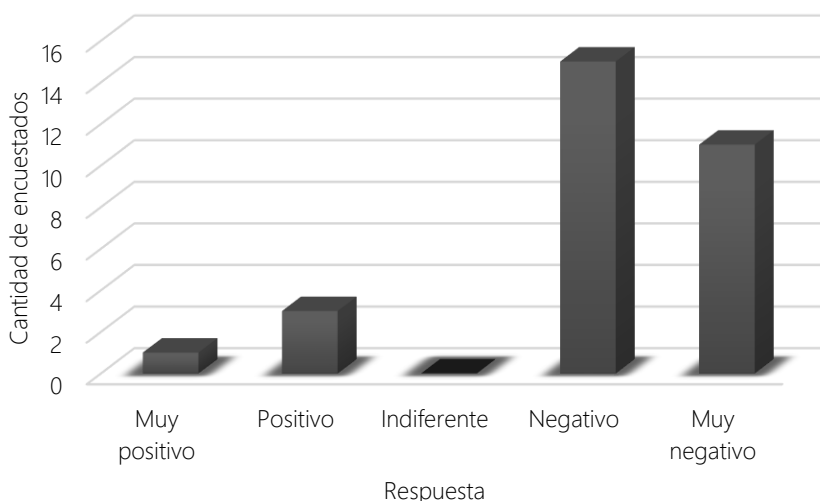


Figura 7. Impacto de la aplicación del inciso v) y l) del Artículo 37° de la Ley de Impuesto a la Renta en el Perú, en la determinación del impuesto a la renta.

De la figura se observa que la mayoría de los encuestados opina, que los lineamientos tributarios del Impuesto a la Renta aseguran una mayor recaudación tributaria, y se observó que dentro de ese gran porcentaje se encontraban funcionarios de la Superintendencia de Administración Tributaria (SUNAT), eso quiere decir que los mismos funcionarios también opinan que la norma tributaria solo asegura una mayor recaudación y no toma en cuenta los principios contables internacionales. (Figura 8)

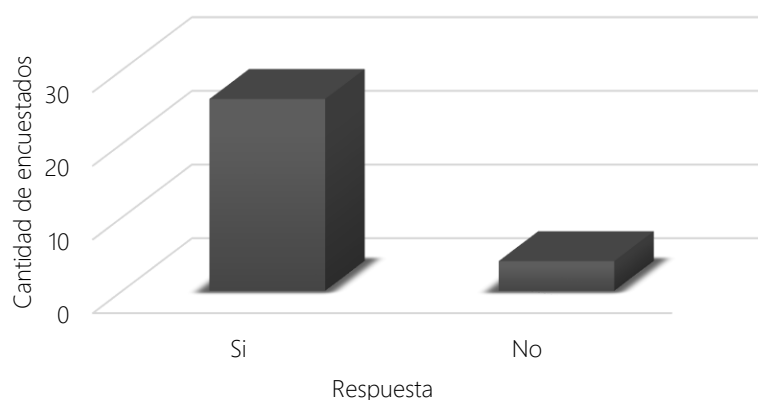


Figura 8. Los lineamientos tributarios para la aplicación del Impuesto a la Renta en el Perú, aseguran mayor recaudación tributaria.

De la figura se observa que la mayoría de los especialistas tributarios opina que tanto el artículo 37° como el 57° de la Ley del Impuesto a la Renta genera restricciones en la deducción de los gastos, ya que están sujetos a ciertas condiciones y como consecuencia,

genera un mayor pago del Impuesto a la Renta, afectando a la capacidad contributiva de las empresas peruanas (Figura 9).

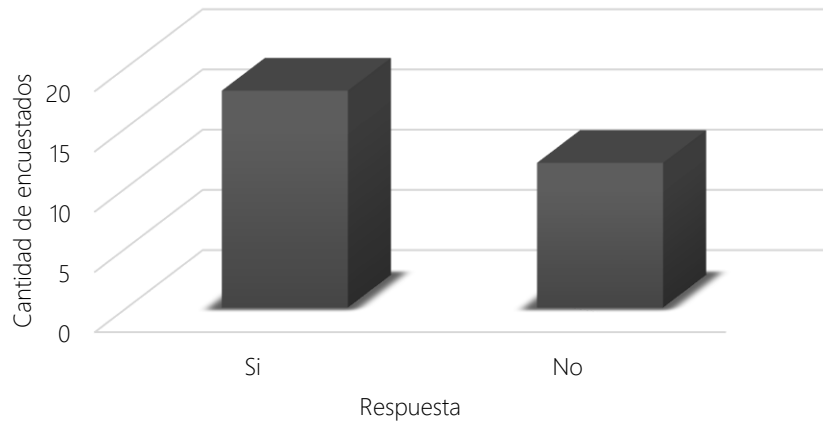


Figura 9. Los lineamientos tributarios de la aplicación del Impuesto a la Renta, afectan la capacidad contributiva de las empresas.

De la figura se observa que existe un mayor porcentaje de especialistas que opinan que la ley tributaria no está alineada a los alcances de la norma contable, en específico a la definición del principio de lo devengado (Figura 10).

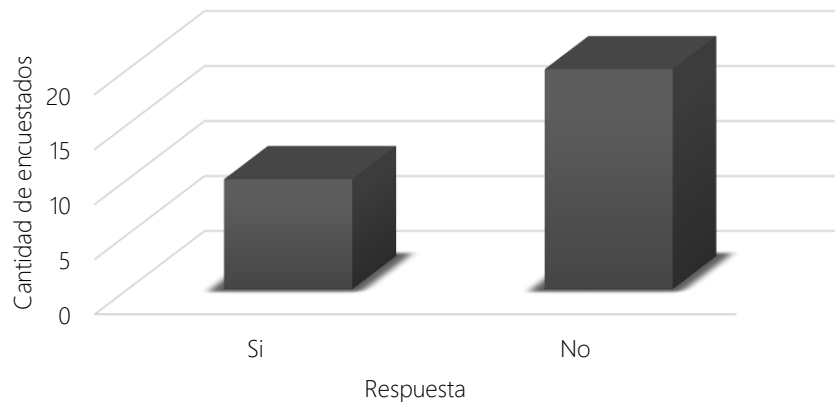


Figura 10. Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances del principio contable de lo devengado.

De la figura se observa que el mayor porcentaje de los especialistas tributarios opinan que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría no están alineados a los alcances del principio contable de causalidad, ya que este principio nos habla de una causa efecto en la deducción de los gastos y la norma tributaria, indica que a pesar que exista una causa efecto de los gastos, no se podrán deducir si es que no cumplen ciertas

condiciones impuestas por el legislador, el cual sólo tiene la finalidad principal de una mayor recaudación tributaria (Figura 11).

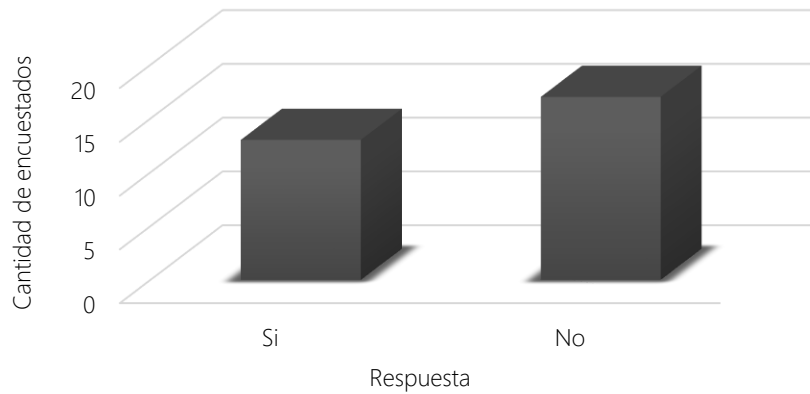


Figura 11. Cree usted que las normas del Impuesto a la Renta de Tercera Categoría están alineados a los alcances del principio contable de causalidad.

De la figura se observa que el mayor porcentaje de especialistas opinan que sí debe realizarse una modificación de la norma tributaria, con respecto a la condición que impone el legislador de pagar dentro del plazo establecido, 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 (Figura 12).

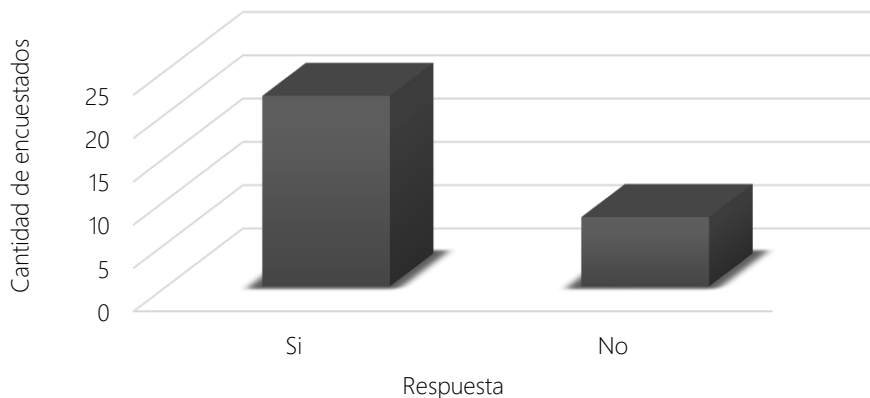


Figura 12. Cree usted que debe realizarse una modificación a la norma tributaria respecto al inciso l) del artículo 37 de la LIR

De la figura se observa la mayoría de especialistas opinan que sí 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 (Figura 13).

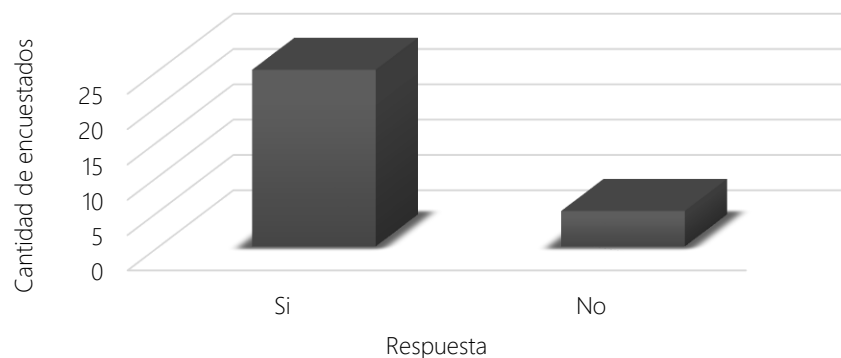


Figura 13. Cree usted que debe realizarse una modificación a la noma tributaria respecto al inciso v) del artículo 37 de la LIR.

De la figura se observa que existen un mayor porcentaje de especialistas que opinan que el legislador no debe condicionar 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 y causalidad, generando un mayor pago del Impuesto a la Renta y esto afecta la liquidez de las empresas (Figura 14).

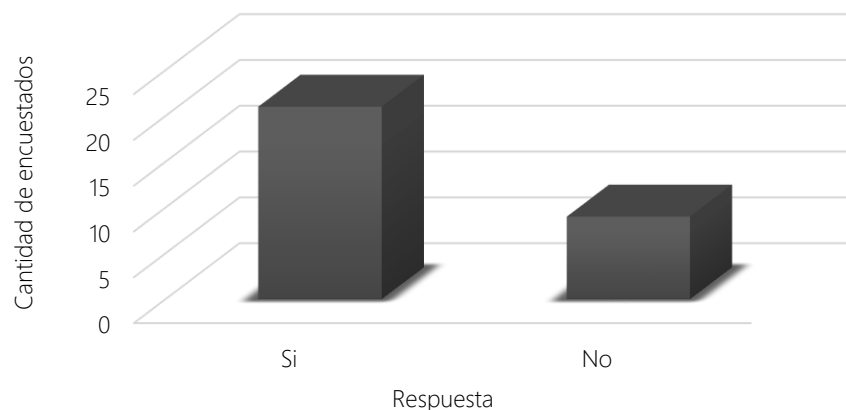


Figura 14. Cree usted que al condicionar el pago previo de los gastos del inciso v) y l) del Artículo 37 de LIR afecta la liquidez de las empresas.

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 condiciona a un pago previo para realizar la deducción del gasto y la segunda indica que a pesar de no

haber pagado se debe deducir siempre y cuando este gasto haya sido necesario para generar el ingreso.

Se aclara que los principios contables tienen rango internacional y según la jerarquía de normas estas prevalecen primero; por otra parte la norma tributaria en el inciso v) y l) del artículo 37 de la LIR, trasgrede el principio de devengo y causalidad, ya que impide la deducción de los gastos en el periodo fiscal correspondiente, distorsionando la determinación del impuesto a la renta neta y de esta manera genera un mayor pago de la misma, y esto ocasiona que el contribuyente se vea afectado en su capacidad contributiva.

REFERENCIAS

Actualidad Empresarial. (2022). *Decreto Supremo N° 179-2004-EF*. LIMA: Instituto de Investigación El Pacífico EIRL.

García, R. (1978). *Teoría y Técnica sobre el Impuesto a la Renta*. República

Dominicana: Instituto de Capacitación Tributaria.

Gil, S. (2015). *Economipedia*. Obtenido de <https://economipedia.com/definiciones/principio-de-devengo.html>

Javierest. (2019). *Rankia*. Obtenido de <https://www.rankia.pe/blog/sunat-impuestos/4151108-que-renta-tercera-categoria>

Senamhi. (2022). *Senamhi*. Obtenido de <https://www.senamhi.gob.pe/main.php?dp=cajamarca&p=pronostico-meteorologico>

Vásquez, E. (2009). *Los Gastos deducibles y el principio de causalidad en la determinación de las rentas netas empresariales-caso peruano*. Lima, Perú: UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS.

Recibido: 16-06-2022 Aceptado: 29-07-2022 Publicado: 31-07-2022