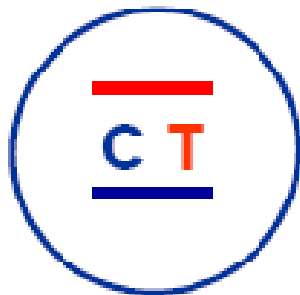




# **RTF E INFORMES VINCULADOS AL IMPUESTO A LA RENTA**

**CPCC Roger Grandy M.**



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Gastos de Quinta Categoría

# MARCO LEGAL

## Artículo 37 de la Ley del IR

“A fin de establecer la renta de la renta 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 consecuencia son deducibles:

(...)

Inciso v): los gastos o costos que constituyan para su perceptor rentas de segunda, cuarta y quinta categoría, los que podrán deducirse en el ejercicio gravable a que correspondan cuando hayan sido pagados dentro del plazo establecido para la presentación de la declaración jurada correspondiente al ejercicio.

# MARCO LEGAL

De lo contrario, dichos gastos serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente se paguen, aún cuando se encuentren debidamente provisionados en un ejercicio anterior. (Cuadragésimo Octava Disposición Transitoria y Final de la Ley)

# EJEMPLO

<b>AÑO</b>	<b>1</b>	<b>2</b>
<b>ANOTACIÓN</b>	<b>PROVISIÓN</b>	<b>PAGO</b>
<b>EFFECTO FINANCIERO</b>	<b>GASTO</b>	<b>NINGUNO</b>
<b>EFFECTO TRIBUTARIO</b>	<b>REPARO</b>	<b>DEDUCCIÓN</b>

# CASO: PARTICIPACIÓN DE UTILIDADES

Es usual que en el marco de una fiscalización, la SUNAT solicite acreditar el pago de las utilidades antes de la presentación o el vencimiento de la DD JJ anual del IR (si se dedujo este concepto).

## Información solicitada por SUNAT en una fiscalización

- El importe de las utilidades y su adición.
- El importe pagado deducido y la documentación que lo sustente (p.e. transferencias bancarias, boletas o liquidaciones).
- Conciliación entre la planilla electrónica, la respectiva cuenta del pasivo y la de resultados.
- Comunicación a los ex - trabajadores donde se indique que se encuentra a su disposición este concepto.

# CASO: PARTICIPACIÓN DE UTILIDADES

¿ Es suficiente la publicación en los diarios de circulación nacional anunciando que los cheques emitidos para su pago están a disposición de los trabajadores en el domicilio fiscal del contribuyente?

RTF 12554-8-2013: La publicación del pago de la participación en las utilidades para sus ex trabajadores en un diario de circulación nacional no es prueba suficiente de que el empleador haya puesto a disposición de los ex trabajadores el citado beneficio.

# CASO: PARTICIPACIÓN DE UTILIDADES

RTF 12554-8-2013: Al respecto, el TF consideró que no existe prueba alguna que acredita fehacientemente que la empresa haya cumplido con efectuar el pago de las utilidades a los ex-trabajadores, ya que la publicación realizada por la empresa en un medio de comunicación escrita, no asegura que dicho aviso haya llegado a conocimiento de todos y cada uno de los beneficiarios.

De acuerdo al criterio adoptado por el Tribunal Fiscal, el empleador debe comunicar de forma efectiva al acreedor que la suma se encuentra a su disposición, lo cual no se llegó a cumplir en este caso.





**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Bonificaciones

## **INFORME N.º 062-2015-SUNAT/5D0000**

Supuesto: Empresas fabricantes que comercializan sus productos a través de distribuidores exclusivos designados por zonas geográficas; en el que los fabricantes a través de tales distribuidores entregan ciertos productos a los minoristas en calidad de bonificación por volúmenes de venta, introducción de productos u otros parámetros, así como premios a los sujetos que luego de su evaluación cumplieron con las instrucciones de venta y/o exhibición de productos.

## **INFORME N.º 062-2015-SUNAT/5D0000**

Consulta: Si por el encargo que el fabricante hace al distribuidor, de entregar ciertos bienes al minorista en calidad de bonificación y/o premio, el distribuidor debe:

1. Reconocer la mercadería recibida como ingreso afecto al Impuesto a la Renta.
2. Emitir comprobantes de pago por los bienes que entrega a los minoristas.
3. Afectar estas operaciones con el IGV por retiro de bienes.

## INFORME N.º 062-2015-SUNAT/5D0000

Conclusión: El distribuidor, que actúa por encargo del fabricante, **no debe**:

1. Reconocer la mercadería recibida como ingreso afecto al Impuesto a la Renta.
2. Emitir comprobantes de pago por los bienes que entrega a los minoristas.
3. Afectar estas operaciones con el IGV por retiro de bienes.



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Provisiones

# INFORME N.º 054-2015-SUNAT/5D0000

Supuestos:

1. ¿Una provisión cuantificable y/o estimable según la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) N.º 37 puede deducirse como gasto o para la determinación de la renta neta imponible en el periodo en que se efectúen dichas provisiones?
2. De acuerdo a los efectos del inciso f) del artículo 44º de la Ley del Impuesto a la Renta ¿Sería estimable y/o cuantificable para provisionar una tasación de tercero o carta fianza?

# **INFORME N.° 054-2015-SUNAT/5D0000**

Conclusiones:

- I. Cualquier provisión cuantificable y/o estimable según la NIC N.° 37, distinta a aquellas que están previstas como deducibles en el artículo 37° de la LIR, no debe considerarse como deducción para la determinación de la renta neta imponible en el periodo en que se efectúe dicha provisión. Ello es sin perjuicio de que se acepte la deducción de los gastos propiamente dichos (asociados a esas provisiones no previstas expresamente como deducibles en el artículo 37° de la LIR), en el ejercicio en que aquellos se devenguen, y siempre que dicha deducción se ajuste al principio de causalidad previsto en dicho artículo, salvo que una norma disponga límites a su deducibilidad o simplemente la prohíba.

# **INFORME N.º 054-2015-SUNAT/5D0000**

Conclusiones:

2. Si sería estimable y/o cuantificable para provisionar una tasación de tercero o carta fianza, no constituye materia que esté referida al sentido y alcance de las normas tributarias, sino a un procedimiento contable.





**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Utilización de Medios de Pago

## Elementos comunes en las facturas

Los elementos comunes en las facturas que no superan los S/. 3,500, tales como la orden de pedido, las fechas de emisión y la correlatividad, por sí solos no establecen de manera fehaciente que correspondan a una sola operación que ha sido fraccionada a efectos de eludir la Ley de Bancarización. La SUNAT, en cada caso, deberá evaluar las circunstancias en que se desarrollaron las operaciones y demostrar objetivamente, con documentación adicional, que las facturas sustentan una sola operación - RTF 11592-2-2013 de 12-7-13.



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Deducción de Gastos Preoperativos

# Oportunidad de aplicación de gastos preoperativos

RTF 4335-9-2014: *La “opción que otorga el inciso g) del artículo 37 ° de la Ley del Impuesto a la Renta alcanza únicamente la alternativa de elegir entre la amortización de los gastos pre operativos en un plazo de hasta 10 años o su deducción íntegra en el primer ejercicio (a partir del ejercicio en que se inicie la producción o explotación correspondiente), siendo de obligatoria aplicación una de las dos alternativas de constatarse la existencia de gastos preoperativos, no existiendo la posibilidad de que tales gastos sean deducidos en el ejercicio que se devenguen ...”.*



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Valor de Mercado en enajenación de bienes muebles

# Determinación del Valor de mercado

RTF 5578-5-2014

**Obligación del contribuyente de observar el valor de mercado:** Los contribuyentes están obligados a determinar su obligación tributaria tomando en cuenta el valor de mercado fijado por el art. 32° de la LIR, debiendo acreditar cuál es el “valor normal” al que deben ajustarse sus operaciones (de venta), tomando en cuenta las condiciones especiales que pudieran haber incidido en su formación (p.e, las circunstancias comerciales que rodearon cada transacción).

**Facultad de la SUNAT de exigir la sustentación del valor de las operaciones:** La SUNAT está facultada a solicitar a los contribuyentes la acreditación del valor usado (*en la venta de bienes*) en la totalidad de sus operaciones o en algunas de ellas, pudiendo hacer una solicitud genérica, limitada temporalmente por uno o más periodos tributarios, sin que necesariamente (en ese momento SUNAT) deba oponer un valor de mercado (obtenido por la propia SUNAT).

# Determinación del Valor de mercado

RTF 5578-5-2014

***Carga de la prueba del valor de mercado y de las variables que han afectado su determinación:*** Son los contribuyentes los que controlan toda la información relacionada a las variables que han influido en el valor al que transaron cada una de sus operaciones, definen las variables específicas y señalan en qué medida influyeron en el valor de venta de sus existencias, siendo que sobre ellos (los contribuyentes) recae la carga de la prueba cuando la Administración requiere la documentación que acredite las variables.

***Improcedencia de la presunción de las condiciones o variables que afectan la determinación de los precios:*** Si el contribuyente no acredita las variables que afectaron la determinación de los precios, nadie puede presumirlas. Exigir que se tomen en cuenta variables no alegadas y documentadas por el contribuyente (tales como el volumen, pronto pago u otras condiciones de mercado) como determinantes en la fijación de los precios, sería asumir que todos los precios siempre varían en la misma medida bajo las mismas circunstancias, lo que no es sostenible.

# Determinación del Valor de mercado

RTF 5578-5-2014

**Valor de mercado oponible por la Administración:** El valor de mercado oponible por la SUNAT en una fiscalización y que eventualmente sirve de base para determinar la obligación tributaria, si es que el contribuyente no alega ni acredita lo contrario, puede ser cualquiera, siempre que sea obtenido de las propias operaciones del contribuyente o de terceros (respecto de dichas operaciones u obtenido de alguna operación entre sujetos no vinculados).



# Determinación del Valor de mercado

RTF 5578-5-2014

*“Valor normal” de las operaciones del contribuyente: La normalidad involucra los valores usados por los contribuyentes con sus clientes, con mayor frecuencia, las mismas circunstancias económicas y la misma unidad de medida de los bienes cuyos valores son fiscalizados. Se descartan los valores no usados con mayor frecuencia o en condiciones distintas.*

*Si el contribuyente no presenta la información necesaria para establecer el valor normal de la operación, éste (valor de venta normal de la operación) podría ser cualquiera obtenido de las propias operaciones con aquél (el contribuyente), para lo cual se tomará en cuenta el bien materia de venta y unidad de medida o el mayor número de bienes enajenados, independientemente del número de operaciones a que correspondan (la empresa fiscalizada no solo debe limitarse a informar sino acreditar qué consideraciones de mercado, como las de carácter económico, financieras, estrategias de mercado, gustos, costumbre, temporalidad, estacionalidad, tipo de cliente, fidelización, nuevos mercados, zona geográfica, entre otros muchos, influyeron en el precio de los bienes transados).*

# Determinación del Valor de mercado

RTF 5578-5-2014

**Obligación de la SUNAT de justificar la diferencia detectada:** Si la SUNAT obtiene la información necesaria para determinar el valor normal de la operación, el contribuyente tiene el derecho de solicitarle la identificación de las operaciones no transadas a valor de mercado y solicitarle la justificación de la diferencia detectada.

**Obligación del contribuyente de presentar los medios de prueba para demostrar que la determinación del valor de mercado efectuada por la SUNAT no es correcta:** El contribuyente debe presentar todos los medios de prueba a su alcance para demostrar lo señalado. Estos medios pueden ser informes y documentos que demuestren la política de precios y/o descuentos, en los cuales deberán agruparse las operaciones según las condiciones en que se hubieran producido, contrastando los valores propuestos por la SUNAT con los que él considera ajustados a la realidad.

# Determinación Irregular del Valor de mercado

RTF 21753-II-2012

SUNAT reparó el valor de venta de determinados productos por ser inferior a su costo, tras observar que en diversos meses del período fiscalizado los precios de venta habían sido mayores al costo de adquisición. Con la finalidad de determinar la subvaluación de ventas determinó el margen de utilidad promedio resultante de estas últimas ventas, el que aplicó a las realizadas por debajo del costo.

El TF determinó que “el procedimiento realizado por SUNAT no se ajusta al establecido en las normas antes citadas, toda vez que en lugar de comparar el valor de las operaciones de venta observadas efectuadas por la recurrente con el valor de mercado, esto es, con el valor que normalmente empleaba en sus operaciones de venta de explosivos con terceros, procedió a determinar un margen de utilidad en función a precios de venta y costos de adquisición de los bienes, sin establecer previamente dicho valor de mercado, lo que no se encuentra arreglado a ley”.



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Libros Contables Electrónicos

# **INFORME N.º 161-2015-SUNAT/5D0000**

## Supuestos:

1. Si se detecta que en vez de llevar el Registro de Compras Electrónico, como estaba obligado el contribuyente, lleva dicho registro en forma manual o computarizada, ¿se configura la infracción del artículo 175º, numeral 1 (no llevar los libros o registros exigidos por las leyes y reglamentos) o numeral 2 (llevar los libros y registros sin observar la forma y condiciones establecidas) del Código Tributario?
2. Si se produce lo anteriormente indicado ¿se desconocerá el derecho al uso del crédito fiscal?

# INFORME N.° 161-2015-SUNAT/5D0000

## Respuestas:

1. Si se detecta que en vez de llevar el Registro de Compras Electrónico, como estaba obligado el contribuyente, lleva dicho registro en forma manual o computarizada, se incurrirá en la infracción prevista en el numeral 2 del artículo 175° del Código Tributario, pues si bien están llevando dicho registro lo estarían haciendo sin observar la forma y condiciones establecidas en las normas correspondientes.
2. Un contribuyente que, estando obligado a llevar el Registro de Compras de manera electrónica, lo lleve de manera manual o mecanizada, no es un elemento que determine la pérdida del crédito fiscal, siempre que “la anotación de los comprobantes de pago u otros documentos –en las hojas que correspondan al mes de emisión o del pago del impuesto o a los 12 meses siguientes– haya sido realizada en dicho Registro de Compras -manual o mecanizado- antes de que la SUNAT requiera su exhibición.”



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Aplicación NIIF I

# INFORME N.º 134-2015-SUNAT/5D0000

## Supuesto:

Se consultó a la SUNAT si en los casos en que por aplicación de la NIIF N° 1 el valor de los activos fijos sufre un incremento en el costo histórico inicial, se obtiene una nueva vida útil y una variación en la tasa de depreciación financiera, ¿la depreciación calculada sobre la base de ese mayor valor es deducible para efectos de la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría?



# INFORME N.º 134-2015-SUNAT/5D0000

## Respuesta:

En la aplicación de la NIIF 1 se opta por sustituir el costo o costo depreciado de los activos fijos por su valor razonable que es mayor a aquel, para efectos del IR, el mayor valor resultante de dicha revaluación no será considerado para el cálculo de la depreciación. El Informe se sustentó en las razones siguientes:

- Las depreciaciones admitidas en la LIR se computan sobre la base del costo computable de los bienes, que no incluye el mayor valor resultante de revaluaciones voluntarias, excepto cuando, tratándose de reorganizaciones de sociedades o empresas, se haya optado por el régimen previsto en el art. 104, inc. 1 1 de la LIR.
- Dado que el supuesto de la consulta no se enmarca dentro de alguna reorganización de sociedades o empresas, en la que se haya optado por el régimen del art. 104, inc. 1 1 de la LIR, sino que sólo es un caso en el que por aplicación de la NIIF 1 se opta por sustituir el costo o costo depreciado de los activos fijos por su valor razonable que es mayor a aquel, para efectos del IR, el mayor valor resultante de dicha revaluación no será considerado para el cálculo de la depreciación.



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Fehaciencia

## **Presentación de órdenes de compra y notas de ingreso que no acreditan la operación**

RTF 3620-10-2014

La sola presentación de órdenes de compra y notas de ingreso no son suficientes para sustentar la adquisición de un producto, pues son documentos privados emitidos por el propio contribuyente que para que sustenten la realidad de la operación deben ser corroborados con documentación adicional que acredite la entrega de las adquisiciones y la cancelación de los comprobantes de pago.

# **Documentación que acredita la prestación de los servicios de asesoría financiera y gerencial**

RTF 3626-10-2014

SUNAT efectuó un reparo por operaciones no reales. Consideró que la recurrente no había sustentado fehacientemente los servicios de asesoría gerencial y financiera prestados por uno de sus proveedores.

A fin de acreditar los servicios recibidos, el contribuyente había presentado un contrato de prestación de servicios generales, presupuestos operativos, reportes bancarios, flujos de caja, informes gerenciales integrales anuales emitidos por el proveedor y, además, detalló el nombre de las personas naturales que prestaron los servicios.

# **Documentación que acredita la prestación de los servicios de asesoría financiera y gerencial**

RTF 3626-10-2014

El Tribunal Fiscal consideró que no se había presentado un mínimo de elementos de prueba que acreditaran la realidad de sus operaciones, por lo que confirmó el reparo. Precisó lo siguiente en relación a la documentación presentada:

Informes gerenciales integrales anuales: Señaló que no se encontraban suscritos por el proveedor. Además, de su contenido no se apreciaba que dicha documentación tenía por finalidad brindar al contribuyente orientación, asistencia y consejos especializados en la toma de decisiones empresariales en las áreas de gerencia y finanzas, sino que se circunscribían a señalar informaciones de dominio público o a describir acontecimientos que se dieron en el entorno empresarial del contribuyente.

# **Documentación que acredita la prestación de los servicios de asesoría financiera y gerencial**

RTF 3626-10-2014

Flujos de caja: No se encontraban rubricados por ningún funcionario de la empresa proveedora, no resultando suficiente las comunicaciones realizadas entre el contribuyente y el proveedor al respecto.

Indicó que la efectiva prestación del servicio debió acreditarse “mediante los respectivos informes parciales y/o finales emitidos por el proveedor respecto de los servicios efectuados, correspondencia y/o documentación que contenga el suministro de información especializada, y los documentos que sustenten fehacientemente la cancelación de los servicios en cuestión.”

## Probanza de recepción y cancelación de los bienes

RTF I3982-I-2012

Para probar la recepción de los bienes deben presentarse guías de remisión, partes diarios de almacén u otros documentos internos que acrediten el ingreso de aquellos y el destino dado a los mismos.

A su vez, para demostrar la cancelación del precio, se deben exhibir los cheques emitidos, estados de cuenta bancaria, vouchers bancarios y/o constancias de transferencia de dinero o cualquier otro documento que permita acreditar la fehaciencia o efectiva realización de las operaciones y no solo limitarse a manifestar que realizó sus cancelaciones en efectivo

## Probanza de realidad de compra de pieles

RTF 9290-2-2014

SUNAT efectuó un reparo por operaciones no reales pues el contribuyente no había presentado documentación suficiente que acreditara la realidad de la operación.

A fin de acreditar la realidad de la compra de pieles, el recurrente había presentado facturas, guías de remisión y copia del kárdex de mercadería en el que se detallaba el inventario de las existencias referido a las entradas y salidas.



## Probanza de realidad de compra de pieles

RTF 9290-2-2014

El Tribunal Fiscal confirmó la apelada. Se pronunció como sigue en relación a la documentación presentada por el contribuyente:

- Guías de remisión: Restaban fehaciencia a la operación realizada, pues no consignaban los datos de la unidad de transporte ni del conductor ni la recepción de los bienes indicados en la guía.
- Facturas e inventario: Por sí solos no resultan suficientes para acreditar la realidad de la operación.

Agregó que a fin de acreditar la realización de la operación, se debió presentar además las proformas, órdenes de pedido de compra, correspondencia comercial cursada, contratos, guías de pedido, partes de ingreso a los almacenes de los bienes adquiridos, cheques, vouchers de caja, entre otros.

# Acreditación de la prestación de servicios de construcción

RTF 16913-8-2011

Para acreditar la efectiva prestación de los servicios de construcción, no basta la exhibición de los comprobantes de pago ni su anotación en el registro de compras. También deberá contarse con documentación que sustente dichos trabajos, tales como informes, valorizaciones, avance de obras, relación de personal que estuvo a cargo de la obra, entre otros. Además, deberá sustentarse la forma en que las operaciones fueron canceladas con documentación tal como las copias de los cheques, transferencias bancarias o recibos de pago.

# Acreditación de facturas por operaciones no reales

RTF 3306-10-2014

*La sola presentación de los estados de cuenta bancarios del contribuyente no sustenta la cancelación de las facturas reparadas por operaciones no reales, pues dichos documentos no permiten identificar a los beneficiarios de los pagos efectuados y no constituyen un medio de pago admitido por ley.*

# Fehaciencia de prestación de servicios de movimiento de tierra y otros

RTF 18739-4-2013

La prestación de servicios de movimiento de tierra, eliminación de lodo, excavación de plataforma, afirmado de camino y revestimiento se puede acreditar mediante la presentación de:

- Comunicaciones entre el prestador y la recurrente sobre la realización de los servicios,
- Informes sobre su avance y ejecución,
- Documentación sobre la forma y modalidad de pago,
- Documentos refrendados por el usuario sobre el egreso en efectivo destinado a la cancelación de los servicios, con las indicaciones del personal encargado de la supervisión de las obras, sus directivas, la conformidad o aprobación de la ejecución de los servicios y los medios de pago, y
- Cualquier otra documentación de cuya evaluación conjunta se evidencie indicios razonables de la efectiva prestación de servicios.

# Fehaciencia de prestación de servicios de movimiento de tierra y otros

RTF 18739-4-2013

La información suministrada por la recurrente era insuficiente y no acreditaba la efectiva realización de los servicios (se habían presentado contratos, comprobantes de pagos, vouchers de caja, copias de cheques de gerencia y no negociables girados a terceras personas – supuestamente trabajadores del proveedor- y valorizaciones).

# Sustento de gastos financieros

RTF 19069-10-2013

Para la sustentación de gastos financieros no resulta suficiente el registro contable del abono del préstamo en el Libro de Caja y Bancos, también es necesaria la presentación de información que acredite su destino, tales como un flujo de caja que demuestre el movimiento del dinero y su utilización en adquisiciones, pagos a terceros, pago de planillas, así como documentación que sustente dicha utilización o un análisis que permita examinar la vinculación de los préstamos con la obtención de las rentas gravadas.

## **POSICIÓN CONTRIBUYENTE**

Presentó

- Un análisis en el que reprodujo el monto de los gastos cuya sustentación solicitó la Administración,
- Un cuadro denominado “destino de los préstamos” en el que indicó haber recibido un préstamo por el importe de S/. 24 346,11, del cual S/. 12 811,30 había sido destinado a un refinanciamiento y el saldo, al pago de facturas emitidas por diversos proveedores.

# Sustento de gastos financieros

RTF 19069-10-2013

**POSICIÓN TRIBUNAL FISCAL**

Confirmó la apelada.

Indicó que, el recurrente no había adjuntado C/P ni documentación adicional a lo que ya había presentado, que acreditara o permitiera identificar que el destino y la aplicación de tales financiamientos estuvo dirigido a la adquisición de bienes y servicios vinculados con la obtención de la renta o mantenimiento de la fuente productora. Agregó que, si bien en la fiscalización presentó documentos que contenían el historial del crédito, vouchers de pago y calendarios de pago, éstos no probaban el destino del préstamo que originó los gastos financieros, sino únicamente su realidad.

# Acreditación de facturas por operaciones no reales

RTF 3306-10-2014

*La sola presentación de los estados de cuenta bancarios del contribuyente no sustenta la cancelación de las facturas reparadas por operaciones no reales, pues dichos documentos no permiten identificar a los beneficiarios de los pagos efectuados y no constituyen un medio de pago admitido por ley.*





**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Pérdida de Cambio

# Pérdida de cambio no deducible

RTF 3978-2-2012

Si se ha anulado una operación de venta celebrada en moneda extranjera, originándose la obligación de devolver una suma de dinero en la misma moneda, no es deducible la pérdida de cambio pues no está vinculada a una operación gravada.

## Pérdida de cambio vinculada a vehículos asignados a personal de dirección

RTF 2321-2-2010

En aplicación del art. 61, inc. d) de la LIR no es deducible la pérdida de cambio correspondiente a las cuotas por pagar del arrendamiento financiero de vehículos asignados a la dirección de la empresa, cuyos gastos no son deducibles en aplicación del art. 37, inc. w), 3er. párr., de la LIR



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Llevanza de Contabilidad de Costos

# **INFORME N.º 135-2015-SUNAT/5D0000**

## **Consulta:**

Se consulta si existe la obligación de llevar Registro de Costos, tratándose de empresas de servicios, comercialización u otra actividad que no sea la producción de bienes.

## **Conclusión:**

No existe la obligación de llevar Registro de Costos tratándose de empresas de servicios, comercialización u otra actividad que no implique la producción de bienes.



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Amortización de Gastos Preoperativos

# **INFORME N.° I32-2015-SUNAT/5D0000**

## **Consulta:**

Se consulta si, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso g) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, una empresa que decide amortizar sus gastos preoperativos, puede realizarlo proporcionalmente en un plazo menor a 10 años, considerando que dicha norma hace referencia a un plazo máximo de 10 años.

## **Conclusión:**

Para fines del Impuesto a la Renta, los contribuyentes perceptores de renta de tercera categoría podrán amortizar los gastos preoperativos iniciales y los gastos preoperativos originados por la expansión de las actividades de la empresa, proporcionalmente, en un plazo menor a 10 años.



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Arrendamientos



# INFORME N.º I 33-2012-SUNAT/4B0000

Se plantea el supuesto de contratos que otorgan el derecho de superficie, por 30 años o más, cuya retribución es cancelada íntegramente al momento de su celebración y que, para efectos contables, están regidos por la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 17 Arrendamientos.

Al respecto, se formulan las siguientes consultas en relación con el Impuesto a la Renta:

- 1. ¿El reconocimiento del ingreso por parte del sujeto que otorga el derecho de superficie, generador de rentas de tercera categoría, debe efectuarse de forma lineal, durante el plazo del contrato?
- 2. ¿El reconocimiento del gasto por parte del sujeto que paga el derecho de superficie, generador de rentas de tercera categoría, debe efectuarse de forma lineal durante el plazo del contrato?

# **INFORME N.º 133-2012-SUNAT/4B0000**

## CONCLUSIONES:

1. Para efecto de determinar el momento que se reconoce los ingresos y los gastos en un contrato de superficie de conformidad con el inciso a) del artículo 57º del TUO de la LIR, debe evaluarse en cada caso concreto si la transacción originada en un contrato por el que se otorga el derecho de superficie califica como un arrendamiento operativo o no, de acuerdo con la NIC 17.

2. Si califica como arrendamiento operativo:

El sujeto que otorga el derecho de superficie, generador de rentas de 3ra. categoría, deberá reconocer la retribución cobrada al momento de celebración del contrato, como ingreso de forma lineal a lo largo del plazo del contrato, salvo que resulte más representativa otra base sistemática que refleje más adecuadamente el reparto del consumo de los beneficios económicos del uso del derecho otorgado.

2.2. El superficiario, generador de rentas de 3ra. categoría, deberá reconocer como gasto la retribución abonada de forma lineal, salvo que sea más adecuada la aplicación de otra base sistemática de distribución de los beneficios obtenidos por el derecho de superficie.

# **INFORME N.º 133-2012-SUNAT/4B0000**

CONCLUSIONES:

3. De no calificar como arrendamiento operativo:

3.1. El sujeto que otorga el derecho de superficie, generador de rentas de 3ra. categoría, reconocerá el monto recibido como un ingreso de actividades ordinarias por venta en la fecha de transferencia de los riesgos y beneficios, así como el costo computable de la propiedad arrendada.

3.2. El superficiario, generador de rentas de tercera categoría, deberá reconocer el terreno como un activo, el cual en tanto no es un bien depreciable, no dará lugar a un cargo por depreciación.



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

¿ Gasto o Costo ?

# Cambio de motores antes de su falla

RTF 10504-I-2013

La compra de motores nuevos o reparados para camiones y volquetes, a fin de sustituir los que se encuentran en uso en dichas unidades antes de que se produzca una falla en los mismos, origina un incremento en el rendimiento de aquellos más allá del estándar originalmente proyectado, por lo que no constituye un gasto de reparación o mantenimiento, sino la adquisición de un activo



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Mermas

# Acreditación de mermas

RTF 17566-8-2013

SUNAT repara el crédito fiscal del periodo debido a que la recurrente no había efectuado el reintegro del crédito fiscal correspondiente a la mortandad de aves.

Sustento legal: La no acreditación de la merma - art. 37, inc. f), de la LIR.

## **POSICIÓN CONTRIBUYENTE**

La recurrente había presentado un informe técnico que indicaba la metodología utilizada a través de cuadros en los que se apreciaba la mortandad de las aves (en cantidades y porcentajes), tanto en la etapa de levante como en la de postura, el diagnóstico o causa de las muertes y, finalmente, se establecían indicadores normales de mortandad, concluyendo que la mortandad de las aves se encontraban dentro del rango.

# Acreditación de mermas

RTF 17566-8-2013

## POSICIÓN TF

Se confirmó el reparo señalando que los informes sustentatorios de las mermas por mortandad, no solo deben indicar que se encuentran dentro de los indicadores normales, sino deben consignar las pruebas realizadas para sustentar ello, como por ejemplo, el detalle de las condiciones en las que se realizaron las evaluaciones o la forma en la que se determinó los indicadores normales de mortandad que pueden variar por las características particulares de cada empresa (lugar de los galpones, alimentación de las aves, entre otros), etc.





**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACIÓN – ESTADOS FINANCIEROS –  
AUDITORÍA

# Causalidad

# Gastos en Centro Minero: Causalidad

RTF 21753-II -2012

**TRIBUNAL FISCAL:** Determinó lo siguiente:

**Gastos por traslado, alimentación y alojamiento de efectivos del Ejército:**

- Por convenio suscrito con el Ejército en 1992 la recurrente se obligó a asumir los gastos de mantenimiento, reparación, etc., del vehículo militar para el traslado de los efectivos de resguardo que se le asignarían, así como los gastos de alimentación y alojamiento de ese personal.
- Dicho documento no acredita por sí solo si lo acordado entre las partes se llevó a cabo efectivamente y si ello subsistió hasta el ejercicio fiscalizado (2000).
- Tampoco se acreditó el destaque o asignación del personal del Ejército, la prestación efectiva del servicio de resguardo, el número del personal asignado, el horario, turno, roles y períodos de los servicios prestados, de modo de poder verificar la proporcionalidad del gasto de alimentación y alojamiento.
- El convenio no contempla la obligación de proporcionar vehículos para la prestación del servicio de seguridad.

# Gastos en Centro Minero: Causalidad

RTF 21753-II -2012

**TRIBUNAL FISCAL:** Determinó lo siguiente:

- **Gastos por traslado y alimentación del personal de la Policía Nacional:** No están respaldados por documentación (acuerdos, órdenes de servicios u otro documento) que permita verificar que se pactó la prestación de los servicios de resguardo y vigilancia, sus condiciones y las obligaciones de las partes.
- **Gastos de alimentación y transporte dentro de la mina del personal de la empresa de servicios de vigilancia:** Aun cuando el contrato contemplaba que la empresa minera debía cubrir los gastos de transporte y alimentación dentro de la mina de ese personal, no está acreditado si lo acordado se llevó a cabo, pues no se sustentó documentariamente la asignación del personal, el número de personas que prestaron el servicio, los horarios, turnos, roles y períodos en que se habrían prestado los servicios, a fin de verificar la proporcionalidad de los gastos.

iii **GRACIAS !!**



**CÍRCULO TRIBUTARIO**  
TRIBUTACION – ESTADOS FINANCIEROS -  
AUDITORÍA

**E-Mail: [rgrandym@circulotributario.com](mailto:rgrandym@circulotributario.com)**

**<http://circulotributario.blogspot.com>**

**Cel. : 997-375-474**

**<https://www.facebook.com/circulo.tributario>**