DOGMA
escuela de negocios

CIERRE TRIBUTARIO 2009

Oscar Picón González

RENTA NETA

INGRESO BRUTO (IB)

(-) Descuentos/Devoluciones /Bonificaciones

INGRESO NETO (IN)

(-) Costo computable

(-) Depreciaciones/ amortizaciones

RENTA BRUTA (RB)

(-)Gastos deducibles

RENTA NETA

¿SON DEDUCIBLES LAS ADQUISICIONES DE BIENES, SERVICIOS Y OTROS?

DOGMA escuela de negocios

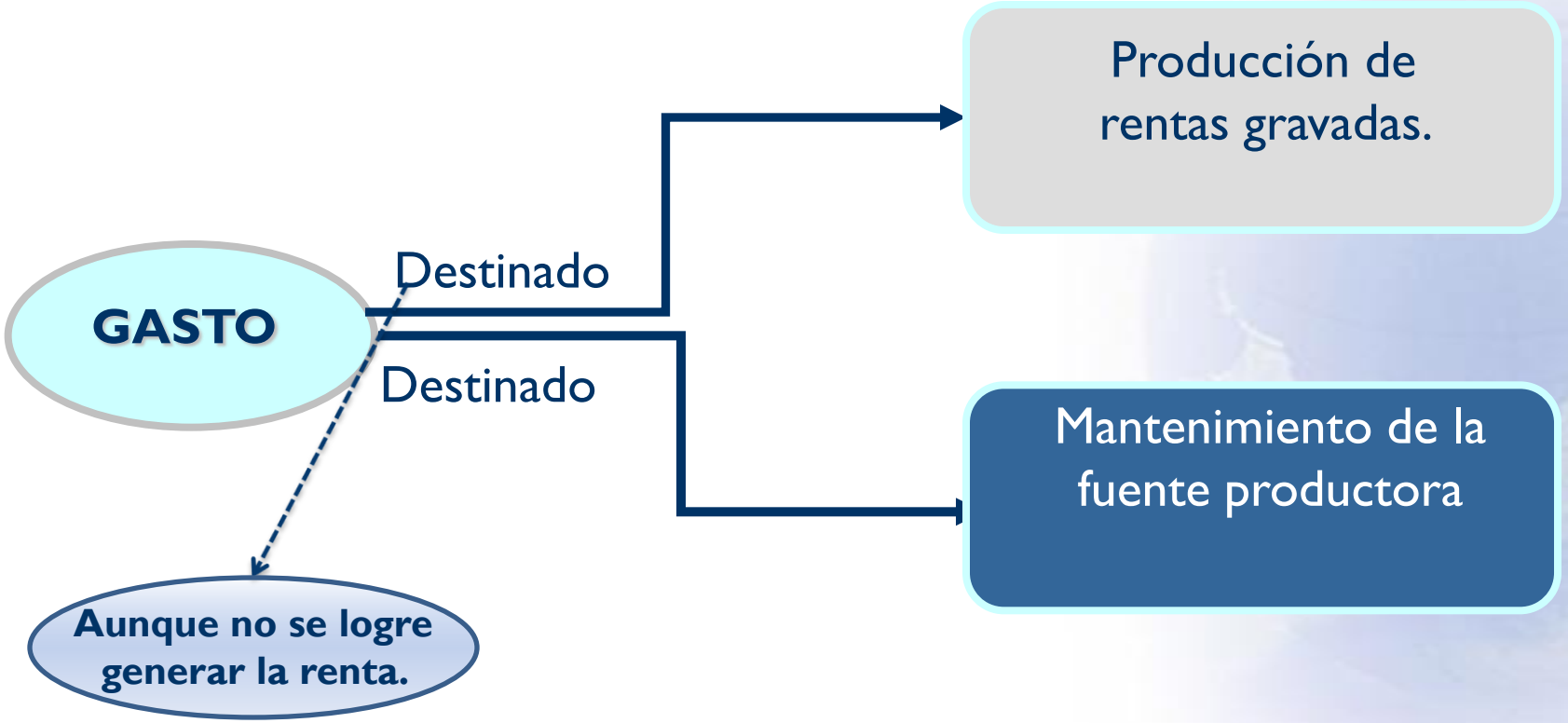
REGLAS GENERALES

I. ¿Es causal?	SÍ	NO	No es deducible
II. ¿Es fehaciente?	SÍ	NO	No es deducible
III. ¿Se usó Medios de Pago?	SÍ	NO	No es deducible
IV. ¿Se adquirió a valor de mercado?	SÍ	NO	Se reduce a Valor de Mercado
V. ¿Es gasto o costo?	SÍ	NO	Costo vía depreciación
VI. ¿Se ha devengado?	SÍ	NO	Ver excepciones

SI CUMPLE CON REGLAS GENERALES, ENTONCES PASAMOS A REGLAS ESPECIFICAS

I. CAUSALIDAD

Para que un gasto pueda ser deducido debe cumplir con el principio de causalidad, es decir, debe estar destinado a la producción de renta gravada o mantenimiento de la fuente productora. Sin embargo, el Tribunal Fiscal ha establecido que no es necesario que el gasto sea indispensable para el cumplimiento de sus fines, bastará que tenga como objeto final generar ingresos gravados o mantener la fuente.



I. CAUSALIDAD

¿Qué sucede si los gastos están destinados conjuntamente a OG y ONG?

Dos opciones:

A. MÉTODO DEL INGRESO

Prorrata en función de ingresos: Se considera como gasto inherente el importe que resulte de aplicar al total de los gastos comunes el porcentaje que se obtenga de dividir la RG entre el total de las RBG y RNG.

EJEMPLO:

La empresa "Enterprise S.A." obtuvo ingresos en el 2009, por concepto de prestación de servicios por S/.2,000,000; ingresos diversos gravados por S/.1,000,000; e ingresos por drawback por S/.400,000. Al no poder diferenciar los gastos comunes vinculados a tales ingresos, por S/.300,000, nos solicito determinar el cálculo de los gastos inherentes a rentas gravadas y no gravadas de acuerdo a lo establecido en la LIR.

Detalle		Importe	
Total Ingresos			
Ingresos por servicios prestados		2,000,000	
Ingresos gravados diversos	1,000,000		**= 3,400,000 (a)**
Ingresos por Drawback		400,000	**Total RG y RNG**
Rentas Inafectas			
Ingresos por Drawback		400,000	**= 400,000 (b)**
Total Rentas Gravadas (RG) (a) – (b)		**3,000,000 (c)**	**Total RNG**

Determinación del Coeficiente
Gastos relacionados a RG

Renta Gravada **(c)**		3,000,000	**= 88.24% (d)**
Renta Gravada/Exonerada e inafecta **(a)**		**3,400,000**	
Coeficiente relacionados a RNG (100% - (d))			**= 11.76% (e)**
Gastos comunes	**300,000 (f)**		
Gasto inherente a la RG (d)* (f)		**264,720**	
Gasto inherente a la RNG (e) * (f)		**35,280**	

I. CAUSALIDAD

B. MÉTODO DEL GASTO

La deducción se realizará en función al gasto imputable a las rentas gravadas.

EJEMPLO:

La Compañía "ENTERPRISE S.A." obtuvo gastos comunes a las rentas gravadas y exoneradas por S/.1,000,000, gastos vinculados directamente a la renta gravada por S/.2,000,000 y gastos vinculados a rentas no gravadas por S/.800,000.

Detalle	Importe
Total Gastos	
Gastos comunes	1,000,000
Gastos vinculados a RG	2,000,000
Gastos vinculados a RNG	800,000

= 2,800,000 (a)

Gastos por RG + RNG

Gastos vinculados a RG **(b)**	**2,000,000**
Gastos vinculados a RG y RNG **(a)**	**2,800,000**

Coeficiente de gastos de RG (b) = 71.43%

Coeficiente de gastos de RNG (c) =28,57%

Gastos comunes 800,000 (d)

Gasto inherente a la RG (d)* (b) = 571,440

Gasto inherente a la RNG (d) * (c) = 228,560

II. FEHACIENCIA

- ✓Una operación fehaciente es una operación real.
- ✓No se encuentra recogido en la LIR, (pero si en la LIGV).
- ✓La presunción sobre la fehaciencia de las transacciones opera en contra, pues establece que las operaciones que los contribuyentes afirman haber realizado, no son reales, y por lo tanto no son deducibles a efectos del determinar la Renta Neta.

RTF Nº 986-2-2009: Fehaciencia de las operaciones

Para establecer la fehaciencia de las operaciones realizadas es necesario que, por un lado, el contribuyente acredite la realidad de las transacciones efectuadas directamente con sus proveedores, con documentación e indicios razonables, y por otro lado, que la Administración Tributaria lleve a cabo acciones destinadas a evaluar la efectiva realización de tales operaciones, sobre la base de la documentación proporcionada por el propio contribuyente, cruces de información con los supuestos proveedores y cualquier otra medida destinada a lograr dicho objetivo.

CRITERIOS ADICIONALES

Normalidad en el giro

No pueden deducirse adquisiciones que no estén relacionadas con la actividad de la empresa.

Razonabilidad

Los gastos realizados por la empresa deben tener proporción con los ingresos obtenidos por la misma.

Proporcionalidad

Que tengan relación con el número de operaciones que realice el contribuyente.

Generalidad

Este criterio es utilizado para que los desembolsos efectuados a favor de los trabajadores sean otorgados de manera general, es decir, a todos los que cumplen con las mismas características.

III. BANCARIZACIÓN

- No serán deducibles como costo ni gasto los pagos que se efectúen sin utilizar Medios de Pago, cuando exista la **obligación de hacerlo.**

Operaciones mayores a **US$ 1,000** ó **S/.3,500**

MEDIOS DE PAGO

- Depósitos en cuenta
- Giros o transferencia de fondos
- Ordenes de pago
- Tarjetas de débito y crédito expedidas en el país
- Cheques "no negociables", "no transferibles", "no a la orden" o con cláusula equivalente.

OPERACIONES EXCLUÍDAS Y PAGOS EXCEPTUADOS

OPERACIONES EXCLUÍDAS

1. Pagos en especie.
2. Trueques.
3. Dación en Pago.
4. Operaciones debajo del monto mínimo.

PAGOS EXCEPTUADOS

1. No será de aplicación cuando el contribuyente pruebe, con documento de fecha cierta, que la obligación cancelada fue contraída antes del 1 enero del 2004.
2. Tampoco lo estarían las operaciones de financiamiento con empresas financieras no domiciliadas.
3. Off shore NO estarían exceptuadas.

IV. VALOR DE MERCADO

El valor asignado debe ser el de mercado (VM)

- ✓Las operaciones que impliquen la transferencia de propiedad de bienes (Ventas/ aportes/ etc.)
- ✓Las operaciones que consistan en la prestación de servicios.
- ✓Cualquier transacción

¿Si el valor asignado difiere del VM?

SUNAT podrá ajustar el valor asignado por el contribuyente al VM, con efectos tanto para el adquirente como para el transferente.

IV. VALOR DE MERCADO

Existencias:

- ✓ El que el contribuyente obtiene en las operaciones onerosas que realiza con terceros.
- ✓El otorgado entre partes independientes por operaciones iguales o similares.
- ✓El valor de tasación.

Valores

- ✓El valor otorgado por el mercado bursátil cuando cotice en él.
- ✓El mayor valor de cotización para las acciones que coticen en mas de una bolsa.
- ✓Para los valores que no coticen en bolsa, pero que hubieran sido emitidos por sociedades que coticen otros valores en bolsa, les será aplicado el valor de estas últimas.
- ✓Si los valores no se encuentran en ninguno de los supuestos anteriores, el valor de mercado será el de transacción.

Activo fijo:

- ✓ El valor de las transacciones frecuentes realizadas sobre dicho bien en el mercado.
- ✓Si son bienes respecto de los cuales no se realizan operaciones frecuentes, el VM será el de tasación.

V. GASTO O COSTO

GASTO

Disminuciones en beneficios económicos durante un período, que pueden producirse por:

Salidas del activo
Agotamiento del activo
Generación de pasivos

Producen disminuciones en el patrimonio, una vez que son deducidos.

Diferente a las distribuciones hechas por los socios

COSTO

Son los desembolsos que se realizan para la adquisición de:

- Activos fijos
- Existencias
- Servicios

No producen disminuciones en el patrimonio, salvo que sean deducidos como gasto, una vez que las mercaderías sean vendidas, los servicios sean prestados, o los activos sean depreciados.

VI. PRINCIPIO DE DEVENGADO

El inciso a) del artículo 57 de la LIR establece que:

► Las rentas de tercera categoría y los gastos relacionados a las mismas, se consideran producidos en el ejercicio comercial en que se devenguen.

► Para determinar el alcance del "devengo" debemos de remitirnos a lo establecido en las normas contables, en ese sentido, el Tribunal Fiscal ha establecido:

RTF Nº 8534-5-2001 : Principio del devengado
Resulta apropiada la definición contable del principio del devengado a efectos de establecer la oportunidad en la que deben imputarse los ingresos y los gastos a un ejercicio determinado

VI. PRINCIPIO DE DEVENGADO – NORMAS CONTABLES

- **Marco Conceptual para la preparación de los Estados Financieros:**
  - Una empresa debe preparar sus estados financieros, entre otros, sobre la base contable del devengado.

- **NIC 1- Revelación de políticas contables**
  - De acuerdo con este criterio, los ingresos, costos y gastos se reconocen cuando se ganan, o incurren y no cuando se cobran o pagan, mostrándose en los libros contables y expresándose en los estados financieros a los que corresponden.
  - Resulta indispensable vincular directamente el ingreso con los gastos en los cuales se incurre en la generación de ese ingreso, por existir una relación causa – efecto entre ambos (principio de correlación entre la imputación de ingresos y gastos.

VI. PRINCIPIO DE DEVENGADO – NORMAS CONTABLES

- Los lineamientos para el reconocimiento de ingresos se encuentran recogidos en la **NIC 18.**

Venta de bienes

- Transferencia de riesgos y beneficios de la propiedad.
- No retienen ni responsabilidad ni control.
- Ingresos y gastos medidos confiablemente.
- Beneficios fluyen a la empresa.

Prestación de servicios

- Ingresos y costos incurridos y por incurrir estimados confiablemente
- Probabilidad de que los beneficios económicos derivados de la transacción fluyan a la empresa.
- Grado de avance de la transacción estimable confiablemente.

VI. PRINCIPIO DE DEVENGADO –VENTA DE BIENES

✓En la mayoría de los casos la transferencia de los beneficios y de los riesgos de la propiedad coincide con la transferencia del título legal o el traspaso de la posesión al comprador.

✓En ese sentido, si la empresa retiene de manera significativa, riesgos de la propiedad de los bienes, la operación no será una venta.

RTF Nº 467-5-2003 : Venta de bienes futuros

La construcción del inmueble a ser transferido, no transfiere los riesgos "significativos" y los beneficios de propiedad de los productos. En ese sentido, los importes recibidos por la recurrente tendrán la calidad de anticipos, por lo que no deberían repercutir en los resultados del ejercicio en que se percibieron, en estricta aplicación del principio del devengado.

VI. PRINCIPIO DE DEVENGADO –VENTA DE BIENES

RTF Nº 3945 – 4 – 2003: Venta de bienes

- **Contrato de compraventa vehicular a plazos con reserva de propiedad**

  En este tipo de contratos el comprador recibe la propiedad del bien para su uso y disfrute, por lo que le corresponde el tratamiento tributario de una venta, debiendo reconocerse los ingresos con la suscripción del contrato.

- **Contrato vehicular a plazos con garantía prendaría**

  En este tipo de contratos, el ingreso se devenga con la transferencia de propiedad del bien.

- **Contrato de arrendamiento con opción de compra**

  El ingreso por la venta del bien sólo se devenga si el comprador ejerce su opción de compra.

VI. PRINCIPIO DE DEVENGADO – VENTA DE BIENES

Ventas al crédito

El ingreso podrá imputarse a los ejercicio comerciales en los que se hagan exigibles las cuotas, siempre que nos encontremos ante:

- Venta a plazos
- Cuotas mayores a 1 año
- La contraprestación constituya renta de tercera categoría.

El ingreso neto computable para la determinación del impuesto, devengará a medida que las cuotas se hagan exigibles, por el valor de las mismas, menos los descuentos, devoluciones y bonificaciones.

VI. PRINCIPIO DE DEVENGADO – OTROS SUPUESTOS

✓**Reconocimiento de los intereses:**

Se reconocen sobre la base de la proporción del tiempo transcurrido.

RTF Nº 466 – 3 – 1997

Los intereses se consideran devengados una vez transcurrido el lapso fijado para la cancelación de la cuota.

✓**Reconocimiento de las regalías:**

Su reconocimiento se efectuará en base al acuerdo en el que se basen.

RTF Nº 930-4-2003

En la cesión de concesiones mineras, los ingresos del cesionario se pueden calcular confiablemente sobre la base de las facturas que gire a sus clientes, aún cuando estas puedan ser posteriormente anuladas o modificadas .

✓**Reconocimiento de los dividendos:**

Deben ser reconocidos cuando se establezca el derecho del accionista a recibirlos.

REGLAS ESPECÍFICAS

- Gastos por Intereses
- Gastos de Representación
- Gastos Recreativos
- Depreciación
- Vehículos Automotores
- Directores
- Donaciones y Liberalidades
- Viajes y Viáticos
- Boletas de Venta de sujetos RUS

GASTOS POR INTERESES

Son deducibles

Los intereses y gastos originados por:

- Constitución
- Renovación
- Cancelación

→ **DEUDAS**

Siempre que hayan sido contraídas para la adquisición de:

Bienes y Servicios → Principio de causalidad

- ✓ Generación de renta **gravada** en el país
- ✓ Mantenimiento de la fuente productora

GASTOS POR INTERESES

LIMITES:

Es deducible la parte que exceda al importe de ingresos por intereses exonerados.

No se consideraran como intereses exonerados

- Los provenientes de valores adquiridos por mandato legal o del BCR.
- Los provenientes de valores que reditúen intereses hasta 50% de la TAMN

GASTOS POR INTERESES

- ✓ Los intereses provenientes de endeudamientos con partes vinculadas cuando dicho endeudamiento no exceda del resultado de aplicar un coeficiente de 3 sobre el patrimonio del contribuyente al cierre del ejercicio anterior.

- ✓ Los intereses determinados sólo serán deducibles en la parte que, en conjunto con los demás intereses a que se refiere el art. 37 de la LIR, excedan el monto de los intereses exonerados.

INTERESES

Gasto por intereses	100
Ingresos por Intereses Exonerados	75
Monto de Intereses Deducibles	25

INTERESES TRIBUTARIOS

Intereses Moratorios → **No deducible: Inc. C) del Art. 44**

Intereses por Fraccionamiento → **Deducible: Directiva Nº 007-99/SUNAT**

DEPRECIACIÓN

Depreciación Física (desgaste).

Que está relacionada con el uso y el deterioro de un activo a medida que pasa el tiempo.

Depreciación Funcional (Obsolescencia).

Que ocurre por obsolescencia o por incapacidad del activo para producir eficientemente.

Ya no existe demanda por el producto del activo depreciable

Es posible adquirir un nuevo activo que puede realizar la misma función a un costo menor.

BASE DEL CÁLCULO

Contraprestación por el bien, incrementada en las mejoras con carácter permanente y los gastos incurridos con motivo de su compra (salvo intereses).

BASE =

Valor ajustado de adquisición

Valor de ingreso al patrimonio

Valor ajustado de producción

+

Valor de las mejoras incorporada

Costo incurrido en la producción o construcción del bien: los materiales directos utilizados, la MOD y los CIF.

DEPRECIACIÓN

La depreciación aceptada tributariamente:

- Ser contabilizada dentro del ejercicio gravable en los libros y registros contables.
- siempre que no exceda el porcentaje máximo.
- sin tener en cuenta el método de aplicado por el contribuyente.

DEPRECIACIÓN

La SUNAT podrá autorizar porcentajes de depreciación mayores siempre que se demuestre fehacientemente que la vida útil real del bien es distinta a la asignada por la norma, en virtud de:

- La naturaleza.
- Características de la explotación.
- Del uso dado al bien.

INFORME TÉCNICO

- vida útil
- capacidad productiva
- profesional competente

SUSTENTO DE DEPRECIACIÓN

Registros

Control permanente de los bienes del activo fijo en libros auxiliares, tarjetas o cualquier otro sistema de control.

- Fecha de adquisición.
- Costo.
- Incrementos por revaluación,
- Ajustes por diferencias de cambio,
- Mejoras de carácter permanente.

- Retiros.
- Depreciación.
- Ajustes por efecto de la inflación.
- Valor neto de los bienes.

VEHÍCULOS AUTOMOTORES

- Alquiler
- Leasing
- Depreciación
- Combustible
- Seguro
- Reparación
- Mantenimiento

A2, A3 y A4 → **Indispensable y permanente + Directores...**

A1, B y otros → **Causalidad y fehaciencia**

ACTIVIDADES DE DIRECCIÓN, REPRESENTACIÓN Y ADMINISTRACIÓN

Ingresos netos anuales	Número de vehículos
Hasta 3,200 UIT	1
Hasta 16,100 UIT	2
Hasta 24,200 UIT	3
Hasta 32,300 UIT	4
Más de 32,300 UIT	5

INDISPENSABLE Y PERMANENTE

- Taxi.
- Transporte Turístico.
- Arrendamiento o cesión de vehículos.
- Otras actividades similares.

¿Debe ser exclusivamente?

En algunas ocasiones pese a que el objeto social de la empresa, no sea ninguno de los indicado, puede darse al vehículo una función de VENTAS.

¿Puede deducirse?

VIAJE

Transporte (aéreo, terrestre o marítimo), así como otros vinculados a éste, como será el traslado al aeropuerto, el pago por uso de aeropuerto (ida y vuelta), así como el impuesto de salida, de ser el caso.

NO SUJETO A LÍMITE
(causalidad, razonabilidad, proporcionalidad, normalidad, etc)

Acreditar necesidad del viaje

Deben ser indispensables

correspondencia y cualquier otra documentación pertinente.

VIAJE Y VIÁTICOS

Alojamiento y alimentación del representante de la empresa y no de personas de su entorno.

CONDICIONADOS A:

- **Probanza de la necesidad del viaje.**
- **Viáticos: no puede exceder el doble del monto otorgado por el Gobierno a sus funcionarios.**

CAMBIOS A LA LIR
Decreto Legislativo 972

- Vigente desde el 2009.
- Deducciones de rentas de primera y de segunda: 20%.
- Rentas del capital, del trabajo y empresariales.
- Renta del capital gravada con tasa de 6.25%. Igualmente para retenciones y pagos a cuenta.
- Escala aplicable a rentas del trabajo.

Cambios 2010 a la LIR
Decreto Legislativo 972

- Modifica exoneración de intereses del Art. 19, inc. i), elimina la de ganancia de capital de su inc. l).
- Diversas tasas aplicables a personas naturales no domiciliadas.
- 5% sobre rentas provenientes de la venta de valores mobiliarios en el país, generadas por no domiciliados.