

**CONSIDERACIONES  
VINCULADAS CON  
GASTOS PARA EL  
CIERRE DEL EJERCICIO  
FISCAL 2021**

**LLONA & BUSTAMANTE**

**ABOGADOS**

# CONSIDERACIONES GENERALES

---

**1.**  
**Principio de  
Causalidad**

**2.**  
**Fehaciencia**

**3.**  
**Bancarización**

# 1. Principio de Causalidad

---

## Artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta

---



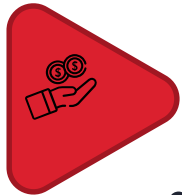
A fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, así como los vinculados con la generación de ganancias de capital, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta ley.

Elementos:

- 01 Necesario    02 Normal    03 Razonable

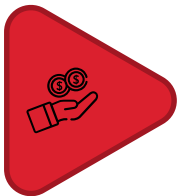
Estos elementos deben ser analizados en un sentido amplio, de forma que incluya egresos que están destinados directa e indirectamente a obtener un beneficio que incida en la generación de ingresos y/o el mantenimiento de la fuente, aún cuando tal beneficio no llegue a materializarse.

# 1. Principio de Causalidad



## **RTF N° 1153-5-2003 de 5 de marzo de 2003.**

*“(...) la amenaza terrorista en la zona era latente, y no podía determinarse la razonabilidad o proporcionalidad únicamente en base a que no se produjo efectivamente el atentado terrorista, dado que bajo dicho criterio no se reconocería por ejemplo el pago que por concepto de primas de seguro hizo una empresa por el hecho de que en el momento de la fiscalización que fue posterior, se estableció que no se produjeron siniestro que obligaron a su uso (...)”.*



## **Informe N° 026-2014-SUNAT de 04 de julio de 2014**

**Los gastos por endeudamiento serán deducibles incluso si no llegaran a generar rentas, pues lo que importa no es la efectividad sino su potencialidad.**



## Calificación

### RTF N° 17929-3-2013

No resulta procedente que la Administración cuestione el por qué la empresa tomó una decisión y no otra que le hubiera sido más favorable, puesto que ello forma parte de la gestión del negocio que pertenece únicamente al contribuyente.

## 2. Fehaciencia o Realidad

**Carta N° 002-2015-SUNAT/60000 y  
RTF N° 120-5-2002, 2289-4-2006 y  
6710-3-2015**

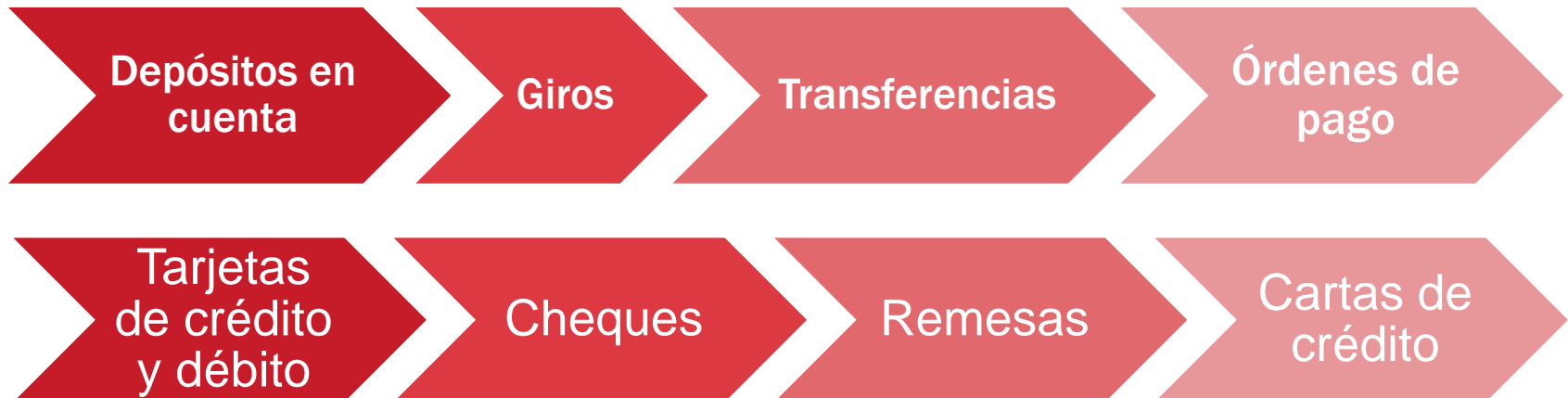
Para que el gasto vinculado a la adquisición de un bien o un servicio califique como fehaciente, no sólo debe reflejarse el egreso con el respectivo comprobante de pago, sino que, además, éste gasto debe obligatoriamente encontrarse acompañado de la documentación que demuestre que dicho documento efectivamente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

**RTF N° 03798-1-2004, 2475-2-  
2019, 1713-9-2020**

Los contribuyentes deben mantener al menos un nivel mínimo indispensable de elementos de prueba que acrediten que los comprobantes que sustentan sus derechos corresponden a operaciones reales

#### Inciso d) del artículo 25° del RLIR y artículo 8° del TUO de la Ley N° 28194

No serán deducibles como costo ni como gasto aquellos pagos que se efectúen sin utilizar medios de pago, cuando exista la obligación.





### 3. Bancarización

#### ¿Cuándo existe obligación?

Cuando una operación sea igual o mayor a S/ 3,500 Soles o \$1,000.00 Dólares Americanos.

Cuando las siguientes operaciones superen las 3 UIT

- La constitución o transferencia de derechos reales sobre bienes inmuebles;
- la transferencia de propiedad o constitución de derechos reales sobre vehículos, nuevos o usados, ya sean aéreos, marítimos o terrestres; y,
- la adquisición, aumento y reducción de participación en el capital social de una persona jurídica.

Cuando se realice una compraventa internacional de mercancías destinadas al régimen de importación para el consumo cuyo valor FOB sea superior a S/ 7 000,00 o US\$ 2 000,00

# GASTOS DEDUCIBLES

---

**1.**  
**Financieros**

**2.**  
**Depreciación**

**3.**  
**Directores**

**4.**  
**VMR**

**5.**  
**Deudas  
Incobrables**

**6.**  
**Vinculados a  
personal**

# 1. Gastos Financieros

---

## Inciso a) Artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta



Son deducibles los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación o cancelación de las mismas siempre que hayan sido contraídas para adquirir bienes o servicios vinculados con la obtención o producción de rentas gravadas en el país o mantener su fuente productora.

No son deducibles los intereses netos en la parte que excedan el 30% del EBITDA del ejercicio anterior

# 1. Gastos Financieros - Causalidad

---

## **RTF N° 4839-1-2012, 8418-1-2017**

---

Acreditar el destino de los financiamientos obtenidos, lo cual no implica que dicho sustento se realice sol a sol, sino que mediante un análisis del flujo de caja, Estados de Flujo de Efectivo, contrastando dicha información con los análisis y/o documentación que lo sustentarán, se examine la vinculación de los financiamientos con la obtención de las rentas gravadas, teniendo en cuenta el "modus operandi" de la empresa.

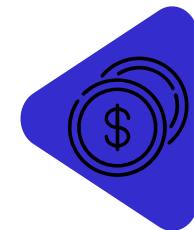
## **Sentencia Casatoria N° 3412- 2008**

---

No es exigible desde un punto de vista contable, tributario ni legal, la identificación específica del destino dado a un préstamos obtenido.

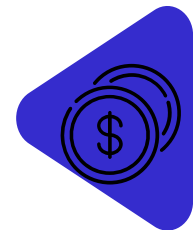
El Estado de Flujo de Efectivo es suficiente dado que no resulta posible una identificación específica del uso de los fondos, al mezclarse con recursos existentes (saldos de caja) en la empresa

## **Necesidad** **RTF N° 1241-10-2020**



**El cuestionamiento de la Administración a los gastos por intereses generados por un préstamo, por la consideración de que no era necesario para la empresa incurrir en algún financiamiento, al contar con saldos de caja iniciales y finales por montos elevados; carece de sustento pues incide en las decisiones de gestión de la empresa que no corresponde observar**

## No son deducibles los intereses netos que excedan el 30% del EBITDA tributario



### 1. Interés Neto

Límite de 30% de Ebitda, aplica a gasto por intereses que excedan de los ingresos por intereses.

¿Qué pasa si gasto por intereses es menor que el monto por ingresos por intereses? Esto es, si el gasto por intereses no excede los ingresos, ¿aplicaría la limitación?

### 2. EBITDA

Renta neta -  
(Pérdida) +  
Depreciación +  
Amortización +  
Intereses Netos

# 1. Gastos Financieros - Limitación



## 3. Renta neta: DS N° 402-2021-EF

¿Qué sucede si empresa no tiene renta neta sino pérdida? ¿Se debería partir de S/ 0.00 o de resultado negativo?



## 4. Pérdidas de ejercicios anteriores:

“Renta neta luego de efectuada la compensación de pérdidas”. Debería entenderse que correspondería deducir únicamente la pérdida efectivamente compensada.

¿Qué sucede si después de esta operación se obtiene un número negativo?

# 1. Gastos Financieros - Limitación



5. En cuanto a la depreciación y amortización, ¿la norma se refiere a los conceptos contables o tributarios? - Informe 094-2021.



DS N° 402-2021-EF: El EBITDA se calcula adicionando a la Renta neta del ejercicio (...) la depreciación y la amortización que hubiesen sido deducidos para determinar dicha renta neta.

6. Sobre los Intereses Netos, ¿se deben sumar los intereses netos deducibles del ejercicio anterior o todos los intereses netos sin aplicarse la regla del límite?. - DS N° 402-2021-EF



# 1. Gastos Financieros - Limitación

El límite no es aplicable a las personas y actividades:

Empresas del Sistema  
Financiero y de  
Seguros

Contribuyentes con IN  
en el menores o  
iguales a 2500 UIT

Intereses de  
endeudamientos  
provenientes de la emisión  
de valores mobiliarios  
representativos de deuda

Intereses de  
endeudamientos para el  
desarrollo de proyectos  
de infraestructura o  
servicios públicos,  
servicios vinculados a  
estos, investigación  
aplicada y/o innovación  
tecnológica.

Contribuyentes que  
desarrollen proyectos de  
infraestructura o  
servicios públicos,  
investigación aplicada  
y/o innovación  
tecnológica

## 2. Depreciación

---



### Inciso f) artículo 37° y artículo 41° de la LIR

- Son deducibles las depreciaciones por desgaste de los bienes de activo fijo.
- las depreciaciones se calcularán sobre el costo de adquisición, producción o construcción, o el valor de ingreso al patrimonio de bienes.

### Inciso b) artículo 22° del RLIR



La depreciación debe estar contabilizada dentro del ejercicio en los libros y registros contables y no debe exceder el porcentaje máximo establecido en la tabla para cada unidad del activo fijo, sin tener en cuenta el método de depreciación aplicado por contribuyente.

### Informe N° 025-2014-SUNAT



No puede deducirse como gasto, vía declaración jurada, la depreciación que corresponde a la diferencia del costo de adquisición registrado en un inicio respecto del costo rebajado luego del ajuste efectuado como consecuencia de la aplicación de las NIIF, en la medida que dicha depreciación no se encuentra contabilizada, sino tan solo la depreciación anual calculada sobre el menor valor del activo (valor financiero) producto de su rebaja

No se tiene por cumplido el requisito de la contabilización cuando se encuentre únicamente anotada en el registro de activos fijos, habida cuenta que este es un registro de carácter tributario

### Informe N° 120-2016-SUNAT



No se tiene por cumplido el requisito de la contabilización ya que lo registrado en las cuentas de orden se encuentra al margen de los resultados de la empresa y constituyen anotaciones que permiten a su lector o usuario tener mayor información sobre aspectos que podrían vincular a la empresa, y que solo serán reconocidos en caso ocurra el suceso o no ocurra el suceso al que está condicionado tal reconocimiento

- Argumentos
  - Interpretación literal (artículo 41° LIR) y -Supremacía de la Ley Principio de Jerarquía (artículo 51° e inciso 8 del artículo 118° de la Constitución)
  - Cuando la norma exige contabilización se refiere a que los bienes depreciados durante toda su vida útil deben registrar contablemente la depreciación, lo que no implica que los montos coincidan

- Resolución de Intendencia

*“Que de lo expuesto se tiene que el área acotadora indicó que el límite de la depreciación que se puede deducir tributariamente es la depreciación financiera, razón por la cual reparó la diferencia de S/ \_\_\_\_\_; sin embargo, ello no se advierte del artículo 22° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, toda vez que este solo exige, entre otros requisitos, su contabilización.*

*Que por lo expuesto, se tiene que el reparo por excesos de gastos de depreciación por S/ \_\_\_\_\_ no se encuentra debidamente sustentado toda vez que no se encuentra arreglado a lo señalado por la ley, por lo que debe **dejarse sin efecto**”.*

## 2. Depreciación – D. Leg. 1488

### Régimen General

#### Edificaciones

Alcance	Requisitos	Aplicación	Tasa
1. Edificaciones construidas a partir de 01/01/2020* que al 31/12/2022 hayan culminado o tuvieran avance no menor de 80%**.	1. Bienes destinados exclusivamente al desarrollo empresarial	Del ejercicio 2021 o 2022, en adelante	20% lineal
2. Edificaciones adquiridas entre 2020 y 2022 y costos posteriores que cumplan con condiciones de punto 1.	2. Cuentas de Control especiales		

\*Licencia de construcción

\*\*Grado de avance se determinará en función a los costos presupuestados y ejecutados.

## 2. Depreciación – D. Leg. 1488

### Régimen General

#### Activos

Alcances	Requisitos	Beneficiarios	Aplicación	Tasa máxima
Equipos de Procesamiento de Datos	Adquisición entre 2020 y 2021	Generadores de renta de tercera categoría – Régimen General	Desde el ejercicio 2021 en adelante	50%
Maquinarias y Equipos*				20%
Vehículos de transporte terrestre híbridos, eléctricos o GNV (excepto ferrocarriles)		50%		
Vehículos de transporte terrestre con tecnología Euro IV, Tier II y EPA 2007 (excepto ferrocarriles)		Empresas autorizadas de transporte de personas y/o mercancías		33,3%

\*Informe N° 079-2021/SUNAT, los conceptos no se restringen a equipos destinados a la producción.

## 2. Depreciación – D. Leg. 1488 Régimen Especifico

	Alcance	Requisitos	Aplicación	Tasa
Edificaciones	Edificaciones que al 31/12/2020 tengan un saldo pendiente de depreciación	1. Que sean parte del activo fijo afectado a la producción de las rentas de hospedaje, agencias de viaje y turismo, restaurantes y servicios afines, o de rentas por la realización de espectáculos públicos culturales no deportivos.  2. Cuentas de Control especiales	Ejercicio 2021 y 2022	20% lineal
Activos	Vehículos de transporte terrestre (excepto ferrocarriles)			Máx de 33.3%



### 3. Dietas de Directores

---

#### Inciso m) Artículo 37° de la LIR



Son deducibles las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas, en la parte que en conjunto no exceda del 6% de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta.

### 3. Dietas de Directores

**Causalidad:** RTF N° 3852-4-2008: Libro de Actas de Sesión de Directorio.

**Devengo:** El ejercicio donde se ejerce la función, según libro de actas.

**RTF N° 20790-1-2012:** No resulta de aplicación el inciso v) del artículo 37° LIR que exige el pago de las rentas de cuarta categoría dentro del plazo para presentar declaración anual, pues el gasto correspondiente a directores está regulado en otro inciso (RTF N° 7719-4-2005)

**Limitación definitiva:** RTF N° 6887-4-2005.

**Exceso no determina Tasa Adicional del Impuesto a la Renta:** RTF N° 5525-4-2008

## 4. Valor de Mercado de Remuneraciones

### Inciso n) Artículo 37° de la LIR



Las remuneraciones que por todo concepto correspondan al titular de una Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, accionistas, participacionistas y en general a los socios o asociados de personas jurídicas, en tanto se pruebe que trabajan en el negocio y que la remuneración no excede el valor de mercado. - Dividendo

Este último requisito será de aplicación cuando se las indicadas personas califiquen como parte vinculada con el empleador, en razón a su participación en el control, la administración o el capital de la empresa – **inciso II) del artículo 21° RLIR**

## 4. Valor de Mercado de Remuneraciones

La mejor remuneración del trabajador que realice funciones similares a la de los sujetos materia de comparación



La mejor remuneración entre aquellos que se ubiquen dentro del nivel jerárquico equivalente



El doble de la mejor remuneración entre aquellos que se ubiquen dentro del nivel jerárquico inmediato inferior



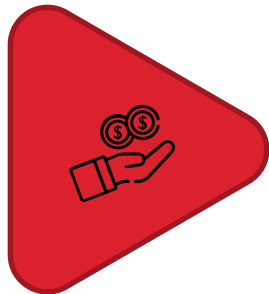
La remuneración del trabajador de menor remuneración dentro de aquellos ubicados en el nivel jerárquico inmediato superior



El que resulte mayor entre la remuneración convenida por las partes, sin que exceda de 95 UIT anuales, y la mejor remuneración de la empresa multiplicada por 1.5.

## 4. Valor de Mercado de Remuneraciones

- Se entiende como remuneración del trabajador elegido como referente al total de rentas de 5ta categoría, computadas anualmente.
- No se tomará en cuenta a trabajadores que guarden relación de parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad con el titular de la EIRL, socios o asociados de la persona jurídica. – RTF N° 5165-10-2020 (no incluye cónyuges).
- El trabajador elegido como referente deberá haber prestado sus servicios a la empresa, dentro de cada ejercicio, durante el mismo período de tiempo que aquel por el cual se verifica el límite



- Organigrama
- Manual de Funciones.
- Escrito detallando la información vinculada a los 10 trabajadores que tengan la mayor categoría remunerativa dentro de la estructura organizacional

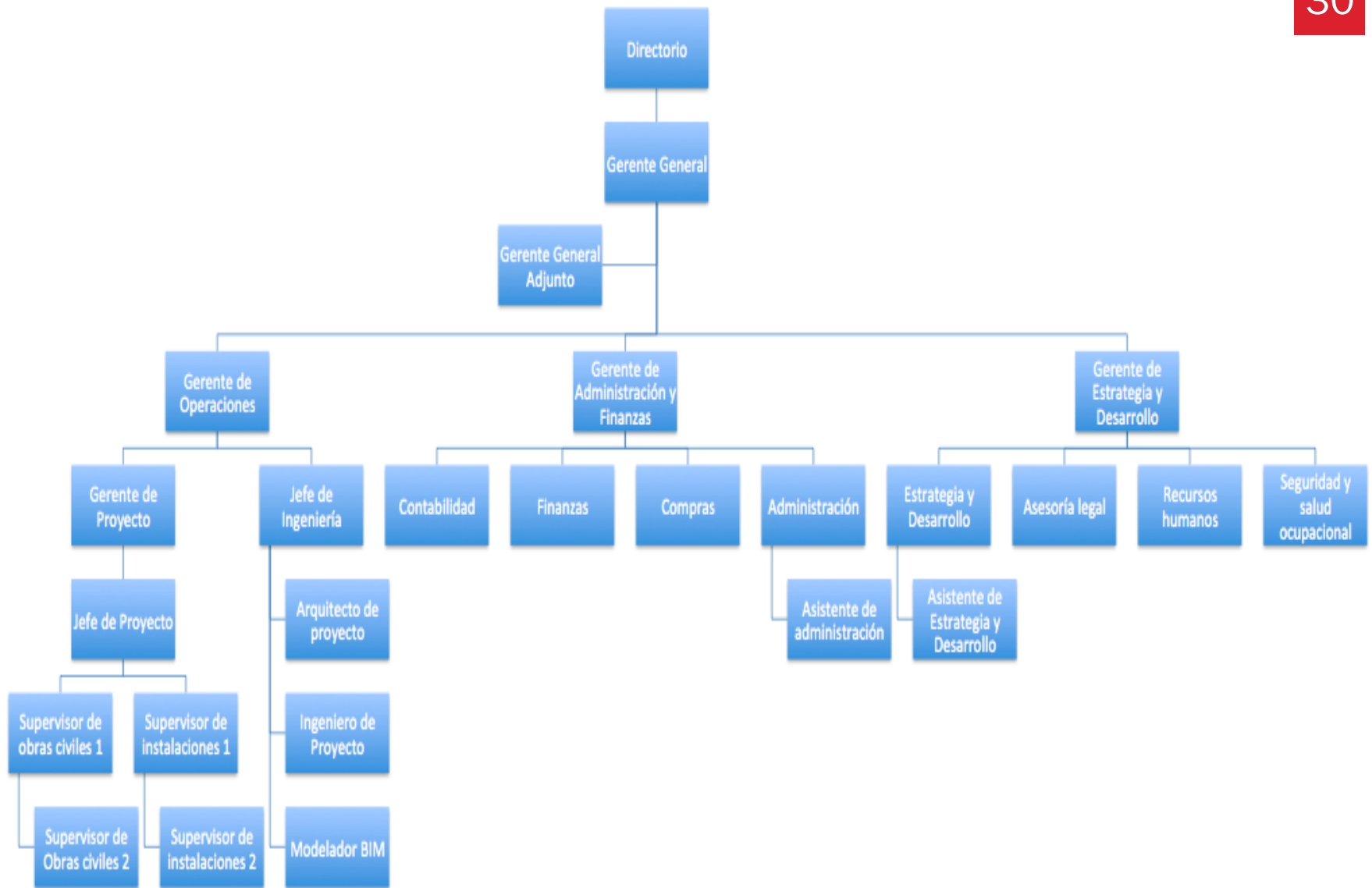
## 4. Valor de Mercado de Remuneraciones

### CASO

Empresa habría remunerado a su gerente general y accionista por encima del valor de mercado, lo que ocasionaba un desconocimiento de los gastos reconocidos por la empresa por el exceso de tal valor y que el mismo sea considerado como un dividendo a cargo del gerente.

S/ 408,500 vs S/270,201

N°	Nombre	Cargo	Renta anual	Vínculo
1	AAA	Gerente General y Gerente de Operaciones	420,000	Accionista
2	BBB	Gerente de Administración y Finanzas	215,000	Accionista/ Cónyuge
3	CCC	Gerente de Proyecto	180,134	-
4	DDD	Jefe de Ingeniería	60,988	-
5	EEE		53,310	-
6	FFF		52,447	-
10	JJJ	Supervisor Instalaciones	49,878	-



## 5. Provisiones de Cobranza Dudosa

### Inciso i) Artículo 37° de la LIR



Son deducibles los castigos por deudas incobrables y las provisiones equitativas por el mismo concepto, siempre que se determinen las cuentas a las que corresponden.



# 5. Provisiones de Cobranza Dudosa

## 1. Que la deuda esté provisionada

## 2. Que la deuda tenga la condición de incobrable

**A. Que la deuda se encuentre vencida.**

**B. Que se acredite la existencia de dificultades financieras del deudor que hagan previsible el riesgo de incobrabilidad, a través de alguna/cualquiera de las siguientes situaciones:**

- Análisis periódico de los créditos concedidos,
- La morosidad del deudor mediante la documentación que evidencie las gestiones de cobro luego del vencimiento de la deuda,
- Contar con el protesto de documentos,
- El inicio de un proceso judicial para lograr el cobro de la deuda,
- El transcurso de 12 meses desde la fecha de vencimiento.

**C. Que la provisión figure en el Libro de Inventarios y Balances de manera discriminada al cierre de cada ejercicio.**

## 3. Que la deuda no se encuentre en los siguientes supuestos.

**A. Las deudas contraídas entre sí por partes vinculadas.**

**B. Las deudas afianzadas por empresas del sistema financiero y bancario, garantizadas mediante derechos reales de garantía, depósitos dinerarios o compra venta con reserva de propiedad.**

Se entiende por deudas garantizadas mediante derechos reales de garantía a toda operación garantizada o respaldada por bienes muebles e inmuebles del deudor o de terceros sobre los que recae un derecho real.

**C. Las deudas que hayan sido objeto de renovación o prórroga expresa.**

Aquellas sobre las cuales se produce una reprogramación, refinanciación o reestructuración o se otorgue cualquier facilidad de pago; o aquellas deudas vencidas de un deudor a quien el mismo acreedor concede nuevos créditos.



### RTF N° 8816-9-2018

El Tribunal Fiscal confirma el reparo por provisión de cobranza dudosa, pues el documento que presentó la empresa para acreditar la gestión de cobro, fue emitido con anterioridad a la provisión de cobranza dudosa, y por cuanto el mismo no especificaba los comprobantes de pago por los que se requería el pago.

## 6. GASTOS VINCULADOS AL PERSONAL

---

### Inciso l) del artículo 37° LIR

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

### Inciso v) del artículo

Los gastos o costos que constituyan para su perceptor 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.

# Estudio Llona & Bustamante Abogados Brochure



TELÉFONO: (511) 418-4860

# GRACIAS

**Sophia Sotil Levy**

ssotil@ellb.com.pe

940 208 532

**Jesús Guzmán Salazar**

jguzman@ellb.com.pe

944 576 486



## LLONA & BUSTAMANTE

## ABOGADOS