



**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES,  
ECONÓMICAS Y FINANCIERAS  
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD  
CON MENCIÓN EN FINANZAS**

**TESIS**

Los gastos de representación en la determinación del impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016

**PRESENTADO POR**

Canteño Argume, Allison Sinthel

Mere Flores, Elton Andrei

Padilla Suxe, Maria Rosalin

**ASESOR**

Mejía Ramírez, Francisco Vicente

**Los Olivos, 2019**



**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES, ECONÓMICAS Y  
FINANCIERAS  
ESCUELA PROFESIONAL DE CONTABILIDAD  
CON MENCIÓN EN FINANZAS**

**TESIS**

Los gastos de representación en la determinación del impuesto a la renta anual en  
una empresa comercial de SMP, en el 2016

**PARA OPTAR EL TÍTULO PROFESIONAL CONTADOR  
PÚBLICO**

**PRESENTADO POR:**

Canteño Argume, Allison Sinthel

Mere Flores, Elton Andrei

Padilla Suxe, María Rosalin

**ASESOR:**

Mejía Ramírez, Francisco Vicente

**Los Olivos, 2019**

## **DEDICATORIA**

A nuestras familias, por su apoyo constante y por ser nuestro soporte e impulso para lograr nuestras metas.

## **AGRADECIMIENTOS**

A Dios, por guiarnos y permitirnos terminar con nuestro objetivo.

A nuestros padres, por su amor incondicional, su esfuerzo y su apoyo constante a lo largo de nuestra carrera universitaria y de nuestras vidas.

Finalmente, nuestro más sincero agradecimiento a nuestro asesor por compartimos su conocimiento y guiarnos para la realización de la investigación.

## RESUMEN

La presente investigación titulada “Los Gastos de Representación en la determinación del Impuesto a la Renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016” tiene como principal problemática el incorrecto tratamiento de los gastos de representación para la determinación del impuesto a la renta, dichos gastos fueron reconocidos sin tomar en cuenta que el fisco ha establecido un límite anual para éstos, además de cumplir con ciertos principios de carácter cualitativo. Esto se origina debido al desconocimiento respecto a leyes y normas de carácter tributario.

En este sentido, el presente trabajo se planteó como objetivo general; explicar de qué manera los gastos de representación intervienen en la determinación del impuesto a la renta, la esencia de la presente investigación es la de mostrar el correcto tratamiento contable y tributario de dichos gastos en una compañía, y de ésta manera definir la correcta base imponible para el cálculo del impuesto a la renta anual según las normas contables establecidas y las normas tributarias vigentes a la fecha de la investigación, ya que muy a menudo éstas normas tienden ser modificadas.

A este respecto, el enfoque de la investigación fue cualitativo, de tipo descriptivo, se utilizó el método de la observación verificando el proceso de contabilización de un comprobante de gasto de representación, así mismo, se utilizó la técnica de análisis documental sobre los registros contables mencionados a lo largo de la investigación a fin de determinar la correcta base para el cálculo del impuesto a la renta.

**Palabras clave:** gastos de representación, Impuesto a la renta, Principio de causalidad, Principio de devengado y límite de gasto de representación.

## **ABSTRACT**

The present investigation titled "The Expenses of Representation in the determination of the annual Income Tax in a commercial company of SMP, in 2016" has as main problem the incorrect treatment of the Representation Expenses for the determination of the Income Tax, These expenses were recognized without taking into account that the Treasury has established an annual limit for these, in addition to complying with certain principles of a qualitative nature. This originates due to ignorance regarding laws and regulations of a tax nature.

The present research work has the objective of explaining how the Representation Expenses intervene in the determination of the income tax, the essence of the present investigation is to show the correct accounting and tax treatment of said expenses in a company, and in this way define the correct tax base for the calculation of the Annual Income Tax according to the established accounting standards and the tax regulations in force at the date of the investigation, since very often these rules tend to be modified.

The focus of the research was qualitative, descriptive, the observation method was used, verifying the accounting process of a representation expense voucher, and the documentary analysis technique was used on the accounting records mentioned throughout. of the investigation in order to determine the correct basis for the calculation of the Income Tax

**Key words:** Representation expenses, Income tax, Causality principle, Accrual principle and representation expense limit.

# CONTENIDO

DEDICATORIA.....	ii
AGRADECIMIENTOS.....	iii
RESUMEN.....	iv
ABSTRACT.....	v
LISTA DE TABLAS.....	viii
LISTA DE FIGURAS.....	ix
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO Y FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.....	3
1.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA.....	4
1.2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA.....	6
1.2.1. Problema general.....	6
1.2.2. Problemas específicos.....	6
1.3. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	7
1.3.1. Objetivo general.....	7
1.3.2. Objetivos específicos.....	7
1.4. JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA.....	7
1.4.1. Justificación.....	7
1.4.2. Importancia.....	8
1.5. ALCANCES Y LIMITACIONES.....	9
1.5.1. Alcances.....	9
1.5.2. Limitaciones.....	9
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO.....	10
2.1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN.....	11
2.1.1. Antecedentes Internacionales.....	11
2.1.2. Antecedentes Nacionales.....	12
2.2. BASES TEÓRICAS.....	14
2.2.1. Renta.....	14
2.2.2. La teoría de la renta – producto.....	18
2.2.3. La teoría del flujo de la riqueza.....	20
2.2.4. La teoría del consumo más incremento de patrimonio.....	23
2.2.5. NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias.....	26
2.2.6. Estado de resultados.....	29
2.2.7. Gasto.....	31
2.2.8. Gasto deducible.....	34
2.2.9. Gastos de representación.....	37

2.2.10. Criterios de los gastos de representación.....	42
2.2.11. Límite de los gastos de representación.....	44
2.2.12. Principio del devengado.....	46
2.2.13. Principio de causalidad.....	49
2.2.14. El retiro de bienes y el IGV de los gastos de representación.....	56
2.2.15. Uso del crédito fiscal de los gastos de representación.....	60
2.3. DEFINICION DE TÉRMINOS BÁSICOS.....	62
CAPITULO III: VARIABLES E HIPÓTESIS.....	63
3.1. VARIABLES.....	64
3.2. OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES.....	64
CAPITULO IV: METODOLOGÍA.....	65
4.1. ENFOQUE Y NIVEL DE INVESTIGACIÓN.....	66
4.2. POBLACION Y MUESTRA.....	66
4.3. TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN DE DATOS.....	67
4.4. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE DATOS.....	68
CAPITULO V: RESULTADOS Y DISCUSIÓN.....	70
5.1. RESULTADOS.....	71
5.2. DISCUSIÓN.....	80
CAPITULO VI: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	86
6.1. CONCLUSIONES.....	87
6.2. RECOMENDACIONES.....	88
REFERENCIAS.....	89
ANEXOS.....	96

## LISTA DE TABLAS

Tabla 01: <i>Operacionalización de variables</i> .....	64
Tabla 02: <i>Gastos de representación mensual – ejercicio 2016</i> .....	72
Tabla 03: <i>Relación de gastos de representación que no cumplen con el principio de causalidad</i> .....	73
Tabla 04: <i>Análisis de los gastos de representación aplicando el principio de causalidad</i> .....	74
Tabla 05: <i>Análisis de los gastos de representación aplicando el principio de devengado</i> .....	75
Tabla 06: <i>Gasto de representación que no cumple con el principio del devengado</i> .....	76
Tabla 07: <i>Análisis del límite de los gastos de representación</i> .....	77
Tabla 08: <i>Cálculo del límite de los gastos de representación</i> .....	77
Tabla 09: <i>Análisis del IGV que grava el retiro de bienes</i> .....	78
Tabla 10: <i>Resumen de reparos – adiciones permanentes</i> .....	78
Tabla 11: <i>Determinación de la base tributaria para el cálculo del Impuesto a la renta</i> .....	79
Tabla 12: <i>Resumen del Impuesto a la renta antes y después de reparos</i> .....	79

## LISTA DE FIGURAS

<i>Figura 01:</i> Base de cálculo del Impuesto a la renta .....	15
<i>Figura 02:</i> Renta Neta.....	16
<i>Figura 03:</i> Parámetros de deducción .....	17
<i>Figura 04:</i> Costo VS gasto.....	33
<i>Figura 05:</i> Gastos causales .....	36
<i>Figura 06:</i> Gastos de representación.....	38
<i>Figura 07:</i> Límite de los gastos de representación.....	40
<i>Figura 08:</i> Criterios para la deducibilidad de los gastos de representación .....	42
<i>Figura 09:</i> Principio de causalidad .....	50
<i>Figura 10:</i> Concepción del principio de causalidad.....	51
<i>Figura 11:</i> Criterios de causalidad .....	53
<i>Figura 12:</i> Causalidad.....	55
<i>Figura 13:</i> Retiro de bienes.....	57
<i>Figura 14:</i> Retiro de Bienes gravados y no gravados .....	58
<i>Figura 15:</i> Organigrama de la empresa.....	99
<i>Figura 16:</i> Flujograma de ventas .....	100

## LISTA DE ANEXOS

Anexo 01: Matriz de consistencia .....	97
Anexo 02: Reseña histórica de la empresa comercial .....	98
Anexo 03: Organigrama .....	99
Anexo 04: Flujograma de ventas de la empresa .....	100
Anexo 05: Guía de observación documental .....	101
Anexo 06: Guía de análisis documental .....	103
Anexo 07: Balance de comprobación al 31.12.2016 .....	105
Anexo 08: Estado de situación financiera al 31.12.2016.....	106
Anexo 09: Estado de resultados al 31.12.2016.....	107
Anexo 10: Balance de comprobación ajustado al 31.12.2016.....	108
Anexo 11: Estado de situación financiera ajustado al 31.12.2016 .....	109
Anexo 12: Estado de resultados ajustado al 31.12.2016 .....	110

# INTRODUCCIÓN

En la coyuntura actual, uno de los propósitos principales de una compañía es conseguir un alto posicionamiento en el mercado, siendo reconocido por sus clientes; para ello, es esencial tener excelentes relaciones empresariales con los clientes actuales y clientes potenciales, puesto que ello sin duda, se evidenciará en un mayor rendimiento económico de la empresa en el corto o mediano plazo. En consecuencia, las compañías consideran dentro de su presupuesto, una partida para los desembolsos que impulsen su imagen frente a sus clientes, convirtiéndose en un gasto necesario para generar ingresos.

En materia tributaria, estos desembolsos son calificados como “gastos de representación”, y se encuentran condicionados a límites cuantitativos y cualitativos, tal y como lo regula la Ley del Impuesto a la renta (LIR), y su reglamento, y la Ley Impuesto General a las Ventas (LIGV) y su respectivo reglamento. En este contexto, hemos analizado los aspectos tributarios más importantes de éstos gastos y su nexa con el impuesto a la renta.

La investigación será desarrollada en cinco capítulos que detallamos a continuación:

En el capítulo I, se ha planteado la problemática del trabajo de investigación y las consecuencias de ello provocadas en el contexto de la empresa, así mismo se mencionan los objetivos, los cuales serán desarrollados posteriormente en la investigación.

En el capítulo II, se desarrolla el marco teórico, el cual será el sustento de la investigación, éste incluye aportes de tesis de diferentes universidades nacionales y extranjeras con temas referidos a la presente problemática, así mismo también se hizo uso de citas textuales extraídas de libros con autores reconocidos en el ámbito tributario y contable, de igual forma se incluye jurisprudencias relevantes u observancia obligatoria del Tribunal Fiscal.

En el capítulo III, se determina la variable dependiente e independiente, la operacionalización de las mismas y los indicadores evaluados.

En el capítulo IV, se ha planteado el diseño metodológico de la investigación, así como, el procedimiento del muestreo y las técnicas de recolección de datos empleadas para luego indicar el procesamiento estadístico y análisis de los mismos.

En el capítulo V, se muestran los resultados obtenidos de la investigación, así como un caso práctico para una mejor comprensión y la discusión de ambos.

Y por último en el capítulo VI, se finalizó con las conclusiones y las recomendaciones para la investigación.

# **CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO Y FORMULACIÓN DEL PROBLEMA**

## 1.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA

Hoy en día, resulta fundamental que las empresas se encuentren posicionadas en el mercado y sobre todo que sean reconocidos por sus clientes como una buena opción de compra. No hay sector en el país que no sea competitivo, y es por ello que las empresas se encuentran casi en la obligación de establecer políticas dentro de sus instalaciones que ayuden a promover sus productos o sus servicios frente a sus clientes.

Es así, que las empresas tratando de prolongar el vínculo con sus clientes los atienden con presentes, invitaciones a almuerzos o a cenas, entre otros. Estas actividades, pretenden conseguir rendimiento económico para la empresa ya sea inmediato o a corto plazo. A este tipo de operaciones se denominan gastos de representación, los cuales se encuentran regulados dentro del marco de la Ley del Impuesto a la renta y su reglamento.

Asimismo, los gastos de representación cuentan con un límite anual aceptado por la Administración Tributaria, el cual debe ser calculado en base a sus ventas anuales. Es importante mencionar que muchas compañías utilizan los gastos de representación como un “mediador” entre su empresa y las operaciones que realice con sus clientes, ya que estos gastos están directamente relacionados con los mismos, considerando también que la normativa así lo permite (hasta cierto límite).

Para tal efecto, la empresa comercial objeto de estudio tiene como actividad principal la importación y comercialización de caucho natural, caucho sintético e insumos químicos, luego de una serie de inconvenientes internos en la empresa y un cambio sorpresivo del equipo de ventas a mediados del 2016, las ventas disminuyeron notablemente respecto del 2015.

Es así, como la lenta adaptación del nuevo equipo de ventas ocasionó la pérdida en la cartera de clientes, ya que el sector en el que se encuentra la empresa es muy competitivo, todo ello ocasionó que por meses no se cumpliera la meta mensual de las ventas, y por ende tampoco se alcanzó la meta anual.

Este fue el motivo por el cual la gerencia de la empresa decidió buscar alternativas que la hicieran diferente a otras empresas del mismo rubro, alternativas que le permitieran nuevamente despertar el interés de los clientes en su marca (fidelizarlos nuevamente) y adicionalmente, captar nuevos clientes.

Decidiendo entonces que, se implementarían en un corto plazo mejoras internas y externas en la empresa para lograr su objetivo, entre las mencionadas mejorías, una de ellas sería renovar las relaciones con sus clientes brindándoles mayor atención mediante obsequios, almuerzos, entre otros; y así mismo incrementar su cartera de clientes, basándose en lo antes mencionado.

Como lo mencionamos líneas arriba, los gastos de representación solo serán reconocidos como tal, siempre que cumplan con los criterios cualitativos y cuantitativos regulados en la Ley del Impuesto a la Renta. Sin embargo, éstos criterios fueron los que la empresa no tomó en cuenta al momento de efectuar desembolsos para realizar obsequios y brindar agasajos a sus clientes, asimismo, cometió muchos errores al reconocer un gasto de representación como tal, dedujo gastos y tomó crédito fiscal de comprobantes de pago que hacían referencia a cenas, almuerzos y bienes que no fueron para atender a los clientes, por ende la empresa deberá realizar un análisis respecto a éste gasto y determinar, considerando la normativa, si los gastos serán deducibles, o si por el contrario serán reparados, es decir, adicionados en la declaración jurada anual del impuesto a la renta.

A continuación, una lista de los errores sobre gastos de representación encontrados:

- Se contabilizaron facturas por gastos de almuerzos, cenas, entre otros gastos personales de los gerentes como gastos de representación.
- Se contabilizó como gastos de representación retiros de mercadería y suministros de la empresa que no eran destinados a los clientes, si no, para las esposas de los gerentes, personal de la empresa, etc.
- Las facturas de desayunos, almuerzos o cenas con los clientes no contenían una lista de las personas que asistieron, ni el motivo de la reunión.

- No se archivaba documentación que sustentara el gasto, como cargos de entrega, entrega de cotizaciones, correos de coordinación, fotos, etc.
- Se contabilizaba un gasto de representación correspondiente a un mes, en otro.
- No existe un personal encargado de llevar un control sobre el gasto.
- No se tomó en cuenta el límite permitido para el gasto.
- Se utilizó crédito fiscal indebido.

Todo gasto de representación en el que la empresa haya incurrido que no cumpla con los criterios que la normativa al respecto advierte, serán considerados gastos no deducibles, es decir no serán aceptados para deducir renta en el periodo, por ende, deberán ser adicionados vía declaración jurada anual para realizar un cálculo correcto del impuesto a la renta del periodo, generándose un impuesto mayor a pagar, lo cual resulta siendo consecuencia del desconocimiento de la norma, y del desmedido uso de este gasto.

Lo antes mencionado, es un escenario frecuente en distintas compañías y teniendo en cuenta que éste gasto es una “estrategia” necesaria, utilizada para la realización de una venta, la investigación pretende ofrecer recomendaciones para utilizar correctamente los gastos de representación y logren evitar contingencias con la Administración Tributaria.

## **1.2. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA**

### **1.2.1. Problema general**

¿De qué manera los gastos de representación intervienen en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016?

### **1.2.2. Problemas específicos**

PE1: ¿Cuál es la importancia de la aplicación del principio de causalidad de los gastos de representación en la determinación del impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016?

PE2: ¿Cuál es el alcance de la aplicación del principio de devengado de los gastos de representación en la determinación del impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016?

PE3: ¿Cómo la aplicación del límite de los gastos de representación interviene en la determinación del impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016?

### **1.3. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **1.3.1. Objetivo general**

Explicar de qué manera los gastos de representación intervienen en la determinación del impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.

#### **1.3.2. Objetivos específicos**

OE1: Describir la importancia de la aplicación del principio de causalidad de los gastos de representación en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.

OE2: Describir el alcance de la aplicación del principio de devengado de los gastos de representación en la determinación del impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.

OE3: Describir cómo la aplicación del límite de los gastos de representación interviene en la determinación del impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.

### **1.4. JUSTIFICACIÓN E IMPORTANCIA**

#### **1.4.1. Justificación**

La presente investigación se fundamentará en la importancia de analizar los criterios cualitativos y cuantitativos para la deducibilidad de los gastos de

representación y de esta forma las empresas de cualquier sector conozcan las contingencias que podrían evitarse teniendo en cuenta cual es la correcta aplicación estos criterios.

Asimismo, buscamos que las empresas implementen medidas de control sobre el desembolso destinado a estos gastos. En este sentido, la investigación describirá la importancia del principio de causalidad en la deducibilidad de los gastos de representación, a fin de brindar el tratamiento correcto de los gastos que no cumplan con el mencionado principio.

Por otro lado, describirá cual es el alcance de reconocer y aplicar de manera adecuada el principio de devengado sobre los gastos de representación para la posterior deducción de los mismos.

Y, por último, explicará como la aplicación del límite de los gastos de representación intervienen en la determinación del impuesto a la renta.

#### **1.4.2. Importancia**

La importancia del presente trabajo de investigación se encuentra en explicar cuál es la forma correcta de aplicar los criterios que debe cumplir el gasto de representación para ser deducible por completo y no presentar ninguna contingencia con la Administración Tributaria.

Asimismo, explicaremos la importancia de demostrar el destino de los gastos de representación y cómo influyen estos en la obtención de beneficios hacia la empresa. Por otro lado, este trabajo permitirá recomendar medidas preventivas tributarias que sean de fácil aplicación para el personal de las empresas, y que no se contrapongan a la aplicación de los principios del devengado y causalidad, permitiendo que las empresas deduzcan los gastos de representación cuando corresponda, originando con ello una determinación correcta del Impuesto a la renta anual.

En la investigación se han manifestado los principales errores que se comenten al reconocer un gasto de representación, esto nos permitirá sugerir medidas que

busquen prevenir alguna contingencia con la administración tributaria, además servirá también para que la compañía emplee una política con respecto al gasto. Del mismo modo, esta investigación servirá como orientación para las empresas que realicen operaciones semejantes.

## **1.5. ALCANCES Y LIMITACIONES**

### **1.5.1. Alcances**

La presente investigación ha sido desarrollada a partir de la problemática de una empresa comercializadora de caucho natural, caucho sintético e insumos químicos en el distrito de SMP, la cual tiene como propósito brindar la mejor solución, además de sugerir cambios dentro de las políticas internas de la empresa para evitar futuras eventualidades negativas, no obstante, consideramos que también podría ser utilizada para investigaciones futuras de tipo similar, refiriéndonos, con esto último a que en esta investigación se consideraron factores propios de la empresa, como la “importancia” de este gasto para la empresa, las ventas mensuales, el proceso de venta, entre otros.

### **1.5.2. Limitaciones**

Para realizar la investigación se presentaron las siguientes limitaciones:

- Insuficiente bibliografía, puesto que la mayoría de autores referían lo mismo respecto al tema, o citaban la normativa tributaria, existen muy pocas obras que sean análisis propios de los autores.

## **CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO**

## **2.1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN**

A lo largo de los años se han venido realizando investigaciones sobre los gastos deducibles y no deducibles y la incidencia que ello pueda generar dentro los estados financieros y en el cálculo del impuesto a la renta anual dentro del Perú.

Cabe recalcar que no solo en este país se realizan estudios sobre los gastos antes mencionados, si no también se han realizado estudios similares en el extranjero, en donde observamos que en las empresas extranjeras también realizan desembolsos con el fin de atender a sus clientes para mantener buena relación con ellos, por su parte dichos países tienen un tratamiento distinto al que se le da en este país.

### **2.1.1. Antecedentes Internacionales**

Indicamos que en la Universidad Politécnica Salesiana Ecuador se encuentra registrada la tesis “Evaluación Tributaria de los Gastos Deducibles para el Impuesto a la renta, del ejercicio fiscal 2010, aplicada a una Empresa de Producción y Comercialización de Muebles de Madera, Caso Vitefama” cuyos autores son Ávila Ávila, Nelly Rosario y Cusco Hernández, Tania Elizabeth de cuyo trabajo se puede concluir en lo siguiente, la tesis tuvo como objetivo realizar una evaluación tributaria dentro de una empresa con el propósito de que ello les facilitara las razones por las cuales la empresa no habría hecho uso correcto de los recursos legales que les permitiera realizar una correcta determinación del Impuesto a la renta.

Dentro de esta evaluación tributaria, se realizaría un importante y minucioso análisis a los gastos de la empresa, y ello les permitiría no solo alcanzar el objetivo ya mencionado, si no también, les permitiría hallar las inconsistencias entre la práctica y la teoría, es decir, entre lo hecho por la empresa y lo que mencionan la normativa, es así, que esto le brindaría a la empresa la ventaja de poder ajustar sus prácticas a las leyes y normas que reglamentan la relación entre los gastos deducibles y la correcta determinación del Impuesto a la renta.

Para la realización de la investigación se apoyó en la Ley del Régimen Tributario Interno, lo que aquí en este país sería la Ley del Impuesto a la renta y su reglamento, los cuales para ambos países determina gastos deducibles, límite de gastos, gastos prohibidos, etc.

Es así, que se determinó que las empresas en general, deberían contar con una planificación tributaria que le permita al contribuyente contar con un proceso compuesto por actividades permitidas por las Leyes que le faciliten a la empresa cumplir correctamente con ellas aminorando cualquier tipo de inconsistencias y reduciendo impuestos.

Es importante mencionar que esta medida no solo debería tomarse en cuenta en países como Ecuador o Perú, ya que en la actualidad suceden casos como el de Vitefama, en los que por desconocimiento y no contar con una correcta planificación las empresas no cumplen con las Leyes y siempre terminan con una carga impositiva mayor a lo que se esperaba. (Ávila y Cuzco, 2010).

### **2.1.2. Antecedentes Nacionales**

Del resumen de Alvarado y Calderón (2013) en su tesis “Los gastos no deducibles tributariamente y su incidencia en el Estado de resultados de la Distribuidora R&M E.I.R.L. La Libertad -Trujillo 2012”. Se extrae de la tesis que tuvo como objetivo estudiar la incidencia de los gastos que no son aceptados tributariamente en el estado de resultados de una empresa de la ciudad de Trujillo.

Es por ello que los autores realizaron un análisis a los estados financieros de la empresa y a la normativa que se refiere a los gastos no deducibles, es así que se determinó que la empresa carecía de personal correctamente capacitado que pudiera afrontar, interpretar y emplear adecuadamente el marco normativo en materia tributaria.

Igualmente, la empresa no cuenta con una política fiscal apropiada y por otro lado se considera que existen muchos gastos condicionados al cumplimiento de

criterios cualitativos y cuantitativos para ser deducibles lo cual también resulta ser un impedimento para que el personal a cargo pudiera interpretar adecuadamente las normas respecto a gastos deducibles.

Por ello se puede concluir en que al igual que lo antes mencionado, ésta, así como todas las empresas en general de cualquier sector, deberían contar con un adecuado planeamiento tributario cuyo objetivo principal debe basarse en gestionar oportunamente sus gastos y de esta manera se prevengan contingencias tributarias.

Adicionalmente, el planeamiento en mención también debería incluir capacitaciones constantes al personal contable en temas tributarios con la cual el personal adquiriera las herramientas necesarias para hacer frente a la interpretación y correcta aplicación del marco normativo del Impuesto a la renta y los gastos deducibles y no deducibles.

Por su parte, Calixto y De la Cruz (2013) en su tesis “Los gastos deducibles y no deducibles y su incidencia en el resultado contable y tributario de la empresa de Transporte El Milagro de Dios S.R.L. del distrito El Milagro en el período 2012” cuyo objetivo general fue demostrar que los gastos deducibles y no deducibles inciden generando diferencias temporales y permanentes negativas entre el resultado contable y tributario de la empresa.

Los autores señalan la falta de conocimiento para la realización de los diferentes gastos generados por la empresa, entre ellos los gastos de representación, debido a que en ocasiones no pueden sustentar con documentos para respaldar la deducibilidad.

Es importante mencionar que consideran el principio de causalidad como el primer requisito aplicable para la deducción de los gastos, señalando que después de haber determinado que cumplen este principio, recién se puede verificar los demás requisitos establecidos para cada gasto según las normas tributarias.

Los autores concluyen que el incumplimiento de los principios y el límite que deben cumplir los gastos en los que incurre la empresa, entre los cuales se encuentra los gastos de representación propios del giro del negocio, tienen como consecuencia excesos que son considerados no deducibles generando adiciones al resultado contable, y siendo estas diferencias de tipo permanente, no serán aceptadas tributariamente ni en el periodo que se ha incurrido el gasto, ni en posteriores.

Por ello, recomiendan que la empresa capacite permanentemente al área de Contabilidad a través de charlas, cursos, talleres o seminarios sobre tributación, para cumplir con las obligaciones formales y sustanciales de los tributos a los que esta afecta la empresa, también recomienda implementar un manual de procedimientos para la ejecución de los gastos verificando que se cumplan los criterios para la deducción de los mismos.

## **2.2. BASES TEÓRICAS**

A continuación, presentaremos un análisis sobre las teorías de los diferentes autores sobre las variables de la presente investigación, con las cuales el objetivo es lograr explicar cómo los gastos de representación intervienen en el cálculo del IR.

### **2.2.1. Renta**

Hoy en día es importante que las empresas, sin importar el sector en el que se encuentren, conozcan y comprendan el correcto significado de “renta”, ya que no sólo es sinónimo de ingreso, su significado también está relacionado a otros temas igual de importantes.

Respecto al significado de renta, Pacherres (2009) refiere lo siguiente:

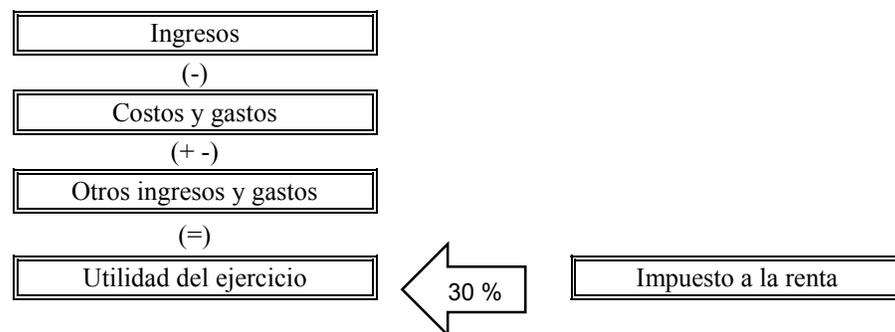
Uno de los aspectos medulares en la configuración del Impuesto a la renta es el concepto de renta que se adopte para efecto de la aplicación del mismo, ya que este constituye el aspecto material del supuesto de hecho o el objeto sobre el que recae el impuesto. La doctrina tributaria a propósito de la calificación de determinados ingresos como renta imponible, ha acuñado básicamente a tres teorías de renta, las mismas que difieren esencialmente entre una u otra por la amplitud en cuanto a la

incidencia del Impuesto a la renta respecto de la totalidad de riqueza habida en el patrimonio de un sujeto. Es decir, determinados conceptos califican como renta para una teoría y no para otra. (p.9).

Lo que afirman los autores es que para que se constituya el Impuesto a la renta, primero se debe tener en claro el concepto del mismo para poder interpretar, analizar y aplicarla correctamente. Asimismo, hace mención que, para ello, existen tres teorías las cuales explican cuáles y que tipos de ingresos de una persona natural o una persona jurídica calificarían como renta dentro de su concepto, es importante mencionar que la calificación de renta varía entre una teoría y otra.

Por otro lado, Effio y Bassauri (2013) proponen “el impuesto a la renta está estructurado para ser aplicado sobre los resultados del ejercicio, es decir después de haber deducido a los ingresos, los costos y gastos del periodo.” (p.274).

Lo que manifiestan los autores es que la configuración del impuesto a la renta se puntualiza calculándose de los resultados del ejercicio (vea la figura 01), el que a su vez será determinado en cuanto se deduzcan todos los costos y gastos propios del giro del negocio de la empresa a los ingresos que se obtengan dentro de un periodo contable.



**Figura 01: Base de cálculo del impuesto a la renta**

**Fuente: Pacífico Editores S. A. Aplicación práctica del Impuesto a la renta. 2009**

En la figura se puede apreciar cuál es la forma adecuada de determinar la base para el cálculo del Impuesto a la renta, que para la edición del libro aún se mantenía en el 30 % de la utilidad del ejercicio, en la actualidad el Impuesto a la renta es de 29,5 % sobre la misma base.

Se entiende entonces que se le conoce renta a todo ingreso que obtengan personas naturales o jurídicas, asimismo, estos ingresos están gravados con un impuesto del mismo nombre.

El Impuesto a la renta recae sobre la renta como manifestación directa de riqueza. En tal sentido, recae sobre aquellas ganancias, beneficios o ingresos que califiquen dentro del concepto de renta dispuesto a la Ley, el cual a su vez define el aspecto material de la hipótesis de incidencia del Impuesto a la renta.

(...) Asimismo, la renta bruta es la diferencia entre el ingreso neto total menos el costo computable, en el supuesto de que los ingresos provengan de la enajenación de bienes una vez hallada la renta bruta se procede con la deducción de los gastos deducibles permitidos por Ley con el fin de hallar la renta neta sobre la cual se aplicara la tasa del impuesto (30%). (Alva M.; García J.; Hirache L.; Peña J.; Morillo M.; Calle J.; Flores J.; Ríos M.; Mamani J., 2013, p.9).

Tal y como lo manifiestan los autores el impuesto a la renta grava toda aquella grava, ganancias e ingresos que califiquen como tales para efectos del cálculo del mencionado impuesto, sin embargo, debe considerarse que el impuesto no grava directamente la renta bruta es decir los ingresos como tales, ya que a éstos se le puede deducir no solo los descuentos que se hayan concedidos, sino también se podrán deducir los costos y los gastos que hayan sido realizados durante el periodo. De esta manera, se obtendría la renta neta (vea la figura 02), la cual sería la base para el cálculo del impuesto.

<b>INGRESO BRUTO TOTAL</b>
-
Devolución, bonificaciones, descuentos y conceptos similares
=
<b>INGRESO NETO COMPUTABLE</b>
-
Costo computable
=
<b>RENTA BRUTA</b>
=
Gastos deducibles
=
<b>RENTA NETA</b>

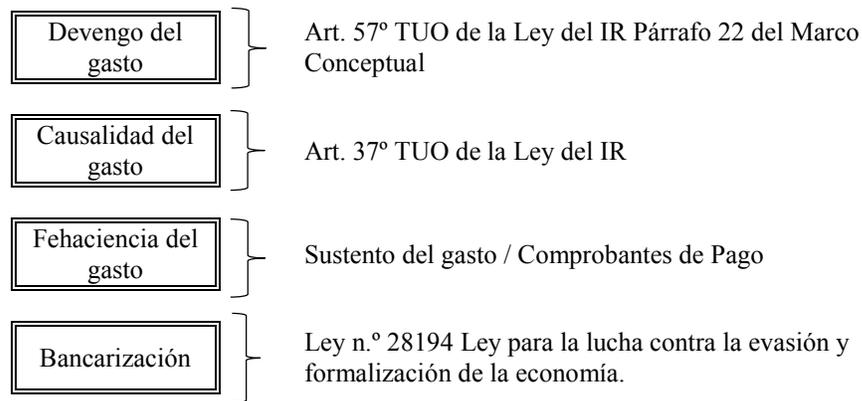
**Figura 02: Renta Neta**

**Fuente: Pacífico Editores S. A. Cierre Contable y Tributario. 2013**

En la figura podemos apreciar que a los ingresos brutos se le deberá deducir, primero los descuentos concedidos y luego los costos y los gastos propios al giro del negocio para determinar la renta neta y en consecuencia el Impuesto a la renta.

Asimismo, Hirache (2013) afirma: “todo contribuyente debe tener en consideración los parámetros de deducción aplicados por la Administración Tributaria, a fin de determinar la base imponible sobre la que se calculará el Impuesto a la renta por pagar.” (p. I-11).

Lo que el autor menciona es que la normativa tributaria en materia de gastos, nos menciona que éstos deben de cumplir una serie de “requisitos” para ser deducibles, es necesario que el gasto cumpla con absolutamente todos los requisitos ya que de no cumplir con alguno este se consideraría gasto no deducible y por ende el contribuyente no podrá beneficiarse con su deducción y el impuesto a pagar será mayor.



**Figura 03: Parámetros de deducción**

**Fuente: Pacífico Editores S. A. Determinación del Impuesto a la renta 2012 - Tercera categoría.**

En la figura se pueden apreciar los requisitos que debe cumplir un gasto para reconocerse como deducible para efectos del impuesto a la renta, estos requisitos se encuentran dentro del reglamento del impuesto a la renta y deben de cumplirse en conjunto o cuando la Ley lo refiera.

De igual manera, respecto a la relación existente entre los ingresos y los gastos, Ortega (2010) menciona lo siguiente:

Que el Impuesto a la renta o Impuesto a las Ganancias es una partida conformante del estado de ganancias y pérdidas que representan la parte que le corresponde al estado del enriquecimiento obtenido por la empresa durante el periodo. Sobre el particular, a través de las normas contables, se establece la necesidad de relacionar los ingresos y los gastos del periodo con el Impuesto a la renta, (...). (p. 1).

El impuesto a la renta, es el impuesto encargado de gravar los ingresos obtenidos por las actividades económicas que realicen dentro de este país las personas naturales o jurídicas, ya sean éstas, actividades de comercialización de productos, prestación de servicios entre otros. Es decir, grava los ingresos que pueda tener tanto un trabajador dependiente (planilla) o independiente (recibos por honorarios) o una persona jurídica (empresas).

En conclusión, el impuesto a la renta, así como lo mencionan los autores es la retribución hacia el Estado por partes de las personas naturales y jurídicas, por desarrollar transacciones económicas y generar ingresos dentro de su territorio. Es importante resaltar, que a los ingresos considerados renta y por consiguiente estar gravados con el mencionado impuesto, se le puede deducir todos aquellos gastos en que la empresa ha incurrido con el fin de generar renta, asimismo, debemos señalar que los mencionados gastos podrían ser deducibles en su totalidad, podrían ser deducibles solo hasta cierto límite, o en su defecto su deducción podría estar expresamente prohibida por Ley, adicionalmente los gastos también deben cumplir con algunos criterios cualitativos que detallaremos más adelante.

En el caso de las personas naturales dependientes e independientes el estado también les otorga el beneficio de deducción de un porcentaje aplicado directamente a la renta bruta, el cual estará “libre de impuesto”, la diferencia entre la renta bruta y la deducción será la base de cálculo del impuesto.

### **2.2.2. La teoría de la renta – producto**

El impuesto a la renta cuenta con tres teorías que explican los criterios de afectación del mencionado impuesto, es así que Effio y Basauri (2013) mencionan lo siguiente:

De acuerdo, a la Teoría de la renta – Producto, se considera renta al producto o riqueza nueva que proviene de una fuente durable en estado de explotación.

En base a esta definición, el Dr. García Mullín señala que son categorizables como rentas, los enriquecimientos que cumplan los siguientes requisitos:

- a) Sea un producto, es decir, debe ser una riqueza nueva, distinta y separable de la fuente que la produce adquiriendo individualidad económica propia.

- b) Debe originarse una fuente productora durable.
- c) Sea periódica; es decir, el producto que se obtenga puede ser factible de repetirse si la fuente es habilitada para tal efecto.
- d) La fuente sea puesta en explotación. (p.11).

Las teorías de renta son tres, sin embargo los autores mencionan que la normativa tributaria del país solo reconoce la teoría renta - producto, puesto que esta teoría refiere que se denomina renta a los ingresos que provengan de una fuente productora periódica y duradera, es decir, ésta fuente productora debe ser capaz de seguir generando ingresos en el tiempo.

De modo similar, “la teoría de la renta producto, esta teoría considera renta gravable todo ingreso recibido en forma periódica, siempre que provenga de la explotación de fuentes permanentes, tales como: capital, trabajo o la aplicación conjunta de capital y trabajo”. (Bahamonde, 2012, p. 12).

En la teoría de la renta - producto, se puede considerar como la fuente productora a los bienes, recursos, fuerza de trabajo, y asimismo el empleo de todas las anteriores en conjunto. Sin embargo, pese a que en definición la fuente en mención manifiesta que los ingresos deberían ser constantes, en la práctica, en algunas ocasiones no siempre será así, por lo tanto, en estas situaciones bastará con que se demuestre que existe una probabilidad para ello. Por su parte, respecto a la teoría renta – producto Apaza (2010) afirma:

Es la escuela clásica que elabora este concepto y considera que la renta es el producto que una fuente durable produce o puede producir periódicamente, habiendo sido habilitada racionalmente para producir beneficios.

Esta teoría tiene características fundamentales a saber:

- La renta es siempre una riqueza nueva y material.
- La renta debe provenir de una fuente productora durable.
- La fuente debe estar en estado de explotación
- El producto debe ser periódico o susceptible de serlo. (pp.20-21).

Lo que el autor afirma es que existen características que nos permiten reconocer si un ingreso es renta, no solo considerando que esta deberá producir ingresos periódicos como lo han mencionado los anteriores autores, también es importante considerar que la renta debe originarse a causa de una fuente que

siempre quede apta de proseguir generando renta, por otro lado, la fuente deberá siempre estar en condición de utilización.

Igualmente, Ruiz de Castilla (2009) mencionó: “la teoría llamada “renta-producto”, según la cual se considera renta afectable con el Impuesto a la renta a los ingresos corrientes que se obtienen como resultado de la explotación de ciertas fuentes permanentes, tales como el capital, trabajo o ambos” (p. I-1).

El autor comenta que renta, son aquellos ingresos frecuentes que resultan del aprovechamiento de los recursos el trabajo y la combinación de ambos. Asimismo, sobre la teoría de la renta – producto también conocida como la teoría de la fuente Alva (2012) expresa lo siguiente:

Esta es la más sencilla de las teorías que pretenden explicar los supuestos de afectación al pago del Impuesto a la renta. Bajo esta teoría se determina que la renta es un producto, el cual debe ser periódico y provenir de una fuente durable en el tiempo y ser susceptible de generar ingresos periódicos. (...)  
(...) También se puede mencionar que la fuente debe quedar en condiciones de seguir produciendo mayor riqueza. (p. I-2).

Existen tres teorías que nos definen que es renta, y cuáles son los ingresos que deben ser gravados por dicho impuesto, una de las mencionadas es la Teoría de la Renta - Producto, tal y como lo menciona el autor la teoría renta producto es de entre las tres, la teoría más simple, ya que ésta solo menciona que es renta todo aquella riqueza (ingreso) constante que obtenga una persona natural o jurídica y que además esta se origine por de una fuente que se mantenga productiva en el tiempo sin agotarse, además esta renta debe provenir de la actividad cotidiana del contribuyente. Por ejemplo, una empresa.

### **2.2.3. La teoría del flujo de la riqueza**

Al respecto de la segunda teoría que pretenden explicar la afectación de los ingresos con el impuesto a la renta, Apaza (2010) sostiene:

El ingreso monetario o en especie que fluye hacia el contribuyente en el periodo, a raíz de transacciones con terceros en general.

La teoría incluye:

- La renta periódica tal como la concibe la teoría de la fuente.

- Las ganancias de capital realizadas. Ganancia de capital es el incremento del valor de realización del patrimonio de una persona. Considera renta a este tipo de ganancias en el momento de su realización. Esto trae aparejado que las ganancias son más irregulares que si se hubiera gravado a través de las diferentes etapas de formación.  
(...) vale señalar que en este tipo de rentas la fuente se agota al generarlas.
- Ingresos de naturaleza eventual
- Ingresos accidentales
- Ingresos a título gratuito. (p.25).

La segunda teoría de renta la define como un ingreso que llega hacia el contribuyente, sin importar si éste último se ocupó o no en que esto sucediera, además la renta es consecuencia de realizar operaciones con terceros, cabe indicar que a diferencia de la primera es que la fuente de origen de la renta se agota al producirlas. Del mismo modo, Bahamonde (2012) manifestó:

Esta teoría considera renta gravable a todo beneficio económico que fluye al contribuyente proveniente de operaciones con terceros en un periodo determinado. Estos ingresos pueden ser periódicos o accidentales. En este concepto además de la renta producto, se incluyen:

- Ganancias de capital. - Son los ingresos obtenidos por la enajenación de bienes de capital hacia un sujeto.
- Ingresos eventuales. - Se trata de ingresos cuya ocurrencia es ajena a la voluntad del contribuyente que las recibe.
- Ingresos a título gratuito. - Se encuentran comprendidos los ingresos obtenidos por donaciones, herencias y similares.

Es de vital importancia que solo se considerará renta si es el ingreso proviene de operaciones con terceros. En tal sentido, no será renta los ingresos provenientes de mandato legal, tales como condonaciones, subsidios y otros beneficios tributarios o económicos que conceda el Estado a los particulares con fines de promover la actividad empresarial. (pp. 12-13).

Esta teoría que indica que se considerará renta a todo aquel ingreso que sea constante o accidental, que se origine por realizar una operación con un tercero y que además no provenga de un beneficio económico que otorgue el Estado por ejemplo los ingresos que pueda tener una empresa por la restitución de derechos arancelarios llamado Drawback, el cual es un mecanismo creado por el Estado que impulsa el dinamismo empresarial en el país.

Asimismo, respecto a lo antes mencionado también es importante resaltar que “En la legislación de la Ley del Impuesto a la renta no hay un artículo específico

que regule esta teoría, ello a diferencia de la teoría renta producto que se ha descrito anteriormente y que sí tiene un referente normativo” (Alva, 2012, p.I-2).

Esta teoría no se limita solo a las rentas que estén dentro de la definición de la primera teoría, si no también incluye a las rentas que sean obtenidas por realizar transacciones con terceros como los intereses o aquellas que se hayan obtenido ocasionalmente como las ganancias de los juegos de azar o llevarse la lotería. Por otro lado tal como lo menciona el autor la normativa tributaria del país no acoge en sus artículos la segunda teoría que explica la afectación de los ingresos con el Impuesto a la renta así como si lo tiene la primera teoría el cual se encuentra en el artículo 1° de la Ley del Impuesto a la renta, asimismo, en relación a lo mencionado, Ruiz de Castilla (2009) propone: “en la Política Fiscal se ha desarrollado la teoría denominada “flujo de riqueza”, según la cual dentro del ámbito de aplicación del Impuesto a la renta se encuentra todo beneficio que obtiene una persona natural o empresa”. (p. I-2).

Lo que el autor menciona sobre esta teoría es que se debe considerar renta a todo aquel beneficio económico que obtengan los contribuyentes, adicionalmente, la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (Sunat), con respecto a la definición de renta en base a la segunda teoría nos menciona:

Una de sus características es que para que la ganancia o ingreso derivado de operaciones con terceros califique como renta gravada debe ser obtenida en el devenir de la actividad de la empresa en sus relaciones con otros particulares, en las que los intervinientes participan en igualdad de condiciones y consienten el nacimiento de obligaciones. (Informe N° 252-200-SUNAT/2B0000, p.1). (2005, pág. 1)

Según los autores antes mencionados, la teoría flujo riqueza indica que debe considerarse renta a todos aquellos ingresos que se obtengan de manera accidental (es decir, los ingresos que se producen de modo indiferente a la intención del contribuyente) o los ingresos que no sean habituales (es decir, no son ingresos que se originen de la actividad diaria del contribuyente) por ejemplo:

- Ganarse un premio económico en un sorteo por ejemplo un premio de lotería.
- Las ganancias de capital, por ejemplo, la venta de acciones.
- Las ganancias por enajenación (transferencia) de bienes, por ejemplo, la venta de un inmueble.

Del mismo modo, cabe resaltar que en esta teoría no importa que el ingreso provenga de una fuente dispuesta de seguir produciendo ingresos constantes o estables como la primera teoría, es más, lo último mencionado resulta siendo la diferencia más resaltante entre ambas teorías, en la teoría en mención la fuente se consume al generar la renta.

#### **2.2.4. La teoría del consumo más incremento de patrimonio**

En relación a la tercera y última teoría que definen la afectación de la renta con el Impuesto a la renta, Apaza (2010) refiere:

La renta es igual al valor del consumo más el incremento patrimonial registrado en el periodo, sea por incorporación de nuevos bienes o por la simple valorización de nuevos bienes o por la simple valorización de los ya existentes.

O sea que integran en el concepto:

- Monto recibido de terceros en el periodo.
- Bienes y servicios producidos y consumidos por el propio contribuyente.
- Renta presunta de los bienes durables de consumo.
- Goce de actividades de descanso y recreo.
- Valorización de bienes patrimoniales o ganancias de capital no realizadas. (p. 28).

El autor afirma que se considera renta a las variaciones patrimoniales de un sujeto, sean éstas porque se integran nuevos bienes, es decir compra algún bien o se revalorizaron los que ya poseía. Adicionalmente, respecto a la variación patrimonial y su afectación con el Impuesto a la renta, Bahamonde (2012) indicó:

Ésta teoría tiene por fin gravar el integro de la capacidad contributiva, considerando renta a la suma de los consumos más el incremento del patrimonio al final del periodo.

Bajo esta teoría se gravan todos los ingresos, destacando entre estos:

- Variaciones patrimoniales: estarán gravados los cambios de valor de los bienes de propiedad del sujeto en un periodo.

- Consumo: se considera renta el monto empleado por el contribuyente para la satisfacción de sus necesidades, pues ello evidencia capacidad contributiva. (p.13).

Para poder comprender la tercera teoría de renta denominada teoría del consumo más incremento de patrimonio, obligatoriamente se deberán analizar dos categorías, éstas son como ya lo mencionamos antes, las variaciones patrimoniales y también los consumos, con la primera de determinará si se posee ingresos que nos brinde capacidad de pago o no, y la segunda, permitirán identificar si hubo o no incremento patrimonial. Del mismo modo, la doctrina tributaria también se pronuncia sobre la tercera teoría de renta afirmando:

Tratándose del criterio “consumo más incremento de patrimonio”, (...), esta postura supone un concepto de renta que tiene su centro en el individuo, y busca captar la totalidad de su enriquecimiento (capacidad contributiva) a lo largo de un periodo. (...) con el objetivo de diferenciar los distintos criterios de renta, señala que en la concepción de renta producto, el énfasis se centra en el fenómeno de producción y el eje de la imposición se encuentra en la consideración objetiva de que una fuente produce. En el criterio del flujo de riqueza, la consideración más resaltante es la del tránsito patrimonial desde los terceros al perceptor. En cambio, en el criterio de consumo más incremento de patrimonio, el individuo es el principal protagonista, las satisfacciones de que dispone, a lo largo de un periodo, son el último test de su capacidad contributiva fiscal. (Resolución Directoral N° 002-2016-JUS/DGDOJ, 2016, p.1).

El Ministerio de Justicia en su resolución directoral, refiere a que esta teoría renta comprende el total de los ingresos que logre obtener un contribuyente en el transcurso de un periodo. Por otro lado, la diferencia entre ésta y las otras dos teorías es que en particular esta teoría se refiere en el individuo, en su capacidad de pago y en los consumos que éste realice, ya que esto permitirá reconocer si hubo o no variaciones en el patrimonio. Por lo mismo, Alva (2012) menciona: “para la aplicación de esta teoría se requieren analizar básicamente dos rubros en donde se analiza si una persona cuenta o no con capacidad de pago o ingresos. Aquí se debe analizar las variaciones patrimoniales y los consumos realizados.” (p. I-3).

Para determinar la afectación al impuesto a la renta en base a esta teoría se considerarán las propiedades de un sujeto y los gastos que realice con estas propiedades que ocurran dentro de un periodo.

Del mismo modo, Ruiz de Castilla (2009) sostiene:

(...) la teoría consumo más incremento patrimonial considera dentro del ámbito de aplicación del Impuesto a la renta a ciertos hechos que más bien tienen que ver con el consumo (gasto de riqueza) y el patrimonio (posesión de riqueza). La teoría consumo más incremento patrimonial gira en torno a indicadores que, de alguna manera, revelan un flujo de renta. Si una persona realiza un acto de consumo, quiere decir que primero obtuvo ingresos y luego los empleó en la compra de bienes y servicios. (p. I-6).

En resumen, lo que el autor menciona es que lo que la tercera teoría de renta son los ingresos menos los gastos, considerando el resultado como un ahorro, el cual posteriormente se podría pasar a ser patrimonio por ejemplo un vehículo o una propiedad. Por otro lado, cabe recalcar que la variación patrimonial de la que se habla deberá ser positiva.

Sobre la tercera teoría de renta, los autores describen que ésta analiza el total del incremento en el patrimonio que posea el contribuyente dentro de un periodo señalado, y que la misma se logrará contrastando el valor del patrimonio al final de aquél periodo, sumándose a ello las nuevas posesiones que alcance, y deduciendo los consumos que haya realizado. Es decir, aquí se analizan las modificaciones en el patrimonio (los cambios del valor del patrimonio) y los consumos (gastos) que se realicen, a ejemplo podemos mencionar: la compra de una casa de playa en el año, servicio de mantenimiento anual por S/. 1 000 para efectuar la teoría, primero se definirá si los ingresos adquiridos en el ejercicio y en ejercicios anteriores han sido destinados a la compra de dicha casa y/o al desembolso por el mantenimiento.

### 2.2.5. NIC 18 Ingresos de Actividades Ordinarias

En tanto a lo que refiere las normas internacionales de información financiera NIIF, respecto a la definición de ingresos ordinarios de una entidad, Alberto (2011) señala que:

Son los flujos de entrada brutos de los beneficios económicos del periodo, los cuales surgen en el curso de actividades ordinarias de la entidad cuando esos flujos de entrada resultan en un incremento en el patrimonio diferente de los incrementos que se relacionan con las contribuciones de los participantes en el patrimonio. Incluyen solamente los flujos de entrada brutos de los beneficios económicos recibidos y por cobrar de la entidad por su propia cuenta. (p. 174).

El autor resalta que la definición de ingresos para las compañías en general según lo establecido en las normas internacionales de información financiera son producto de las actividades ordinarias realizadas en el transcurso de un periodo, muy aparte de si éstas hayan sido cobradas o no, de acuerdo al fin por la cual se constituyen las compañías que es la de generar renta, lo antes citado es fundamental para la presente investigación ya que se está tomando en cuenta además de los lineamientos de la legislación nacional, lo referido por la citada norma. Adicionalmente sobre la misma norma, Estúpiñan (2012) sostiene:

Los ingresos son incrementos en los beneficios económicos durante el periodo contable en forma de flujos que entran a la organización, o mejora de los activos o la disminución de los activos que resultaría en un incremento del patrimonio, diferente de las contribuciones de los participantes del negocio, los ingresos incluyen tanto ingresos propiamente dichos (las ventas) como las ganancias. (NIC 18). (p.57).

Lo antes expuesto por el citado autor, define los beneficios económicos como consecuencia de las actividades comerciales de la empresa, asimismo que los ingresos ordinarios de un periodo son definitivamente distintos a los que se originan por aportes de capital por parte de socios y accionistas, de igual modo, Ferrer (2012) menciona sobre esta NIC que “busca establecer tratamiento contable de ingresos provenientes de transacciones inherentes al giro del negocio y eventos efectuados por la entidad”. (p. IV-5).

De lo expuesto, en concordancia con lo antes mencionado, el autor indica que la NIC 18 brinda el procedimiento contable que debe aplicarse a las operaciones cotidianas de la empresa y además de ello también a las operaciones eventuales,

es decir a las operaciones por actividades que no son propias al giro del negocio, como un alquiler de algún espacio de la planta, o por servicios de asesoramiento para un uso eficiente de los productos que se venden, entre otros.

Por otro lado, Gutiérrez (2013) afirma:

“(…) para el reconocimiento de los ingresos en un ejercicio determinado, debe observarse en primer lugar que se haya realizado la operación que originó los ingresos, y que además de estos se haya ganado, es decir, que la empresa haya satisfecho todas las condiciones necesarias para tener derecho a los beneficios que los ingresos representan” (p. I-16).

De lo señalado, el autor refiere que, para lograr una correcta identificación de los beneficios hacia la empresa, lo que debe tenerse en cuenta es que estos beneficios ya deben ser fiables, y que aquello que lo origine ya se haya realizado correctamente y la contraparte haya quedado de acuerdo con lo realizado.

Adicionalmente, Ortega (2012) sobre el tema menciona que “es importante destacar que los ingresos pueden producirse también al ser canceladas las obligaciones. Por ejemplo, una entidad puede suministrar bienes y servicios a un prestamista en pago por la obligación de reembolsar el capital vivo de un préstamo”. (p.296).

De lo citado, el autor menciona que una empresa también debe reconocer un ingreso en los casos en los que compense una deuda (disminuya sus obligaciones) con los servicios que brinda o los bienes que comercialice.

Igualmente, sobre esta norma, el autor Mamani (2014) afirma:

En aplicación de la norma contable NIC 18, los ingresos de actividades ordinarias propiamente dichos surgen en el curso de las actividades ordinarias y por la utilización de recursos de la entidad, las mismas que adoptan una gran variedad de nombres, tales como ventas, comisiones, intereses, dividendos y regalías. Es por ello que toda empresa que realiza una actividad económica, mediante la realización de transacciones comerciales, les resulta complejo efectuar el adecuado y oportuno reconocimiento y medición de los ingresos (...). (p.IV-12).

De lo expuesto por el autor, los ingresos que una empresa origina por las operaciones habituales acogen una diversidad de denominaciones, en consecuencia, para las empresas resulta poco sencillo determinar correctamente

sus ingresos, sin embargo, la NIC 18, es una guía para proceder correctamente sobre lo mencionado.

Del mismo modo, Effio (2010) sobre los ingresos menciona:

Para efectos del Impuesto a la renta, la situación no varía mucho, pues estos ingresos deberían reconocerse cuando los mismos se hayan devengado, esto es, cuando se cumplan las condiciones señaladas en el párrafo 14 de la NIC antes indicada. Sin embargo, para efectos de IGV, la legislación de este impuesto ha establecido una serie de supuestos en los que existe la obligación de declarar y pagar el impuesto, aun cuando una venta no esté perfeccionada. Esto puede ocurrir, por ejemplo, en los casos de adelantos de dinero antes de la entrega del bien. (p.213).

El autor señala que, con el objetivo del impuesto a la renta, la determinación de los ingresos cambia muy poco, ya que se deben seguir las mismas especificaciones que menciona la norma, sin embargo, sobre el IGV, hay que recalcar que el reglamento exige el reconocimiento de las ventas, aun cuando éstas no están realizadas en su totalidad, como sucede con los anticipos de los clientes. Es así que, para ambos impuestos, es necesario tomar en cuenta lo que menciona la NIC y los reglamentos sobre estos impuestos para un correcto procedimiento.

Por otro lado, sobre esta norma, Ayala (2014) afirma:

Normalmente, el criterio usado para el reconocimiento de ingresos y actividades ordinarias en esta norma se aplica por separado a cada transacción. No obstante, en determinadas circunstancias, es necesario aplicar tal criterio de reconocimiento, por separado, a los componentes identificables de una única transacción, con el fin de reflejar la sustancia de la operación. (p.427).

De lo expuesto, el autor resume que el principio que se debe emplear para la identificación de los ingresos, debe emplearse de forma independiente por cada operación, como ejemplo el precio de un bien que incluya un servicio que se brindará posteriormente, esta NIC nos señala que el ingreso por el servicio deberá ser reconocido en proporción el servicio haya sido efectuado, es decir según el avance.

Asimismo, Hirache (2013) haciendo referencia a la norma menciona que “el nacimiento de la obligación tributaria se realizará cuando se hubiere percibido los flujos de efectivo o equivalente de efectivo o siempre que se hubiera

encontrado a disposición del beneficiario según lo establece el artículo 59° de la LIR”. (p.I-19). La autora refiere que se deben admitir los ingresos siempre que el contribuyente haya percibido efectivo o equivalente del mismo, o que éste se encuentre disponible.

Igualmente, Alva (2014) determina que “El hecho que genera el nacimiento debe haberse producido en el periodo; es decir, los ingresos se computan cuando se facturan (ventas) y no cuando se cobran (cobranzas)”. (p.213). De lo citado, el autor busca explicar que se trata de ingresos cuando estos se encuentren registrados y no cuando el cliente realice la cancelación. Por ejemplo, en el caso de venta de mercaderías, el ingreso debe reconocerse cuando los bienes han sido entregados al adquiriente y no cuando este último realice el pago por la operación.

#### **2.2.6. Estado de resultados**

Al respecto de los resultados de una empresa, Álvarez (2013) menciona:

El estado de resultados es considerado como estado financiero dinámico, ya que abarca la incidencia de las operaciones ordinarias y otras operaciones, producto de los ingresos, costos y gastos, así como la generación de ganancias y pérdidas, teniendo un significado distinto.

Por lo tanto, debe aplicarse perfectamente al principio del periodo contable y el devengado para que la información que presenta sea útil y confiable para la toma de decisiones. (p. 613).

El autor sostiene que el estado de resultados mide la incidencia que tienen las operaciones corrientes y no corrientes, como consecuencia del giro del negocio de la entidad, estimando si ésta, obtuvo utilidad o pérdida, además de la importancia de aplicar correctamente los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Ferrer (2011) sobre el mencionado estado financiero afirma “El Estado de Resultados, tiene como característica fundamental la acumulación sea de los ingresos generados o de los gastos incurridos en el ciclo económico” (p.188).

El autor manifiesta que el estado de resultados evidencia el resultado de los ingresos obtenidos dentro de un periodo deduciendo los gastos en los que

incurrió dentro del mismo, determinando así las ganancias o pérdidas de la empresa.

Del mismo modo, Irarrázabal (2010), sostiene:

El estado de resultados es un estado contable que permite conocer cómo se ha generado el resultado de una organización durante un cierto período o ejercicio. El resultado puede descomponerse en operacional y no operacional. La suma de ambos es el resultado antes de impuestos; deducido el Impuesto a la renta se obtiene el resultado. Si el resultado es positivo será una utilidad y si es negativo será una pérdida. (p. 205).

El estado de resultados, mostrará el producto de las actividades de la empresa durante un periodo contable, este último podría ser positivo o negativo.

Por su parte, Moreno (2009) señala:

El documento contable que muestra el resultado de las operaciones (utilidad, pérdida remanente y excedente) de una entidad durante un periodo determinado. Presenta la situación financiera de una empresa a una fecha determinada, tomando como parámetro los ingresos y gastos efectuados; proporciona la utilidad neta de la empresa. (p. 71).

En concordancia con lo antes mencionado, el autor refiere que el estado de resultados dará a conocer si la entidad durante un periodo logro obtener utilidades, o si por el contrario obtuvo pérdida.

De igual manera, Mendoza & Ortiz (2016) afirman:

(...) es el estado financiero que muestra cómo se han generado los ingresos y como se han causado los gastos, así como la utilidad o pérdida resultante de las operaciones de la empresa durante un periodo de tiempo determinado. Es un estado dinámico, ya que refleja una actividad. Es acumulativo, es decir, resume las operaciones de una empresa desde el primer hasta el último día del periodo contable. Este estado financiero mide el resultado de los logros alcanzados y de los esfuerzos realizados mediante la determinación de la utilidad o pérdida obtenida en un periodo determinado, relacionando los elementos que le dieron origen. (p.54).

En resumen, los estados de resultados es un estado financiero muy importante porque determina cual es la situación financiera de la empresa, si durante el periodo de tiempo ha conseguido ganancias a su favor o pérdidas.

### 2.2.7. Gasto

Respecto a los gastos Zevallos (2012) refiere lo siguiente:

Que los gastos son un conjunto de erogaciones o desembolsos con el fin de obtener un producto o servicios. Así también se dice que es un conjunto de pagos, obligaciones contraídas, consumos, depreciaciones, amortizaciones y aplicaciones atribuidas a un periodo determinado, relacionadas con las funciones de producción, distribución, administración y financiamiento. En otras palabras, lo que cuesta hacer algo. (p. 207).

De acuerdo a lo mencionado por el autor, se considera gasto a todos aquellos desembolsos que un contribuyente efectúa con el propósito de adquirir algún artículo y/o servicio, asimismo, resultado de dichos desembolsos, el contribuyente adquiere unos compromisos en un periodo determinado.

Del mismo modo, Gaytán (2011) propone: “Se reconoce un gasto en el estado de resultados cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y además el gasto puede medirse con fiabilidad (...).” (p. I-23).

El gasto se refleja en el estado de resultados de la empresa cuando éste disminuye los ingresos que se obtuvieron en un periodo, asimismo, éste también abrirá paso al aumento de las obligaciones (pasivos). Por ejemplo la adquisición de servicio de transporte de mercadería.

Por otro lado, Cossío (2010) mencionó que existen tipos de gasto:

- El gasto imprescindible: debe ser entendido como el gasto que de manera directa genera renta, que es imprescindible su erogación, es decir, que no haya posibilidad de sustraerse del gasto.
- El gasto conveniente: entendido como el gasto que resulta adecuado para la generación de renta; no obstante, estas últimas puedan no generarse por circunstancias ajenas a la empresa. Estos gastos son definidos en las políticas internas que establecen la empresa en el desarrollo de sus actividades, siendo que la propia empresa a través de su representante decide su realización. La generación de rentas se establece con posterioridad a la realización del gasto ya que este puede o no ocurrir.
- El gasto normal: es considerado gasto necesario; es el realizado normalmente o habitualmente en las operaciones comerciales. En tal sentido, se evaluará el tipo de operación que efectúa cada contribuyente para establecer la necesidad del gasto. (p. 10).

Lo que el autor refiere es que, según la necesidad del gasto, este se puede clasificar en tres grupos, el primero, el gasto imprescindible, es aquel que, si es irremplazable e indispensable para que la empresa siga generando renta por ejemplo alquiler del local de producción, el gasto de luz o el gasto de agua. El segundo, el gasto conveniente, es aquel que “colabora” en la generación de ingresos hacia la empresa, puede ser reemplazado por otro que pueda lograr el mismo fin y también podría ser ajustado, este es determinado por el mismo contribuyente y en algunos casos podrían no conseguir su objetivo (generar ingresos) por ejemplo, los gastos de representación, y por último el gasto normal, es aquel gasto habitual o necesario por ejemplo el gasto en sueldos y salarios del personal de la empresa.

Por otro lado, Robles y Montestruque (2010), adicionan dos grupos más a la clasificación anterior sobre los gastos, éstos son:

#### 2.4.-El gasto inherente

(...) serán gastos deducibles todos aquellos inherentes al ejercicio de la actividad empresarial o económica; mientras que todos aquellos gastos que no son inherentes al ejercicio de la actividad de la empresa no serán deducibles.

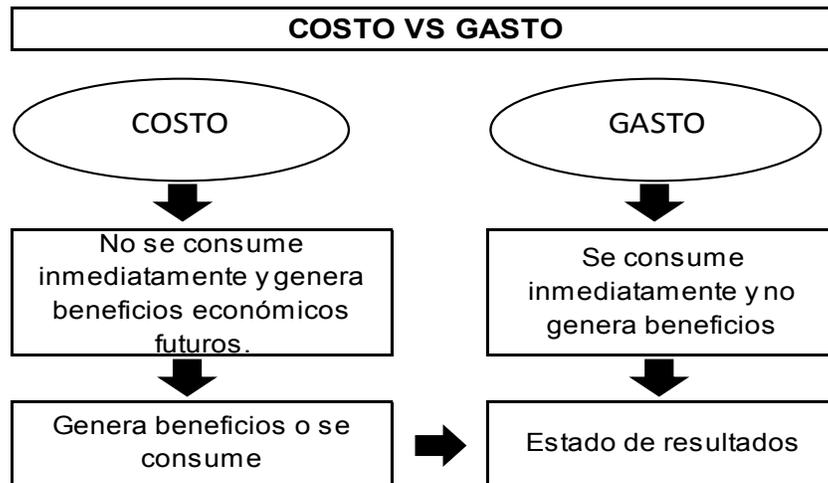
#### 2.5.- El gasto causal

Planteada en la doctrina alemana, según la cual los gastos serían deducibles cuando teniendo una conexión objetiva con la actividad productiva (causa objetiva), hayan sido realizados con la finalidad de obtener ingresos sujetos (causa subjetiva). (p.10).

Las autoras refieren a que a la clasificación de gasto (imprescindible, conveniente y normal) se le debería incluir dos grupos más los cuales son gasto inherente y gasto causal, el primero menciona que son gastos inherentes aquellos que no pueden disociarse de los ingresos ya que es parte de su materia además este gasto no depende de ningún agente externo, por ejemplo los fletes (transporte de mercadería al almacén del cliente), y el gasto causal es aquel gasto que hayan sido realizados con la finalidad de obtener ingresos, pero que lleven consigo una conexión directa con la actividad de la empresa, por ejemplo las comisiones pagadas al personal de ventas.

Por su parte, Fowler (2011) sobre gastos manifiesta “los gastos pueden implicar consumos o salidas de activos o asunciones de pasivos.” (p. 55).

De acuerdo con lo que menciona el autor, es gasto todo aquello que origine la aceptación y reconocimientos de compromisos, es decir, de las obligaciones (pasivos) y por ende el decremento del activo del contribuyente, cabe resaltar que los gastos a diferencia de los costos, se consumen de manera inmediata.



**Figura 04: Costo VS gasto**

**Fuente: El Búho E. I. R. L. El gasto, el costo y el costo computable: Análisis contable y tributario – 2013.**

En la figura se puede apreciar las diferencias entre costo y gasto. El costo no se consume de manera inmediata, en cambio el gasto si, este se refleja en el estado de resultados de manera inmediata, sin embargo, el costo se reflejará cuando este logre ser consumido.

En conclusión, según los autores existen cinco grupos que clasifican los gastos, ellos son: el gasto imprescindible, que es aquel gasto que no puede ser anulado, ya que se estaría arriesgando la generación de ingresos para la empresa. Asimismo, tenemos el gasto conveniente, este gasto que podría sufrir ajustes o inclusive podría ser reemplazado por otro con la misma naturaleza, por otro lado, este gasto será realizable siempre que el contribuyente así lo decida. Luego tenemos el gasto normal que es aquel gasto que, dentro de la actividad económica de la empresa, resulta ser cotidiano. Del mismo modo, también se tiene el gasto inherente, el cual es propio del giro del negocio y por ultimo tenemos el gasto causal, el cual es originado por la alguna operación que la empresa realice.

En consecuencia, afirmamos que el costo y el gasto no resulta ser lo mismo, ya que el costo, es el desembolso realizado para la producción de un producto, este desembolso formara parte del costo del mismo, en cambio el gasto son todos aquellos desembolsos de dinero que se originan para poner en venta el producto, y también poder distribuirlo. Asimismo, este desembolso no se incorporaría al costo de venta del producto. Para un mejor entendimiento, costo es todo aquello que se utiliza hasta la terminación del producto, y gasto todo lo posterior a la fabricación.

#### **2.2.8. Gasto deducible**

Respecto a gastos deducibles Ortega (2009) exponen “La deducción de los gastos procederá en la medida en que estos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto siempre que pueda demostrarse la relación de causalidad con las rentas gravadas.” (p. 157).

La normativa tributaria peruana, refiere que los gastos serán reconocidos como deducibles para efectos de la determinación del impuesto a la renta anual, siempre que cumplan una serie de principios y/o requisitos establecidos en la Ley del Impuesto a la renta y su reglamento, adicionalmente también se deberá demostrar ser fehaciente, es decir la veracidad de la operación, no sólo con comprobantes de pago, sino también, con correos de coordinación con el proveedor o también con informes de actividad si se trata de algún servicio prestado.

Del mismo modo, estos gastos también deberán cumplir con el principio de causalidad, una de las características cualitativas que deberán cumplir todos los gastos, el cual hace referencia de que los gastos deben guardar concordancia con las rentas generadas, por su parte, Guillermo (2008) plantea: “la empresa que requiera sustentar costo o gasto deberá contar con los comprobantes de pago que sustenten tales egresos, los mismos que deberán cumplir con los requisitos de validez exigidos por el artículo 8° del Reglamento de Comprobantes de Pago.” (p. I-17).

De acuerdo con lo mencionado por el autor, para demostrar la autenticidad de la operación, éstos deberán ser justificados con los comprobantes de pago, los cuales tienen que cumplir con la información necesariamente impresa, la información no necesariamente impresa entre otros requisitos que menciona el reglamento de comprobantes de pago en su artículo 8, por otro lado Robles (2009) manifestó:

### **3.- Bancarización**

(...) la Ley N° 28194 denominada, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía, se regulan dos temas por separado, el primero es la bancarización, y, el segundo, es el Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF). Como bien sabemos, las reglas de la bancarización tienen que ver con los gastos deducibles, y el ITF es un impuesto.

#### **3.3. Medios de pago**

(...) para que un gasto sea deducible, los pagos a proveedores se deben efectuar a través de los medios de pago establecidos por la legislación. (p. I-1).

La ley de bancarización, determina que la deducción de un gasto se determinará siempre que realice el pago a los proveedores utilizando los medios de pago ya sea, cheques, transferencias de fondos, depósito, entre otros.

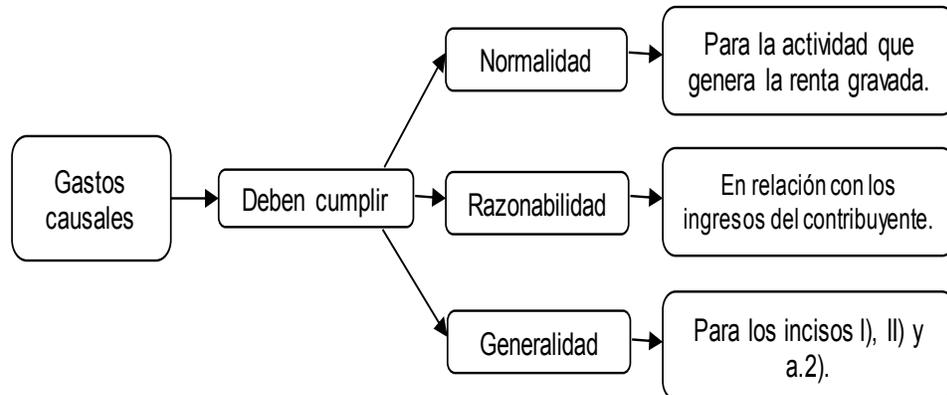
Cabe recalcar que lo antes mencionado será necesario siempre que por comprobante se superen los S/ 3 500 o los \$1 000 dólares, mientras no se presente ésta situación, hacer uso de alguno de los medios de pago mencionados líneas arriba será de manera voluntaria. Por otro lado, al respecto de los gastos deducibles, se deben analizar otros aspectos fundamentales para considerar su deducción, por ello, Alva (2009) indica lo siguiente:

- 5.1. El gasto incurrido debe ser necesario para producir y/o mantener su fuente generadora de renta. (...).
- 5.2. El gasto no debe encontrarse prohibido de manera expresa por Ley. (...).
- 5.3. El gasto incurrido debe encontrarse acreditado debidamente con documentos, comprobantes de pago y contar con documentación adicional fehaciente. (...).
- 5.4. El gasto debe cumplir con los criterios de razonabilidad, proporcionalidad y generalidad, de ser el caso. (...). (pp. I-2, I-3).

El gasto para considerarse deducible además de contar con comprobantes de pago, y de cumplir algunos criterios cualitativos también deberá ser necesario

para originar beneficio hacia la empresa, por otro lado, su deducción no deberá ubicarse en el artículo 44 de la Ley del Impuesto a la renta, ya que este artículo menciona cuales son los gastos que no serán deducibles.

Del mismo modo, Huapaya (2011) resumió los principios que deberá cumplir el gasto para ser deducible en el siguiente esquema:



**Figura 05: Gastos causales**

**Fuente: Pacífico Editores S. A. ¿Cuáles son los Principios Generales de los Gastos Deducibles? 2011**

En la figura se pueden apreciar los criterios que según la normativa tributaria deben cumplir los gastos para que se consideren gastos deducibles. Si por alguna razón un gasto no cumple estos criterios, la Administración Tributaria lo desconocerá.

La administración tributaria indica varios requisitos que un gasto debe cumplir para ser considera deducible, en el caso de que no cumpla con alguno éste no será admitido, todo lo contrario, deberá ser adicionado como un reparo tributario permanente.

Es importante señalar, que la deducción de los gastos no solo dependerá de que estos puedan ser sustentados con comprobantes de pagos si no también tienen que cumplir con la Bancarización siempre que la situación lo amerite y con el reglamento de los comprobantes de pago.

Adicionalmente, el gasto también deberá cumplir con el criterio de normalidad, razonabilidad y generalidad, con el objetivo de mostrar la causalidad del gasto.

### **2.2.9. Gastos de representación**

Por otro lado entre la clase de gastos, tenemos los gastos de representación, sobre los cuales Ortega, Pacherras y Miranda (2009) manifestaron:

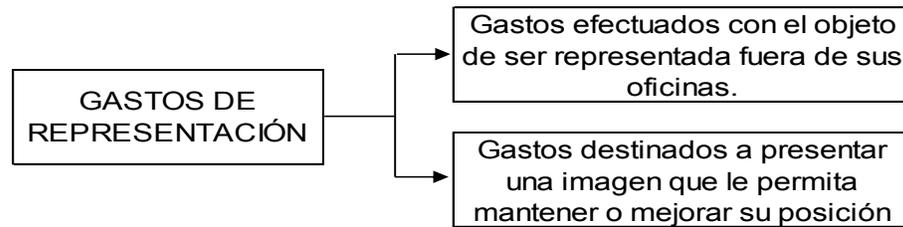
Se considera como gasto de representación a los obsequios y agasajos a los clientes. Somos de la opinión que, por los clientes habrá que comprenderse de aquellos que se enmarcan dentro del denominado “criterio de la personalización”. Es éste el rasgo diferenciador entre los gastos de representación y los de promoción o propaganda. En efecto, el gasto por representación lleva implícito un concepto de “selección” de los clientes, los cuales, según criterio vertido por el Tribunal Fiscal puede incluir tanto a clientes reales como potenciales, siempre que exista la posibilidad de su identificación. (p. 224).

Lo que el autor nos plantea en su obra es que los gastos de representación son aquellos desembolsos que un contribuyente realiza con el objetivo de atender a los clientes para tratar de alguna manera asegurar una compra por parte de ellos, asimismo, también menciona que estos gastos deben conducirse en base al “criterio de personalización” es decir, deben ser destinado exclusivamente para algunos clientes, y que éstos deben estar necesariamente identificados; ésta es la característica principal por la cual se puede diferenciar este tipo de gasto con los gastos de publicidad, puesto que estos últimos están destinado a todos los clientes sin criterio alguno y la norma tampoco exige la necesidad de identificarlos, de la misma manera en relación a los gastos de representación Picón (2011) explica:

Los gastos de representación están constituidos por todos los egresos que la empresa realice con la finalidad de mantener presente su nombre o sus productos en determinados clientes (no incluye la publicidad masiva), o para atenderlos mediante almuerzos, agasajos u obsequios. (...). Se debe tener en cuenta que los gastos de representación están constituidos por aquellos en que se incurre con el fin de mantener o mejorar la relación de la empresa con sus clientes actuales o potenciales. (p. 147).

Lo que afirma el autor, es una realidad, ya que los gastos de representación tal y como su nombre lo dice, están destinados a representar a la empresa fuera de sus oficinas, mejorando su imagen institucional mediante algún tipo de presente y/o invitación a un almuerzo, cena, etc. hacia sus clientes y a los que

probablemente lo sean. En concordancia con lo antes mencionado, Aguilar (2011) resume:



**Figura 06: Gastos de representación**

**Fuente: Pacífico Editores S. A. Implicancias tributarias y contables de los Gastos de Representación. 2011**

En la figura se puede apreciar la definición de los gastos de representación según el autor, el cual solo afirma lo que los anteriores han mencionado.

El autor afirma el objeto de los gastos de representación, así como el destino que deben tener.

Los gastos de representación tienen como objetivo mejorar y afianzar las relaciones económicas de la empresa con su consumidor, de ésta manera ellos mantengan una buena percepción de la empresa.

“Los gastos de representación los efectúa (...) una persona física que actúa fuera del local de la sede social y en representación de una organización (...). Esta actuación se refleja en gastos de agasajo o entrega de obsequios.” (Robles, 2009, p. I-4).

Los gastos en mención, deberán ser realizado por una persona con capacidad de decisión en temas de la empresa a la que represente, fuera del establecimiento de la empresa, asimismo, estos gastos se verán evidenciados en desembolsos por atenciones. Por su parte, Cossío (2008) precisa: “No se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda.” (p. A-4).

Analizando las citas anteriores, resolvemos que los gastos de representación son aquellos desembolsos que el contribuyente realiza con el propósito de brindar a sus clientes ciertas atenciones (presentes, invitaciones a almuerzos, etc.) y el resultado de estas operaciones se reflejen en beneficios económicos inmediatos o a mediano plazo. Adicionalmente, este gasto también debe buscar promover

sus productos y/o servicios frente a sus clientes, o conseguir el interés de nuevos clientes. Del mismo modo, la normativa manifiesta que la definición de los gastos de representación excluye los viáticos (gastos de viaje), y los gastos de publicidad, esto debido a que los gastos de representación se caracterizan por fundamentarse en el criterio de personalización, es decir, estas palabras, estos gastos están dedicados a clientes identificables, es decir, clientes recurrentes; en cambio, el gasto de propaganda o publicidad (Por ejemplo: un volante) está dirigido a todos, sin considerar si son o no, clientes de la empresa y por esta razón no habría modo alguno de poder identificarlos. Cabe mencionar que la norma no exige el criterio de personalización para los gastos de propaganda. Asimismo, cuando se trate de obsequios, se debe tener en cuenta que si éstos contienen el logo de la empresa serán considerados regalos con fines promocionales, puesto que el logo demostraría una publicidad directa, éstos gastos no tienen un límite anual y serán deducibles en su totalidad siempre y cuando se demuestre ser fehaciente la operación.

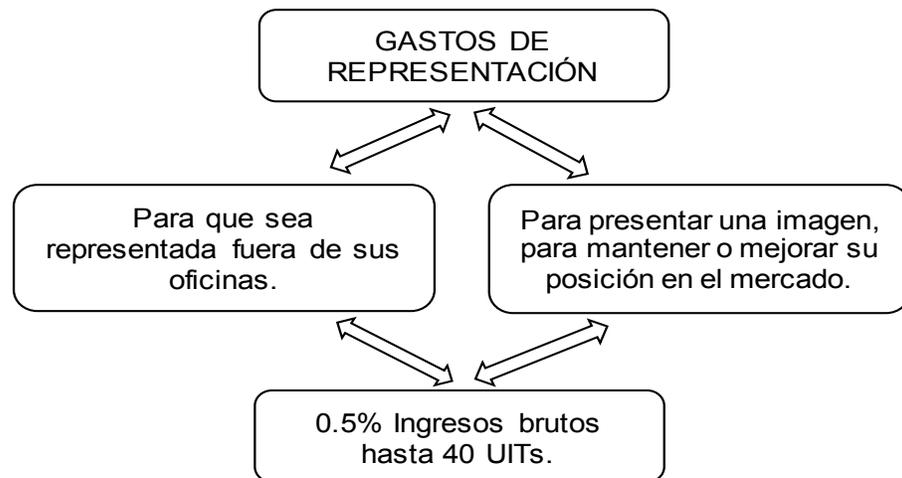
Situación distinta, es la de los obsequios, que siendo gastos de representación no consta en ellos el nombre o logo de la empresa que los otorga, estos podrían ser, por ejemplo: licores, canastas, arreglos florales, almuerzos, cenas, etc. éstos gastos sí tienen un límite anual determinado por Ley y es fundamental que las empresas beneficiarias sean absolutamente reconocidas mediante una tarjeta, por ejemplo.

Asimismo, en relación al tema, los autores Alva y García (2012) explican: “los gastos de representación actualmente son usados por los negocios para tratar de fidelizar a sus clientes potenciales, para ello ofrecen obsequios o agasajos, con la finalidad de mantener dichas ventas potenciales.” (p.143). Lo que el autor afirma está dentro de lo que actualmente ocurre en el país, ya que se puede decir que los contribuyentes buscan realizar acciones frente a sus consumidores que les permita estabilizar una favorable relación con ellos, ya que ello se vería reflejado en beneficios para la empresa. Uno de los instrumentos más usados por las empresas para alcanzar ese objetivo es brindarles atenciones. Éstos son los gastos de representación.

Es indiscutible que, para alcanzar o mantener un posicionamiento en el mercado, las empresas deben invertir en la captación de potenciales clientes y el mejoramiento de su imagen con los actuales. Resulta claro que la finalidad perseguida es la mayor generación de rentas, que de estar gravadas con el Impuesto a la renta permitirán la deducción del gasto relacionado con ellas al encontrarse conforme con el Principio de Causalidad. Es por ello, que las normas del Impuesto a la renta permiten a las empresas deducir lo invertido en gastos de representación en el entendido de que estos contribuyen a la generación de rentas gravadas. (Cossío, 2010, p.249).

La normativa tributaria sobre el impuesto a la renta permite la deducción de los gastos de representación (siempre que éste no supere el límite establecido) ya que estos gastos están relacionados a producir ingresos gravados con renta.

Asimismo, Huapaya (2010) resume los gastos de representación:



**Figura 07: Límite de los gastos de representación**

**Fuente: Pacífico Editores S. A. Criterios jurisprudenciales sobre gastos deducibles – Diciembre. 2010**

En la figura se puede apreciar un resumen de la definición de los gastos de representación, el cual corrobora lo mencionado por los autores anteriores, adicionando, que estos gastos cuentan con un límite calculado en base a sus ventas anuales.

“Se considera como gasto de representación, a los que incurre la empresa con la finalidad de ser representada fuera de sus oficinas, locales o establecimientos, los destinados a presentar una imagen para mantener o mejorar su posición en el mercado (...).” (Bernal, 2010, p.I-7).

Los gastos de representación de la empresa deberán realizarse para representar la imagen de la misma fuera de sus instalaciones por otro lado, este gasto debe

contribuir al mejoramiento del reconocimiento de la empresa y su marca dentro del mercado económico.

Por otro lado, Bahamonde (2012) manifestó lo siguiente:

(...) no necesariamente el gasto en que se incurre genera renta directamente, ya que puede ocurrir el caso en el cual se incurre en un gasto a la espera de la generación potencial de renta, pero que este último no se produce por circunstancias ajenas a la voluntad del contribuyente. Tenemos, por ejemplo, el caso en el que la empresa realiza gastos de representación para contactar a clientes que pretenden adquirir un lote significativo de los productos que produce una empresa; sin embargo, dicha adquisición no se produce por un cambio en la dirección o gerencia de comercialización o las políticas de comercialización de la empresa potencialmente compradora.

En consecuencia, la necesidad del gasto en la aplicación del Principio de Causalidad debe ser entendido con un criterio amplio no literal para no rechazar la deducción de gastos que no generan renta o gastos que generan renta de manera indirecta. (p. 84).

Lo mencionado por el autor resulta ser muy conveniente ya que en los casos en los que el gasto de representación no cumpla con el objetivo de atraer beneficios económicos hacia la empresa, la normativa permitirá su deducción siempre que se demuestre que no se logró el propósito por causas ajenas en las que el contribuyente no podría tomar acción. Uno de los gastos relacionados directamente con la generación de renta y por ende de los clientes, son los gastos de representación, pues con éstos, la empresa busca sostener excelentes relaciones comerciales con sus clientes.

Cabe recalcar que dichos gastos, así como otros tipos de gastos, también deben de cumplir una serie de criterios, sean estos cualitativos y cuantitativos, para que la Administración Tributaria los acepte y por consiguiente sea deducible para efectos de establecer el Impuesto a la renta anual.

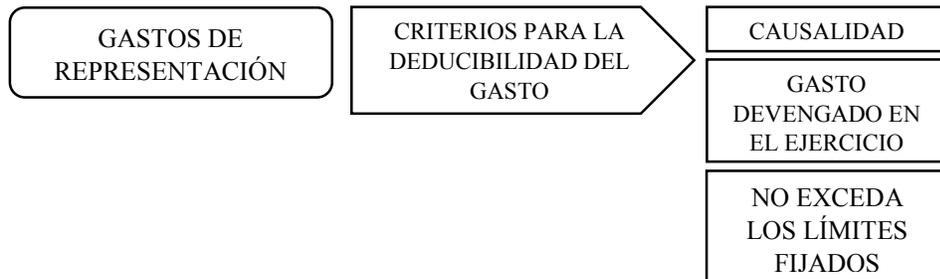
Por otro lado, sabemos que el objetivo del gasto en mención es generar ingresos para la empresa, pero en algunos casos no necesariamente los gastos de representación lograran cumplir con dicho objetivo ya que pueden suscitarse casos fortuitos, o indiferentes al contribuyente que provoquen que no se logre dicho fin. Es por ello, que la Administración Tributaria manifiesta que si se demuestra la necesidad del gasto y además que sí existió la intención de generar

beneficios económicos y cumplen con el resto de requisitos, estos gastos serán ser deducibles completamente.

### 2.2.10. Criterios de los gastos de representación

En relación a los criterios que debe cumplir el gasto de representación para que sea un gasto deducible para el cálculo de la Renta anual Saavedra (2012) resume lo siguiente:

Criterios para la deducibilidad del gasto de representación:



**Figura 08: Criterios para la deducibilidad de los gastos de representación**

**Fuente: Ediciones Saavedra Tarmeño & Asociados S. A. C. Estudio Práctico de la Ley del Impuesto a la renta de tercera categoría Ejercicios Gravables 2011 - 2012.**

En la figura se pueden apreciar los criterios cualitativos y cuantitativos que debe cumplir el gasto de representación para que la Administración Tributaria la acepte como deducible para realizar el cálculo del Impuesto a la renta.

Así como ya lo mencionamos líneas arriba, los gastos que la empresa realice deben cumplir una serie de formalidades para que la Administración Tributaria los considere gastos deducibles a efectos de establecer la base correcta para el cálculo del Impuesto a la renta, ésta situación no es distinta para los gastos de representación, es por ello que el autor menciona que para que éstos gastos sean deducibles deben cumplir con criterios cualitativos, así como criterios cuantitativos, los cuales están regulados por el Reglamento del Impuesto a la renta, uno de ellos es el Principio de Causalidad, el cual en su definición alberga los criterios de razonabilidad, generalidad, proporcionalidad, asimismo, el gasto debe cumplir con el principio del devengado y no deben exceder el límite permitido. Por su parte, en referencia sobre estos criterios a cumplir Torres (2008) manifestó, “podemos señalar que causalidad es determinar la relación

existente entre un hecho (egreso, gasto o costo) y su efecto deseado o finalidad (generación de rentas o el mantenimiento de la fuente).” (p. I-14). Lo que el autor afirma resulta siendo fundamental ya que los desembolsos que realice la empresa por gastos de representación deben tener objetividad, es decir, debe guardar relación con la obtención de ingresos para la empresa. Asimismo, sobre el criterio del devengado que debe cumplir el gasto de representación Apaza (2003) expone: “Principio del Devengo: La imputación de ingresos y gastos deberá realizarse en función de la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan y con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera derivada de ellos.” (p. I-4).

Según el criterio del devengado, los gastos de representación deberán reconocerse como tal inmediatamente en el momento en que se realicen, sin considerar si éste gasto ya ha sido cancelado o no.

Por su parte, en mención a los criterios, sobre el principio de causalidad Huapaya (2011) menciona que este principio incluye tres criterios que se deben tomar en cuenta para establecer si el gasto cumple con el principio de causalidad:

### **“3. Normalidad, Razonabilidad y Generalidad**

Estos 3 principios están incluidos dentro del Principio de Causalidad, los cuales tienen como objetivo ayudar a la evaluación de la vinculación del gasto con las actividades económicas de la empresa.” (p. I-18). Si el gasto cumple con los tres criterios: normalidad, razonabilidad y generalidad entonces estará cumpliendo por completo con el principio de causalidad. Adicionalmente, respecto de la fehaciencia de estos gastos, Arana (2009) refiere lo siguiente:

(...) para que el gasto vinculado a la adquisición de un bien o servicio califique como fehaciente no sólo debe reflejarse el egreso en el respectivo comprobante de pago, sino que, además, éste obligatoriamente debe verse también acompañado con la documentación que demuestre que dicho documento efectivamente sustenta una operación real. (p. I-4).

En resumen, se comprende, que la norma exige que los gastos de representación cumplan no solo con características cuantitativas, si no también, características cualitativas, esto significa, que los gastos de representación no solo serán

deducibles cuando no excedan el 0,5 % de los ingresos netos anuales de la empresa, sino que también estos gastos deben cumplir con el principio de causalidad, siendo un gasto que se relacione con la producción de ingresos para la empresa, además, debe guardar relación razonable entre lo desembolsado y por último, los gastos de representación deben realizarse dentro de las actividades cotidianas del negocio. Adicionalmente, a fin de cumplir con la fehaciencia se debe contar con la documentación necesaria que respalden dicho gasto.

### **2.2.11. Límite de los gastos de representación**

Al respecto del límite de los gastos de representación normado por la Ley del Impuesto a la renta y su reglamento Ortega y Miranda (2009) manifiestan “Para establecer los límites de aceptación de los gastos de representación para la deducibilidad del gasto, la Ley del Impuesto a la renta establece un límite máximo deducible calculado en función a los ingresos brutos acumulados del ejercicio.” (p. 225).

El autor indica que, según Ley, los gastos de representación serán deducibles siempre y cuando éstos no sobrepasen el tope anual que les corresponde, adicionalmente, también manifiestan que dicho límite será calculado sobre los ingresos brutos anuales de la empresa.

Del mismo modo, Arévalo (2008) haciendo referencia a la normativa afirma lo siguiente:

Para efectos del cálculo de dicho límite, el numeral 2 del artículo 21 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la renta precisa que al monto de los ingresos brutos debe restarse las devoluciones, bonificaciones, descuentos y conceptos similares. Es decir, para efectos prácticos, el límite cuantitativo se efectuará sobre los ingresos netos. (p. I-1).

Para efectos de establecer el correcto límite para los gastos de representación, se debe considerar las ventas brutas anuales de la empresa a las cuales, se le deberá deducir todos aquellos descuentos concedidos, entre otros que lleven el mismo criterio. El resultado de esta deducción se le denomina ventas netas, y es sobre ésta base que se debe calcular el límite mencionado.

“Existen dos tipos de límites para determinar los gastos de representación deducibles: uno basado en los ingresos brutos (0,5 %) y el otro basado en la UIT (40), de los cuales se tomará el menor.” (Picón, 2011, p. 75).

Asimismo, este límite anual calculado sobre las ventas de la empresa deberá ser comparado con 40 Unidades Impositivas Tributarias (tomando en cuenta la UIT del periodo) y en cualquier caso se considerará siempre el que resulte menor.

Según un Informe de la Sunat (2014) con respecto a los ingresos que se deben considerar para establecer el límite de los gastos nos menciona lo siguiente:

(...) las ganancias por diferencias de cambio no son ingresos, pues si bien estas constituyen resultados computables a efectos de la determinación de la renta neta, ello no convierte tales resultados en ingresos provenientes de la actividad de la empresa. (...) En consecuencia, al no calificar las ganancias por diferencia de cambio como un ingreso, tampoco pueden ser considerados dentro de los conceptos de “ingreso financiero”, “ingresos brutos” e “ingresos netos anuales devengados en el ejercicio gravable anterior”, para establecer la proporción a que se refiere el tercer párrafo del inciso a); (...). (p.5).

Para realizar el cálculo de del límite de los gastos de representación no se considerarán las ganancias que procedan de las diferencias del valor del activo y del pasivo con el valor de tipo de cambio extranjero al cierre del periodo contable. Además, Aguilar (2011) mencionó:

La diferencia de los gastos de representación con otros gastos a fin de establecer el límite anual correctamente, la Ley del Impuesto a la renta (LIR) establece que no se encuentran comprendidos en el concepto de gastos de representación, los gastos de viaje y las erogaciones dirigidas a la masa de consumidores reales o potenciales, tales como los gastos de propaganda.

(...) Por lo tanto es importante realizar esta diferenciación, puesto que los gastos de representación se encuentran sujetos a los límites (...). (p. 6).

La Ley del Impuesto a la renta y su respectivo reglamento expresa que serán deducibles los gastos de representación siempre que no superen el 0,5 % de los ingresos netos (sin considerar los ingresos por diferencia en cambio) con un tope de 40 UIT para lo cual se recurrirá a la UIT válida del periodo.

Y en el caso de superar el 0,5 % de los ingresos netos o las 40 UIT, el exceso, tal como lo menciona la norma ya no será deducible, es así que debe ser adicionado a la base imponible de la renta anual por medio de la Declaración Jurada anual.

Asimismo, es necesario diferenciar los gastos de representación respecto de otros tipos de gastos (propaganda o viáticos) a fin de establecer correctamente la base para la determinación del Impuesto a la renta anual.

### **2.2.12. Principio del devengado**

Por otro lado, mencionando los criterios que debe cumplir un gasto para su posterior deducción, Ortega (2011) afirma:

(...) los efectos de las transacciones y demás hechos se reconocen cuando ocurran (y no cuando se recibe o paga el dinero u otro equivalente de efectivo) se registran en los libros contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los periodos con los cuales se relacionan (p. 97).

El autor menciona en su obra, que el principio del devengado, permite la deducción del gasto en el periodo en el que se realizó sin tomar en cuenta si se efectuó o no su pago. En concordancia con lo antes mencionado, Pérez (2012) afirma que “los ingresos, costos y gastos se reconocen cuando se ganan o se incurren y no cuando se cobran o se pagan.” (p.12).

El autor afirma lo mencionado por Ortega, puesto que también indica que en cuestión de ingresos, costos y gastos de una persona jurídica deben de reconocerse como tales en el periodo en el que se originaron, sin considerar si fueron cancelados previa o posteriormente.

Asimismo, Hirache (2013) también coincide refiriéndose a este principio como, “la oportunidad del reconocimiento contable de los hechos económicos en la oportunidad de su ocurrencia, este principio se denomina devengo.” (p.IV-9).

Es así que se reafirma el objetivo del mencionado principio, de igual forma Abanto (2013) mencionó:

Los estados financieros elaborados sobre la base de acumulación o del devengo contable informan a los usuarios no solo de las transacciones pasadas que

suponen cobros o pagos de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que representan efectivo a cobrar en el futuro; suministrando el tipo de información, acerca de las transacciones y otros sucesos pasados, que resulta más útil a los usuarios al tomar decisiones económicas. (p. 11).

Se entiende, que realizar la elaboración de los estados financieros en base a este principio informará al usuario que las responsabilidades próximas y de los medios con los que se cuenta para su realización. Esto con la finalidad de brindar información exacta y fidedigna. Entonces por regla universal, este criterio no permite el reconocimiento de ingresos, costos o gastos en un periodo al cual no corresponda, sea este antes o después, sin embargo, el autor Alva (2014) nos señala sobre este criterio que esta “regla general” puede ser obviada en ciertas situaciones:

- b) Gastos de ejercicios anteriores admitidos por la normatividad del Impuesto a la renta.
- c) Gastos reparados en un ejercicio por no haber efectuado el pago a sus beneficiarios que son perceptores de renta de segunda, cuarta o quinta categoría, de acuerdo a los literales l) y v) del artículo 37° de la Ley del Impuesto a la renta, antes de la presentación de la declaración jurada. (p. I-5).

El autor se refiere sobre este principio mencionando que hay condiciones en las que la deducción de los gastos si están condicionados al pago previo, por ejemplo, la renta de 5<sup>ta</sup> categoría, 4<sup>ta</sup> categoría, sin contar las dietas y por ultimo las rentas de 2<sup>da</sup> categoría sin tomar en cuenta los préstamos. Es así, que la regla general infringe.

Un criterio importante para el reconocimiento de ingresos y gastos es el principio del devengado, es por ello que Picón (2011) sobre este principio afirma que “se entiende por devengo al aumento de las cuentas por cobrar o por pagar durante un periodo determinado, aunque no se efectúen transacciones explícitas.” (p.97). De acuerdo a lo que sostiene el autor, este principio se refleja en el incremento de los activos o los pasivos (obligaciones) de una empresa aunque las operaciones que las originen no sean evidentes, por otro lado, Alva (2016) indica que, “otra de las condiciones que debe cumplirse para que un gasto sea deducible, es que el mismo se haya devengado.” (p.17). Los autores

señalan que una de las cualidades que debe poseer un gasto para ser deducible es que este cumpla con el principio del devengado, es decir que se disponga del derecho de reconocerlo. Adicionalmente, García (2014) menciona:

Un elemento fundamental en la determinación de la Renta Neta Imponible del cual es la base del cálculo del Impuesto a la renta es el Principio del Devengado, si bien es cierto que en la norma tributaria del mencionado impuesto no se encuentra una definición del devengado, como un criterio general del Tribunal Fiscal la podemos apreciar (...). (p.212).

Se entiende entonces que la legislación tributaria sobre el impuesto a la renta, no menciona en ninguno de sus artículos al principio del devengado como parte de los principios que deben cumplir los ingresos y los gastos, sin embargo, el Tribunal Fiscal las contempla dentro de sus resoluciones.

Según el principio del devengado, los gastos son deducibles incluso antes de que el documento que sustente la operación se haya emitido, es suficiente poder demostrar que el derecho a pagar ha nacido para deducirlo en un determinado periodo y aunque es un poco contradictorio, el tribunal fiscal afirma que los gastos o ingresos también pueden ser deducidos a pesar de no haberse emitido la factura según lo señala Pérez (2012) en su obra:

Consideramos apropiado mencionar el criterio del tribunal Fiscal referente a que el ingreso o gasto se producirá cuando concurren con las siguientes premisas:

1. Requiere que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso o del gasto.
2. Requiere que el derecho al ingreso o compromiso de gasto no está sujeto a condición que pueda hacerlo inexistente.
3. No requiere actual exigibilidad o determinación, ni fijación de término preciso para el pago; puede ser obligación a plazo y de monto no determinado. (p.15).

La jurisprudencia afirma que un contribuyente puede ejercer el derecho de deducir un gasto en un periodo distinto al que pueda hacer referencia el comprobante de pago que corresponda por la operación, lo mismo sucede en el caso del reconocimiento de los ingresos, en consecuencia de lo mencionado, los gastos e ingresos deben aceptarse cuando se originen, por ejemplo, si se tratara de un gasto realizado en diciembre del 2015, y es facturado por el proveedor en

enero del 2016, este gasto debe reconocerse según este principio en diciembre del 2015.

De la misma manera, la definición que tributariamente se considera para este principio, también corrobora lo afirmado por el tribunal fiscal, pues Díaz (2016) expresa lo siguiente:

(...) se toma como criterio de devengado al momento en que nace la obligación a un pago, aunque no se haya hecho efectiva, es decir, la sola existencia de una obligación a efectuar el pago de una renta, lleva a considerarla como devengada y por ende imputable a ese ejercicio. (p.17).

De lo expuesto, considerando la definición propia de principio, podemos concluir que un gasto, debe ser deducido en la oportunidad en que se origina la obligación de pago, por lo tanto, el comprobante de pago, puede ser emitido posteriormente, pero también se deben considerar otras propiedades, como el criterio de causalidad, entre otras restricciones exigidas por Ley o normativas que emplean para la elaboración de los estados financieros y para el cálculo del Impuesto a la renta.

### **2.2.13. Principio de causalidad**

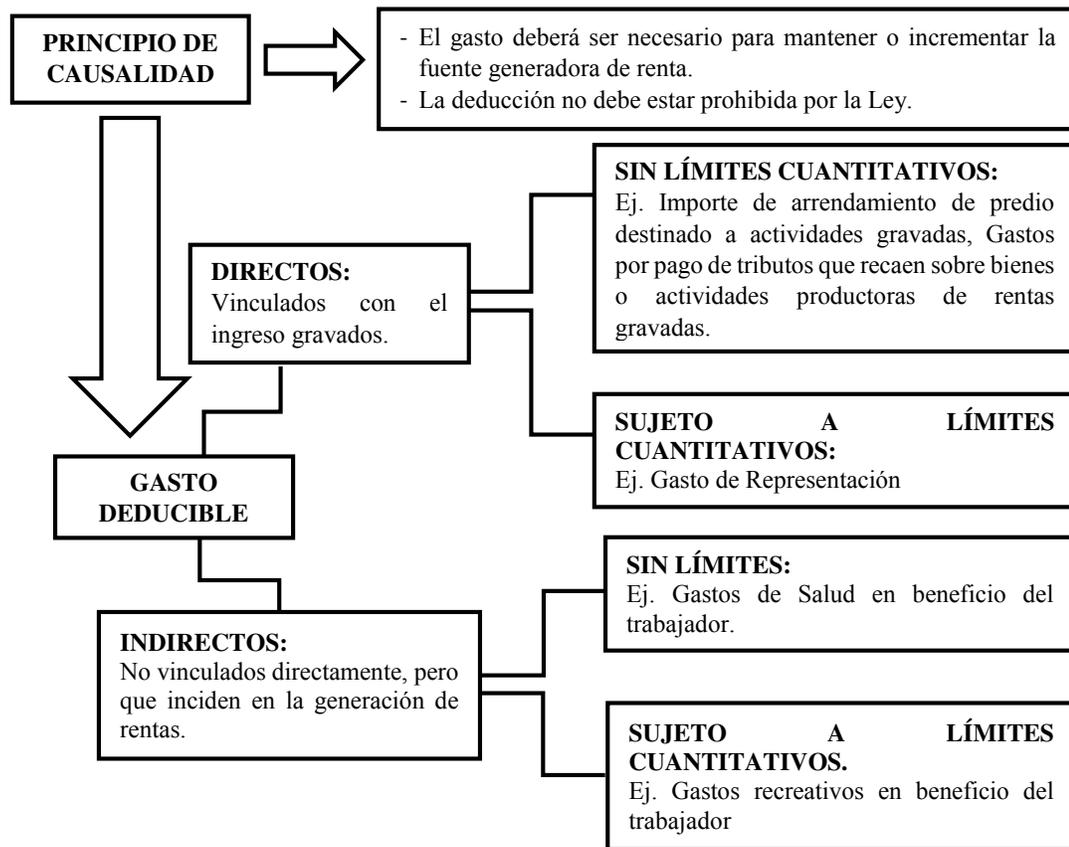
Sobre el principio de causalidad Abanto (2013) argumenta lo siguiente:

El Tribunal Fiscal en diversas resoluciones ha señalado que los gastos deducibles del Impuesto a la renta recogen el principio de causalidad, esto es, que todo ingreso debe estar relacionado con un gasto cuya causa sea la obtención de dicha renta o el mantenimiento de su fuente productora, noción que debe analizarse en cada caso en particular para lo cual debe tenerse en cuenta que nuestra legislación permite una deducción de carácter amplio, pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa, es decir, que no son necesarios en un sentido restrictivo. (p. 226).

El autor afirma que los desembolsos deberán ser parte de la gestión para obtener un ingreso en beneficio de la empresa, asimismo, también nos señala que nuestra legislación tributaria no es limitativa con respecto a los gastos que no cumplan con lo antes mencionado, es decir, que no se vean reflejados de forma directa en los ingresos que se obtengan. Por otro lado, Bahamonde (2013) afirma que “en la determinación de gastos deducibles se establece la existencia

de requisitos sustantivos y formales, dentro de los requisitos sustantivos se encuentra el principio de causalidad del gasto (...)" (p. F2).

Es decir, lo que el autor menciona es que en el proceso de reconocimiento de gastos, se deberá tener en cuenta la sustantividad del gasto, es decir, que este cumpla con el principio de causalidad por lo que su fin debe ser generar renta, de acuerdo a lo antes mencionado, Ortega & Pacherras (2013) resumió, lo siguiente:



**Figura 09: Principio de causalidad**

**Fuente: ECB Ediciones. Principales gastos deducibles casuística aplicativa y requisitos para su correcta aplicación. 2013.**

En la figura se pueden apreciar cómo es principio de causalidad, se vincula con los gastos deducibles, los cuales se dividen en gastos deducibles directos e indirectos y estos a su vez tienen subdivisiones.

El autor menciona que el principio de causalidad es importante para deducir el gasto, adicionalmente, hace una diferenciación entre el gasto directo e indirecto,

tomando en cuenta su finalidad por ejemplo el gasto de representación y gasto por el servicio de agua, con ello, se entiende que, si la finalidad del gasto no se vincula directamente con la generación de ingresos, mientras se demuestre la necesidad del gasto, este será deducible dentro de sus propias particularidades. De modo similar, Alva (2009) mencionó:

... que para poder calificar determinados conceptos como deducibles es necesario que se acredite una relación causal de los gastos efectuados con la generación de la renta y a su vez el mantenimiento de la fuente. Es decir, debe tratarse de gastos necesarios o propios del giro de la empresa, observamos que los gastos deben guardar coherencia y estar ligados a la generación de la fuente productora de la renta. (pp. I-1, I-2).

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



**Figura 10: Concepción del principio de causalidad**

**Fuente: Pacífico Editores S. A. El principio de causalidad y su implicancia en el sustento de los gastos en el Impuesto a la renta. 2009**

En la figura se pueden apreciar los dos tipos de concepción que tiene el principio de causalidad, los cuales resultan importantes al momento de definir la deducción de un gasto para efectos del cálculo anual del Impuesto a la renta.

Lo que el autor explica es que el principio de causalidad bajo sus dos concepciones permite la deducción de diferentes gastos, no solo tomando en

cuenta su necesidad con la generación de rentas, si no, la relación indirecta que puede tener el gasto con la generación de ingresos. En pocas palabras, ambas concepciones nos muestran que, si bien es cierto, los gastos para ser deducibles deben guardar una relación de causa y efecto con los ingresos como lo son los gastos de representación, también serán reconocidos aquellos gastos que de manera indirecta influyen también con el mencionado fin, como lo es el gasto por la energía eléctrica, por el gasto de agua, por servicios administrativos, etc. En concordancia con lo mencionado, Cossío (2003) refiere:

(...) el Principio de Causalidad es eminentemente práctico, en el sentido de que la verificación de si un gasto es necesario o no para el mantenimiento de la fuente o producción de la renta, se debe necesariamente evaluar aspectos concretos del mismo, como su relación con el tipo de actividad que realiza el contribuyente, el monto del mismo en función a las características peculiares del contribuyente y sus clientes, mantener cierta proporción con el volumen de operaciones del contribuyente, y otras circunstancias propias del contexto en que se realiza el gasto. (pp. I-1, I2).

En resumen, el autor plantea que el reconocimiento de los gastos deducibles en sí, dependerá mucho de la situación en que se encuentre la empresa, ya que la realidad de las mismas en sus distintos giros de negocio varía de uno al otro.

Las necesidades de cada contribuyente son distintas, y por ende el reconocimiento de sus gastos no podrían ser exactamente iguales, éstos dependen de la actividad de la empresa, de las ventas que realice, de la cantidad de trabajadores que tiene, entre otros factores que la harán distinta a otra por lo que sus gastos deben ser reconocidos bajo su propio marco.

Asimismo, el mencionado principio resulta ser orientador en el reconocimiento de gastos deducibles, siendo así, el respaldo del Impuesto a la renta, Alva, et al (2016) en su obra menciona:

(...) existen gastos que no guardan una estricta relación con dicho principio y sin embargo son deducibles, cuando la propia norma así lo permite expresamente (primas de seguro de salud del cónyuge e hijos del trabajador, las donaciones), y por otro lado, gastos que guardando vinculación con dicho principio, no resultan deducibles (gastos de representación que exceden el límite, dietas de directorio que exceden del límite, entre otros). Adviértase respecto de estos últimos, que una

evaluación conceptual del principio de causalidad, permitiría sustentar la deducción de los gastos sin ninguna limitación, en tanto sean necesarios para el mantenimiento de la fuente y/o generación de renta; empero, la propia norma exige, además, que la deducción no esté prohibida por la Ley. (p.9)

El autor menciona que este principio tiene algunas particularidades que podría contradecir su definición, ya que bajo este principio, en teoría, todos los gastos que tengan como objetivo gestionar y obtener renta, y/o que adicionalmente permita sostener la causa de los ingresos, serán gastos deducibles, sin embargo, la misma normativa que define este principio, señala que aun cuando se cumplan estas particularidades, algunos gastos están condicionados a límites cuantitativos, o por el contrario, su deducción está contraindicada. De igual importancia, Luján (2008) indica:

(...) se advierte como el tribunal considera que debe aplicarse el criterio de causalidad descrito en el artículo 37 de la LIR que deben observar las empresas a efectos de poder deducir los gastos en que incurren para determinar la renta neta. A continuación se ofrece de manera gráfica, algunas de las implicaciones de la misma (p.278):



**Figura 11: Criterios de causalidad**

**Fuente: Gaceta Jurídica S. A. Manual operativo del contador N°9 Reparos frecuentes efectuados por la SUNAT en el IGV y el Impuesto a la renta. 2008**

En la figura se pueden apreciar la explicación del autor sobre el principio de causalidad, mencionando las características del mismo, el objetivo que debe cumplir y los medios con los cuales se ampara.

De lo citado, mencionamos que los gastos de una empresa deben cumplir con el mencionado principio, puesto que éste señala que debe existir una correspondencia con los ingresos y, por otro lado, indica que el gasto debe conservar una condición de necesario para la empresa, además cabe señalar que

éstos deben soportarse sobre un documento. Por otro lado, Morillo (2014) indica:

(...) el principio de causalidad no exige que el desembolso realizado tenga como consecuencia la existencia efectiva de ingresos, sino que basta con que dicho gasto tenga una finalidad, la cual es la de generar ingresos y mantener la fuente, es por ello que se señala que la posibilidad de generar ingresos es potencial y no efectiva. (p.1-17).

De lo señalado, el principio de causalidad reconoce la deducibilidad del gasto siempre que su objetivo sea claro y se pueda evidenciar. De igual manera, Gómez (2010) menciona que “la deducción de gastos procederá siempre que aquellos se encuentren acreditados fehacientemente mediante comprobantes de pago que den derecho a sustentar costo o gasto y siempre que pueda demostrarse su relación de causalidad con las rentas gravadas.” (p.50).

De lo señalado, el autor resalta la relevancia de que los costos y los gastos de una empresa lleven consigo el principio de causalidad puesto que ello demostraría el vínculo con los beneficios que adquiera la empresa.

De igual manera, Cossío (2010) refiere lo siguiente:

“este principio debe ser entendido en el sentido que, antes de proceder a la deducción de un gasto, se debe verificar su vinculación con las actividades empresariales. Todo monto que va a reducir la base imponible del Impuesto a la renta debe estar justificado por el hecho que lo que se busca es obtener mayores beneficios. Es preciso enmarcar que no es necesario que un gasto esté expresamente mencionado en la ley para que pueda ser deducido, lo importante es que exista un nexo causal que lo ligue con la actividad empresarial del contribuyente”.

Lo cierto es que si una empresa pretende deducir cualquier gasto deberá estar en condición de demostrar que este es razonablemente necesario y está destinado a contribuir con la generación de las rentas gravadas de dicha empresa ya sea directa o indirectamente, como con el mantenimiento de su fuente. (p.9).

En concordancia con los demás autores, el autor advierte que este principio señala que los gastos deben tener un nexo que lo relacione con las operaciones de la empresa, por lo mismo, también es conveniente recalcar que hay algunos gastos que la normativa tributaria no nombra, empero, demostrando la relación antes mencionada, éste si podrá ser aprovechado para descontar la base del IR.

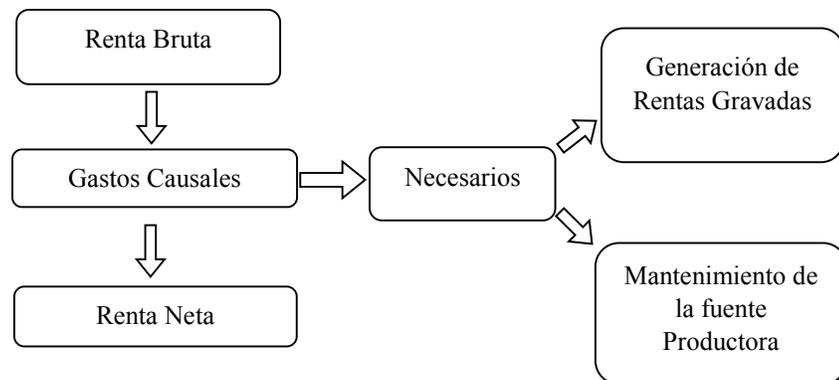
Así como lo mencionamos anteriormente, el principio de causalidad resulta importante en el sentido del reconocimiento de los gastos para su deducción posterior.

Es así que Ortega & Morales (2013) indica lo siguiente:

Un aspecto relevante a observar es que para poder calificar determinados conceptos como deducibles es necesario que se acredite una relación causal de los gastos efectuados con la generación de la Renta y a la vez el mantenimiento de la fuente. Es decir, debe tratarse de gastos necesarios o propios del giro de la empresa. (p.234).

El autor refiere la importancia de la relación de un el gasto y el ingreso y que estos irán acorde a las actividades normales de la empresa.

Por su parte Huapaya & Chauis (2010) describe al principio de causalidad como requisito para la deducibilidad del gasto, en su siguiente esquema:



**Figura 12: Causalidad**

**Fuente: Pacífico Editores S. A. Criterios jurisprudenciales sobre gastos deducibles. 2010**

En la figura se pueden apreciar a detalle que los gastos que sean necesarios para la generación de rentas gravadas y/o mantener su fuente productora, cumplen con el principio de causalidad.

Asimismo, el autor expresa que todos aquellos gastos que cumplan cabalmente con generar ingresos y/o adicionalmente sostenga la fuente productora de los mismo, también estarán cumpliendo el principio de causalidad.

Adicionalmente, Bernal (2012) sobre el principio de causalidad menciona lo siguiente:

Las adquisiciones realizadas deben ser sustentadas con el comprobante de pago respectivo, a fin de que sustenten gasto y crédito fiscal, dichos comprobantes deben reunir los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Pago y demostrarse la causalidad. Es decir que a fin de cumplir con el principio en mención también debe ser sustentado con un comprobante real que cumpla con los requisitos que señala el Reglamento de los Comprobantes de Pago. (p.I-10).

De lo expuesto, se entiende que, con el fin de demostrar la fiabilidad de las operaciones, estas deben ser amparadas por un comprobante de pago que cumpla con las formalidades mínimas.

Por otro lado, Robles (2009) mencionó, “(...) el Principio de Causalidad debe ser enfocado con un criterio amplio, que permita la deducción como gasto de todas aquellas erogaciones directas e –inclusive– indirectas (...)”. (p. I-1).

Como lo señalan los diferentes autores y la Ley del Impuesto a la renta, el principio de causalidad es la base principal para la deducción del gasto, así también como la sustentación del mismo mediante un comprobante de pago.

De igual forma, Morales (2010) define:

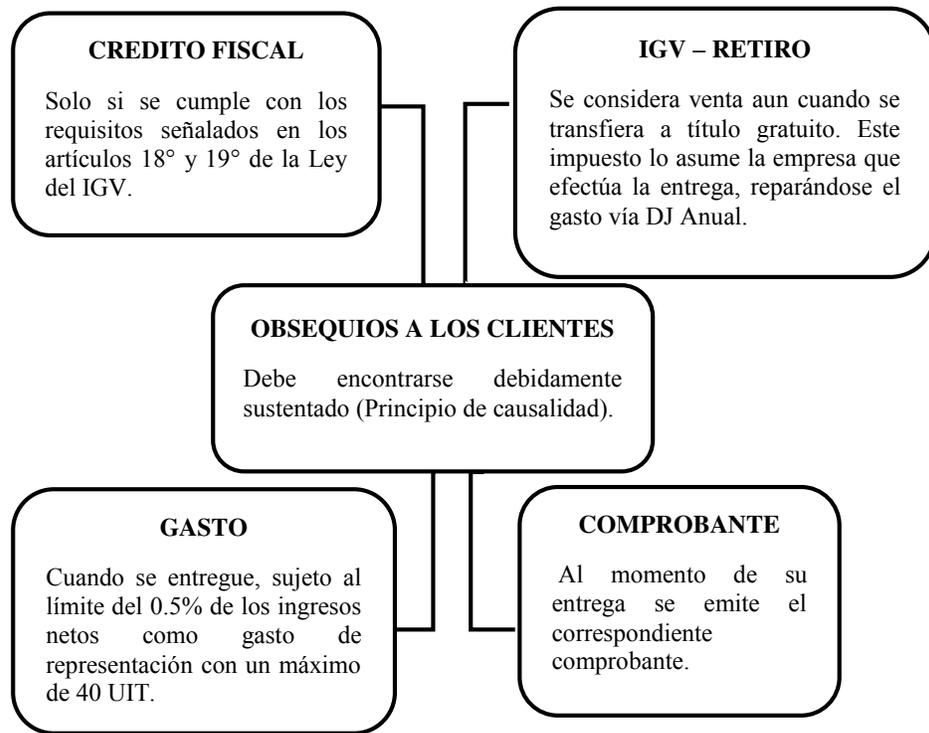
Por regla general determinar la Renta Neta en base a la causalidad de los gastos con la actividad generadora de renta resulta ser el método más exacto y justo, ya que en virtud de él se permite la deducción de los gastos que guardan relación causal directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad, en la medida que el gasto no se encuentre limitado o prohibido por la norma tributaria.

(...) No obstante ello, la acreditación del desembolso debe fluir y evidenciarse en la contabilidad del contribuyente. (p. 139).

En conclusión, el principio de causalidad, es la base de todos los criterios que debe cumplir un gasto para ser deducido posteriormente para efectos del cálculo del Impuesto a la renta anual es importante mencionar que el gasto además deberá contar con un comprobante de pago que acredite la operación.

#### **2.2.14. El retiro de bienes y el IGV de los gastos de representación**

En los casos en los que los gastos de representación configuren una salida de algún bien de la empresa hacia algún cliente, esta actividad se denomina retiro de bienes, Salavarría (2014) sobre ello en su obra señala (p.58):



**Figura 13: Retiro de bienes**

**Fuente: Ediciones Caballero Bustamante S. A. C. Principales gastos deducibles: Casuística aplicativa y requisitos para su correcta aplicación. 2014.**

En la figura se pueden apreciar que los obsequios (bienes) a los clientes son considerados retiros de bienes, operación por el cual debe emitirse un comprobante de pago.

Lo que el autor menciona en la figura es que los obsequios otorgados a los clientes serán considerados venta, por cual deberá afectarse con IGV. Asimismo, Román (2010) al respecto señaló (p.I-16):

## Formas de Retiro de Bienes No Gravados

A favor de la empresa (Autoconsumo)	A favor de los trabajadores	A favor de terceros
<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Bienes retirados para ser consumidos por la propia empresa necesarios para la realización de las operaciones gravadas.</li> <li>b) Retiro de insumos y bienes intermedios para actividades de producción o para fabricación por encargo. Retiro de bienes no consumibles que serán utilizados por la empresa en operaciones gravadas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Bienes retirados para ser entregados a los trabajadores como condición de trabajo, indispensable para que el trabajador pueda prestar servicios.</li> <li>b) Entrega de bienes pactada por Convenio Colectivo que sean indispensables para la prestación de servicios.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Entregas con fines promocionales que no supera los límites reglamentarios.</li> <li>b) Entrega de material documentario.</li> <li>c) Entregas de muestras médicas.</li> <li>d) Bonificaciones</li> </ul>

## Formas de Retiro de Bienes Sí Gravados

A favor del titular o la empresa	A favor de los trabajadores	A favor de terceros
<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Retiros que realice el titular, socio, accionista o la empresa misma no necesarios para las operaciones gravadas con el Impuesto</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Bienes retirados para ser entregados a los trabajadores siempre que sean de su libre disposición y no sean indispensables para la prestación de sus servicios.</li> <li>b) Entrega de bienes pactada por Convenio Colectivo que no sean indispensables para la prestación de servicios.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Entregas con fines promocionales en la parte que excedan el 1% de los ingresos brutos mensuales en los últimos 12 meses con un límite máximo de 20 UIT.</li> <li>b) Bonificaciones que no cumplen con los requisitos establecidos en el numeral 13) del artículo 5° del RLIGV.</li> </ul>

**Figura 14: Retiro de Bienes gravados y no gravados**

**Fuente: Pacífico Editores S. A. Retiro de Bienes: Entregas con fines promocionales y bonificaciones. 2010**

En la figura se pueden apreciar las operaciones en las que el retiro de bienes deberá o no afectarse con el Impuesto general a las ventas.

De lo expuesto, el autor explica que la Ley del IGV, establece cuales son las operaciones que están gravadas con este impuesto, entre las operaciones se encuentra el retiro de bienes, sin embargo, no todos los retiros de bienes estarán gravados, habrá que tomar en cuenta el motivo por el cual se está realizando dicha operación para saber si éste, estará gravado o no con el impuesto.

Del mismo modo, Aguilar (2014) indicó:

Los Gastos de Representación pueden representar la entrega de bienes o el consumo de servicios. De tratarse de la entrega de bienes, la misma será considerada como retiro de bienes de acuerdo a las normas del IGV. En ese sentido, dicha entrega estará gravada con este impuesto, debiendo asumir la empresa el impuesto correspondiente. (p.375).

El autor está de acuerdo con lo mencionado en lo citado anteriormente, sin embargo, adicionalmente menciona que el impuesto que grave el retiro de bienes (venta) deberá ser pagado por la empresa que efectúe la operación, es decir la empresa emisora, no habrá alguna situación en que suceda lo contrario. Por otro lado, Guillermo (2008) mencionó sobre el tema:

la obligación de emitir comprobantes de pago por la transferencia de bienes; así como por la prestación de servicios a título oneroso o gratuito; por lo que deberá consignarse la Leyenda "Transferencia a Título Gratuito" o "Servicios Prestados a Título gratuito", detallando además el valor referencial del bien o importe del servicio que se está otorgando, además del IGV. Finalmente, se deberá contar con la relación detallada de dichos clientes y la recepción de tales obsequios con la finalidad de sustentar la fehaciencia de tales gastos, así como cualquier documentación adicional (guías de remisión, cargos de recepción, entre otros documentos) que sustente tales egresos. (p.I-18).

El autor refiere que además de emitir el comprobante de pago por esta operación, este deberá consignar una Leyenda o glosa dentro del comprobante que mencione que es una operación gratuita, incluyendo el valor referencial que hubiera correspondido. Cabe resaltar que la documentación relacionada con este procedimiento deberá almacenarse para demostrar su veracidad. Por otro lado, Hirache (2013) afirmó:

El retiro de bienes implica el repara del importe del IGV que asume el transferente de los bienes a título gratuito; según lo establece el artículo 44° de la Ley del IR, en su inciso k. (...).

Ingreso: Es importante resaltar que el retiro de bienes, no genera reconocimiento alguno de "ingresos", recordemos que se ha transferido bienes a título gratuito. (p. I-17).

En el puntual caso del retiro de bienes por gastos de representación estará gravada con el impuesto, debiendo asumir la empresa transferente el impuesto correspondiente, afectando de esta manera su declaración mensual del IGV.

Asimismo, señalaremos también que aun cuando el impuesto asumido, se refleje contablemente en una cuenta de gasto, para efectos del cálculo del Impuesto a la renta, éste no podrá ser considerado como costo o gasto, por la empresa que efectúa el retiro de bienes, por lo cual se le dará el mismo tratamiento que con aquellos gastos incluidos en el artículo 44° de la LIR. Por otro lado, esta venta (retiro de bienes) no afecta el Impuesto a la renta, es decir, que no se considera como ingreso.

### **2.2.15. Uso del crédito fiscal de los gastos de representación**

Refiriéndonos al otorgamiento de crédito fiscal de los gastos de representación es importante resaltar algunos temas significativos. Es así que Ortega (2013) citando a la norma indicó:

Sólo otorgan derecho al crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades del servicio, o contrato de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes:

- Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la renta; y (...)
- Que se destinen a operaciones gravadas. (p.358).

El autor haciendo referencia sobre el artículo 18° del TUO del IGV, nos recuerda que uno de los requisitos sustanciales para poder hacer uso del crédito fiscal que otorgue una operación en primer lugar este debe ser considerado costo o gasto para la compañía. Esta situación debe ser la misma para todas las operaciones de la empresa, incluyendo a los gastos de representación, este debe ser deducible para el Impuesto a la renta para poder usar el crédito fiscal que conceda.

Así mismo, el autor Aguilar (2014) en concordancia con lo citado anteriormente señaló:

(...) en tal sentido de no haberse cumplido con este requisito, el costo o gasto no será deducible, lo que implicará de por sí que el IGV que haya gravado la operación, tampoco podrá ser tomado como crédito fiscal para efectos de este impuesto, aun cuando el desembolso haya cumplido con el requisito de causalidad y con los demás criterios antes señalados. (p.313).

Entonces, es fundamental resaltar que todo aquel gasto que no cumpla con este requisito sustancial serán gastos que deberán ser reparados vía declaración anual a fin del periodo.

Sin embargo, Bassallo (2008) afirmó:

(...) caso especial resulta el de los gastos de representación, dado que no pueden dudarse de que estos cumplen con el requisito analizado, como toda vez que se efectúan con el fin de colocar los productos o servicios de la empresa frente a los potenciales clientes, o para mejorar la imagen de la empresa frente a los cliente reales, situación que configura el cumplimiento del Principio de Causalidad a efectos del Impuesto a la renta y, consecuentemente, también están destinados a operaciones en las que se pagarían IGV según requisito sustancial analizado (...). (p.182).

En conclusión, los gastos de representación, son una excepción a la regla, puesto que, si cumplen las características necesarias para ser un gasto para la empresa, sin embargo, este gasto tiene un límite anual, y es por ello, que el gasto en exceso no será gasto deducible y por ende no se podrá aprovechar de ellos el crédito fiscal.

De igual modo, Bernal (2011) sobre el uso del crédito fiscal de los gastos de representación afirma:

A diferencia del IR que es de periodicidad anual, por lo que el exceso del límite aceptado se determina finalizado el ejercicio, para el crédito fiscal del IGV se determina el límite mensualmente acumulando los ingresos brutos desde enero al mes de realizado el gasto de representación, y, de excederse del medio por ciento (0.5%) de los mencionados ingresos acumulados o de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias acumuladas durante el año, no habrá derecho a crédito fiscal por el exceso. (p. I-7).

En cuanto a los gastos de representación y del IGV de estos, es importante tener en cuenta que se debe analizar mensualmente que no se superen los límites permitidos puesto que de no ser el caso, se podría estar configurando una infracción por utilizar crédito fiscal indebido, esta infracción se encuentra en el artículo 178° del código tributario, tal como lo plantea, Basauri (2012) en su obra, “la infracción en análisis se sanciona con una multa equivalente al 50 % del tributo omitido o 50 % del saldo, crédito u otro concepto similar determinado indebidamente (...)” (p.18).

Sin embargo, esta infracción se encuentra dentro del régimen de gradualidad, el cual aplica un descuento a la multa siempre que se realice el pago voluntariamente, es decir sin antes recibir una notificación de multa de Sunat.

### **2.3. DEFINICION DE TÉRMINOS BÁSICOS**

Gastos: son desembolsos, aumento de pasivos de un sujeto ya sea persona natural o persona jurídica.

Ingresos: es el incremento de beneficios económicos que perciben las personas, el estado o las empresas.

Declaración jurada anual: es la declaración que presenta un contribuyente hacia la SUNAT en la que resume sus operaciones económicas dentro del periodo, e informa el cálculo del Impuesto a la renta anual.

Deducciones: es el derecho que tiene todos los contribuyentes en descontar a los ingresos todos los gastos realizados dentro del periodo y que son aceptados por la normativa tributaria, con la finalidad de determinar la utilidad neta.

Diferencias permanentes: es un gasto que la normativa tributaria no acepta como deducible, porque no cumple con las condiciones necesarias para serlo.

Contribuyente: persona natural o jurídica que están obligados al pago de impuestos.

Comprobante: documento que sustenta costo o gasto para la empresa.

Renta bruta: la renta bruta son los ingresos que estén gravados obtenidos dentro de un periodo y además están gravados al impuesto.

Renta neta: la renta neta es el resultado de deducir el impuesto y la participación a los trabajadores a la utilidad antes de impuestos.

Ventas: es la operación en la que se transfiere un bien o se presta algún servicio a cambio de un beneficio económico.

## **CAPITULO III: VARIABLES E HIPÓTESIS**

### 3.1. VARIABLES

V1: Gasto de representación

V2: Impuesto a la renta

### 3.2. OPERACIONALIZACIÓN DE LAS VARIABLES

**Tabla 01: Operacionalización de variables**

VARIABLES	DEFINICIÓN CONCEPTUAL	INDICADORES
<b>Gasto de Representación</b>	Los gastos de representación comercialmente son usados para agasajar a clientes, así como a sus proveedores con la finalidad de mantenerlos interesados en su producto lograr llamar su atención para poder posicionarse en el mercado. El agasajo puede constituir desde la entrega de bienes, canastas navideñas, obsequios e incluso almuerzos, cenas, etc. (Alva, 2016, p.110).	<ul style="list-style-type: none"><li>• Principio de causalidad</li><li>• Principio de devengado</li><li>• Límite de los gastos de representación.</li></ul>
<b>Impuesto a la Renta</b>	El Impuesto a la renta es el impuesto que grava los provenientes del capital, del trabajo y de la aplicación de ambas. (LIR, inciso a) del artículo 1°).	<ul style="list-style-type: none"><li>• Reconocimiento de ingresos (NIC 18)</li><li>• Impuesto a la renta</li><li>• Reparos tributarios</li></ul>

En la tabla se muestra la operacionalización de las variables de investigación, los gastos de representación e Impuesto a la renta, asimismo, los indicadores que serán analizados.

**Fuente: Elaboración propia**

## **CAPITULO IV: METODOLOGÍA**

#### **4.1. ENFOQUE Y NIVEL DE INVESTIGACIÓN**

El presente trabajo de investigación, se encuentra dirigido a indicar de qué manera intervienen los gastos de representación en la determinación del Impuesto a la renta en una empresa comercial de SMP, en el 2016, por ende, el enfoque de éste trabajo de investigación es cualitativo.

Según, Behar (2008) señala:

Recoge información de carácter subjetivo, es decir que no se perciben por los sentidos, como el cariño, la afición, los valores, aspectos culturales. Por lo que sus resultados siempre se traducen en apreciaciones conceptuales (en ideas o conceptos) pero de las más alta precisión o fidelidad posible con la realidad investigada (p.38).

El enfoque cualitativo resulta ser el más provechoso para los resultados de la investigación, debido a que la aplicación de los conceptos y técnicas del mencionado enfoque permitirá la utilización de una pluralidad de instrumentos para la recolección de datos y análisis de los mismos. Esto se encontrará evidenciado en un resultado de mayor entendimiento.

El tipo de la investigación es descriptiva, ya que según Hernández, Fernández & Baptista (2010) sobre éste nivel afirman que “Miden y evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno o fenómenos a investigar. Desde el punto de vista científico, describir es medir.” (p.82).

Lo que refieren los autores es que en el nivel de investigación descriptivo se analizan cada una de las características de un “problema” de manera individual con el único fin de examinar lo que se investiga.

#### **4.2. POBLACION Y MUESTRA**

La población propósito de la investigación se encuentra conformada por todos los registros contables de la empresa comercial en el periodo 2016.

Según Rodríguez (2005) “Población es el conjunto de mediciones que se pueden efectuar sobre una característica común de un grupo de seres u objetos.” (p.79).

Asimismo, la muestra para la investigación resulta siendo el registro de compras, el registro de ventas e ingresos, los PDT 621 IGV – Renta del ejercicio 2016, detalle de la sub cuenta 63731 – Gastos de representación.

Conforme Gómez (2006) “La muestra debe ser, en esencia, un subgrupo representativo de la población. Es un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido por sus características al que llamamos población.” (p.111).

Asimismo, existen varios tipos de muestreo, para la investigación se hizo uso del muestreo no probabilístico por conveniencia, lo cual significa que el investigador bajo su criterio, es el encargado de seleccionar la muestra.

Así lo menciona Fernández (2004) “este procedimiento consiste en seleccionar las unidades muestrales más convenientes para el estudio o en permitir que la participación de la muestra sea totalmente voluntaria.” (p.154). en este sentido, la muestra tomada fue de una empresa comercial dedicada a la venta de caucho natural, caucho sintético e insumos químicos del distrito de San Martín de Porres perteneciente al sector privado, ya que contamos con la información fidedigna y por tener la facilidad de acceso a los documentos y libros contables.

#### **4.3. TÉCNICAS DE RECOLECCIÓN DE DATOS**

El método que se utilizó en la investigación es la observación, asimismo, las técnicas empleadas fue la observación y el análisis documental.

Cegarra (2011) menciona sobre la observación:

Es el proceso mental de discernir las características diferenciales de las cosas, situaciones, comportamientos, objeto de nuestra atención. (...) La observación es algo más que <<mirar>> y requiere una concentración sobre y en lo que se observa, a fin de poder discernir entre lo importante y lo accesorio. (p.66).

Bardín (2012) afirma sobre el análisis documental:

Se le puede definir como “operación, o conjunto de operaciones”, tendente a representar el contenido de un documento bajo una forma diferente de la suya original a fin de facilitar su consulta o localización de en un estudio ulterior. El objetivo es el almacenamiento bajo una

forma variable, y la facilitación del acceso al utilizador, de tal forma que obtenga el máximo de información (aspecto cuantitativo) con el máximo de pertinencia (aspecto cualitativo).

El análisis documental permite pasar de un documento primario (bruto) a un documento secundario (representación del primero). Esto es lo que son, por ejemplo, los resúmenes o extractos. (pp. 34-35).

El instrumento empleado fue la guía de observación y la guía de análisis documental, sobre los registros contables de la empresa comercial del ejercicio 2016, dentro de éstos se examinaron los documentos conformantes de los registros mencionados, sean éstos, comprobantes de pago que sustenten los gastos de representación (registro de compras), además de los informes, correos de coordinación, o cualquier tipo de documento que permita corroborar la fehaciencia de los gastos de representación realizados por la empresa, comprobantes de pago de ventas (registros de ventas), PDT 621 IGV – Renta del periodo 2016.

#### **4.4. PROCESAMIENTO Y ANÁLISIS DE DATOS**

Para el proceso de desarrollo de la investigación se llevó a cabo haciendo uso de la técnica análisis documental, la cual se realizó sobre los comprobantes de pago que sustenten los gastos de representación efectuados durante el periodo 2016, asimismo se analizó la documentación respaldatoria de los gastos mencionados, tales como, correos de coordinación, correos de reservación en restaurantes, fotos, informes, cargos de entrega de cotizaciones, o alguna venta asociada directamente al gasto realizado, esto con el objetivo de ratificar la veracidad del objetivo de éstos gastos. De éste análisis, se determinaron los errores que se cometen en el reconocimiento de la deducibilidad de los gastos de representación, ya que no existe una adecuada revisión de los comprobantes que acreditan éstos gastos, asimismo, no se solicita al área encargada de realizar el gasto, un informe, un correo o algún otro medio probatorio que demuestra la autenticidad del gasto, descuidando de ésta manera, el análisis tributario que se debe aplicar al gasto de representación para decidir la deducibilidad del mismo, por lo cual el presente trabajo de investigación expone todos aquellos aspectos cualitativos y cuantitativos que deben cumplir los gastos de representación para efectos del cálculo del impuesto a la renta

Cabe recalcar, que el importe del Impuesto a la renta a pagar informado en el Estado de resultados de la empresa comercial en el ejercicio 2016, no es correcto, puesto que se determinó deduciendo gastos que debieron ser reparados. Asimismo, con la guía de observación, se verificó el proceso de análisis y registro del gasto de representación que emplea el área encargada de los mismos, con la finalidad de recolectar la mayor información, para resolver nuestra problemática.

## **CAPÍTULO V: RESULTADOS Y DISCUSIÓN**

## **5.1. RESULTADOS**

La empresa comercial objeto de estudio de ésta investigación dedicada a la importación y comercialización de caucho natural, caucho sintético e insumos químicos, de manera previa realizó los cálculos respectivos para determinar el Impuesto a la renta anual correspondiente al periodo del 2016.

Después de los cálculos respectivos, la empresa comercial informó un total en ventas de **S/ 11 685 077** los cuáles serán la base para el cálculo del límite de los gastos de representación, asimismo, sobre tales gastos la empresa ha reportado un total de **S/ 291 026 (Tabla 02)**, por otro lado, ha determinado una utilidad antes de impuestos de **S/ 334 441 (Anexo 01)** y un Impuesto a la renta a pagar del ejercicio 2016 por **S/ 86 152 (Anexo 08)**, es importante señalar que éste Impuesto calculado sufrirá modificaciones luego de realizar el análisis tributario de los gastos de representación efectuados por la empresa durante el periodo 2016, pues se determinará si el total de los gastos mencionados son deducibles para el cálculo del impuesto a la renta. De acuerdo a lo antes mencionado, la empresa realizó un análisis de los gastos de representación para una correcta determinación del Impuesto a la renta anual a pagar del ejercicio 2016.

### **Gastos de representación - análisis tributario**

Con el propósito de determinar la correcta base para el cálculo del impuesto a la renta, se realizará el análisis del gasto de representación aplicando correctamente la Ley del impuesto a la renta y su reglamento, por lo cual, se tiene lo siguiente:

#### **5.1.1. Objetivo específico 1**

Describir la importancia de la aplicación del principio de causalidad de los gastos de representación en la determinación del impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.

Durante el periodo 2016, la empresa efectuó una serie de desembolsos para gastos de representación los cuales al 31 de diciembre de dicho periodo tuvieron un total de S/ 291 026.

**Tabla 02: Gastos de representación mensual – ejercicio 2016**

<b>Mes</b>	<b>Gasto de representación</b>
<b>Enero</b>	18 456
<b>Febrero</b>	20 754
<b>Marzo</b>	19 896
<b>Abril</b>	18 855
<b>Mayo</b>	15 698
<b>Junio</b>	17 569
<b>Julio</b>	46 695
<b>Agosto</b>	19 936
<b>Septiembre</b>	20 689
<b>Octubre</b>	19 769
<b>Noviembre</b>	29 760
<b>Diciembre</b>	42 949
<b>Total</b>	<b>291 026</b>

**Fuente: Elaboración propia**

En la tabla se muestra el total mensual de los gastos de representación realizados por la empresa comercial objeto de estudio, durante el ejercicio 2016, asimismo, se observa el total de gastos de representación del periodo sin realizar el análisis tributario sobre los mismo, los cuales ascienden a S/ 291 026.

De los cuales se realizó un análisis mensual y se determinó que no todos los gastos de representación efectuados durante el periodo cumplieron con el principio de causalidad, teniendo el siguiente análisis:

**Tabla 03: Relación de gastos de representación que no cumplen con el principio de causalidad.**

F. DE EMISIÓN	N° FT	BI	IGV	TOTAL	MOTIVO	PRINCIPIO DE CAUSALIDAD
02/02/2016	0001-245	211.86	38.14	250.00	Almuerzo con cliente	Ft por consumo
06/02/2016	FF01-325698	1,016.95	183.05	1,200.00	6 agendas electrónicas	No se cuenta con relación de beneficiarios
11/02/2016	0002-45698	631.36	113.64	745.00	Artesanías para obsequio	No se cuenta con relación de beneficiarios
15/02/2016	FF01-3269	1,525.42	274.58	1,800.00	4 whisky etiqueta negra	No se cuenta con cargos de entrega
18/02/2016	FA01-45789	847.46	152.54	1,000.00	10 canasta de víveres	No se cuenta con cargos de entrega
24/02/2016	F001-31256	225.42	40.58	266.00	Arreglo de flores - peluche hugette - rosatel	Gasto sin criterio causal
05/04/2016	0001-498	254.24	45.76	300.00	Corona por fallecimiento de familiar del gerente de una empresa cliente	Gasto sin criterio causal
10/04/2016	0002-2642	347.46	62.54	410.00	Cena de negocios en Rosa náutica	Gasto sin criterio causal
11/04/2016	004-6163	296.61	53.39	350.00	Un juego de collar + artes +anillo	Gasto sin criterio causal
22/04/2016	F230-40507	1,271.19	228.81	1,500.00	15 canastas por el día de la madre para cliente	No se cuenta con relación de beneficiarios
29/04/2016	0002-4884	186.44	33.56	220.00	Conjunto deportivo	Gasto sin criterio causal
29/04/2016	F002-7814	75.42	13.58	89.00	Almuerzo con cliente	Ft no cuenta con relación de beneficiarios
05/05/2016	0001-3445	338.98	61.02	400.00	Seminario "uso del poliuretano" a cliente	Gasto sin criterio causal
07/05/2016	0001-177566	1,271.19	228.81	1,500.00	Cama cuna + juego de cama	Gasto sin criterio causal
10/05/2016	0001-138823	338.98	61.02	400.00	5 juegos de uniformes deportivos	No cuenta con documentos respaldatorios
12/05/2016	FFCF250423	635.59	114.41	750.00	5 combos de electrodomésticos (olla arrocera, licuadora y mini grill)	Gasto sin criterio causal
12/05/2016	0006-1886	101.69	18.31	120.00	Almuerzo con cliente	No se cuenta con correos de coordinación
19/05/2016	0007-13563	610.17	109.83	720.00	Almuerzo por cumpleaños de un trabajador	Gasto sin criterio causal
27/05/2016	F228-35012	357.63	64.37	422.00	Arreglo de flores - rosatel	Gasto sin criterio causal
20/07/2016	104-706681	6,338.98	1,141.02	7,480.00	50 maletines porta	No se cuenta con cargos de entrega
24/07/2016	FT03-645091	169.49	30.51	200.00	Hospedaje de cliente de Arequipa	Falta de documentación sustentatoria
24/07/2016	F098-155	186.44	33.56	220.00	Alimentación de cliente de Arequipa	Falta de documentación sustentatoria
24/07/2016	F109-26384	127.12	22.88	150.00	Obsequio para cliente de Arequipa	Falta de documentación sustentatoria
30/07/2016	FA03-3761	296.61	53.39	350.00	Una elíptica para esposa de cliente	Gasto sin criterio causal
31/07/2016	0001-393	338.98	61.02	400.00	Seminario "uso del poliuretano" a cliente	Gasto sin criterio causal
02/12/2016	0001-3608	296.61	53.39	350.00	Un juego de collar + artes +anillo	Gasto sin criterio causal
08/12/2016	0001-4731	1,483.05	266.95	1,750.00	Juego de vasos	No se cuenta con relación de beneficiarios
15/12/2016	F539-95535	1,779.66	320.34	2,100.00	50 USB 62 GB	No se cuenta con relación de beneficiarios
17/12/2016	0907-487408	1,779.66	320.34	2,100.00	Canastas navideñas	No se cuenta con relación de beneficiarios
18/12/2016	F110-24555	169.49	30.51	200.00	Almuerzo con cliente	No se cuenta con relación de participantes
20/12/2016	FA62-720332	1,186.44	213.56	1,400.00	4 whisky etiqueta negra	No se cuenta con relación de beneficiarios
22/12/2016	0002-1511	1,059.32	190.68	1,250.00	Vale para un día de spa para clientes	No se cuenta con relación de beneficiarios
29/12/2016	0003-6417	703.39	126.61	830.00	Cena de fin de año	No se cuenta con relación de beneficiarios
<b>TOTAL</b>		<b>26,459.32</b>	<b>4,762.68</b>	<b>31,222.00</b>		

**Fuente: Elaboración propia**

En la tabla se aprecia el detalle de los gastos de representación que no cumplen con el principio de causalidad, asimismo, se ha detallado el motivo por el cual el gasto no cumple con el mencionado principio. El total de gastos que no cumplen con mencionado principio asciende a S/ 26,459 y el IGV de aquellos gastos S/ 4,763.

Del cuadro anterior, resumimos que los mencionados gastos que no cumplen con el principio del devengado deben ser adicionados vía DJ anual del periodo.

**Tabla 04: Análisis de los gastos de representación aplicando el principio de causalidad**

<b>Criterio</b>	<b>Importe de Adición</b>	<b>Tipo de diferencia</b>
Respecto al principio de causalidad el artículo 37° de la LIR indica que 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. Asimismo, la RTF Nro. 2411-4-96 (de observancia obligatoria) menciona en relación de causalidad debe estar sustentada con: comprobantes de pago, acreditación fehaciente del destino del gasto, proporcionalidad y razonabilidad del gasto, cual es la relación de las personas beneficiadas con las actividades de la empresa.	S/ 26 459	Permanente
En este caso se evidencia que los mencionados gastos de representación detallados en la tabla N° no cumplieron con el principio de causalidad, debiendo adicionarse el total de dichos gastos.		

**Fuente: Elaboración propia**

En la tabla se puede observar el análisis de los gastos que no cumplen con el principio de causalidad, la cual se divide en tres columnas, la primera columna explica por qué estos gastos detallado en la tabla 02 no son deducibles.

**5.1.2. Objetivo específico 2**

Describir el alcance de la aplicación del principio de devengado de los gastos de representación en la determinación del impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.

Se realizaron desembolsos de dinero a los trabajadores del área de ventas, con el fin de cerrar acuerdos comerciales con potenciales clientes, por lo cual se procedió a registrar dicha transacción como entregas a rendir las mismas que, a fecha de cierre de balance, no fueron debidamente sustentadas con comprobante

de pago. Por otro lado, tampoco se realizó la provisión del gasto en el periodo correspondiente.

Es importante mencionar que inicialmente la totalidad de los gastos de representación fue de S/ 291 026, de los cuales se han reparado S/ 26 459 por no cumplir el principio de causalidad, tal y como se ha mencionado en la determinación del objetivo específico n.º 1, estableciéndose un nuevo total de gastos de representación por S/ 264 568.

**Tabla 05: Análisis de los gastos de representación aplicando el principio de devengado**

Criterio	Importe de Adición	Tipo de Reparo
<p>Si bien es cierto, el principio del devengado no se encuentra señalado en la Ley del Impuesto a la renta, el Marco Conceptual para la información financiera define en sus hipótesis fundamentales (párrafo 4.49), el Reconocimiento de Gastos, que un gasto se reconoce cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionados con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y además el gasto puede medirse con fiabilidad. Asimismo según el tribunal Fiscal RTF N° 18845-1-2011 sostiene que: (...) las transacciones y hechos se reconocen cuando ocurren y no cuando se cobran o pagan en efectivo o su equivalente. Dicho criterio es tomado en cuenta para la determinación del Impuesto a la Renta a Pagar. Se tiene entonces que:</p> <p>Se realizó una Entrega a rendir cuenta al personal de Ventas por S/28,650 con el objetivo de realizar compras de regalos para clientes, (Gastos de Representación). Estos no fueron sustentados hasta después del cierre de Balance, por lo tanto, se debe reclasificar dicha entrega a rendir a la cuenta correspondiente de gastos sin sustento, para luego ser reparados vía DDJJ anual.</p>	S/ 28 650	Permanente

**Fuente: Elaboración propia**

En la tabla se observa el análisis de los criterios estipulados por las entidades competentes que dictan y dan su punto de vista con respecto al objetivo señalado, igualmente se da el lineamiento a seguir de acuerdo a los criterios señalados.

De la tabla anterior resumimos lo siguiente:

**Tabla 06: Gasto de representación que no cumple con el principio del devengado**

<b>Gasto de representación</b>	<b>Gasto Neto Deducible</b>	<b>Gasto no Provisionado</b>
<b>Total Anual</b>	264,568.00	28,650.00

**Fuente: Elaboración Propia**

En la tabla se puede apreciar la representación del gasto no provisionado en el ejercicio 2016, que afectará la base para la determinación del Impuesto a la Renta, pues deberá adicionarse vía declaración jurada anual.

### **5.1.3. Objetivo específico 3**

Describir cómo la aplicación del límite de los gastos de representación interviene en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.

Tal y como se mencionó líneas arriba, los gastos de representación de la empresa tienen un total de S/ 264 568

La empresa reporta un total de S/ 11 685 077 en ventas netas, los cuales cabe mencionar cumplen con la NIC 18 Reconocimiento de ingresos, éste total en ventas fueron la base para el cálculo del límite de los gastos de representación, los cuales luego de aplicar el principio de causalidad ascendieron a S/. 264 568. Para un mejor entendimiento, en la siguiente tabla se muestra un resumen de lo antes mencionado.

**Tabla 07: Análisis del límite de los gastos de representación**

<b>Criterio</b>	<b>Importe de Adición</b>	<b>Tipo de Reparo</b>
Respecto al límite de los gastos de representación, el inciso q) de la Ley del impuesto a la renta menciona que son deducibles los gastos de representación propios del giro o negocio, en la parte que, en conjunto, no exceda del medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos, con un límite máximo de cuarenta (40) Unidades Impositivas Tributarias.	206,143	Permanente
En tal sentido, el exceso de los gastos de representación calculado, se adicionarán en la declaración jurada anual los S/. 206 143.		

**Fuente: elaboración propia**

En la tabla se puede apreciar el análisis del exceso de los gastos de representación, en la cual se señala la norma que respalda la no deducibilidad del exceso de estos gastos, asimismo, también contiene el importe a adicionar y el tipo de diferencia.

**Tabla 08: Cálculo del límite de los gastos de representación**

	<b>Ventas netas</b>	<b>Límite permitido</b>	<b>Gasto de representación efectuado</b>	<b>Exceso gasto de representación</b>
<b>TOTALES</b>	11,685,077	58,425	264,568	206,143

**Fuente: Elaboración propia**

En la tabla se puede apreciar los ingresos reconocidos anuales de la empresa, asimismo, en la siguiente columna se tiene el límite permitido calculado en función a los ingresos mencionados, en la tercera columna se tiene el total de los gastos de representación y en la cuarta columna el exceso de gasto de representación el cual es el resultado de la diferencia entre el gasto de representación efectuado, y el límite del mismo.

Es así que se determinó que el exceso de los gastos de representación asciende a S/. 206 143.

Adicionalmente, sobre el retiro de bienes, describiéndose como el acto de transferir la propiedad de bienes a título gratuito, tales como obsequios, se tiene:

**Tabla 09: Análisis del IGV que grava el retiro de bienes**

<b>Criterio</b>	<b>Importe de Adición</b>	<b>Tipo de Reparó</b>
Al respecto del retiro de bienes el inciso k) del artículo 44° de la Ley del impuesto a la renta establece que el Impuesto General a las Ventas, el Impuesto de Promoción Municipal y el Impuesto Selectivo al Consumo que graven el retiro de bienes no podrán deducirse como costo o gasto.	S/. 12 835	Permanente
Ante lo expuesto el IGV que gravó el retiro de bienes efectuado durante el periodo para atender a sus clientes mediante obsequios se reclasificó a la cuenta contable 64 – Gastos por tributos, y asimismo se deberá adicionar.		

**Fuente: Elaboración propia**

En el cuadro se puede apreciar el análisis al respecto del IGV que grava el retiro de bienes efectuados con fines de atención a los clientes, asimismo, indica la norma que confirma la no deducibilidad del IGV y el tipo de diferencia.

Por tanto, luego de realizar el análisis de los gastos de representación aplicando correctamente los principios que éstos deben cumplir, además de, análisis las consecuencias sobre el IGV, se sostiene lo siguiente:

**Tabla 10: Resumen de reparos – adiciones permanentes**

<b>Motivo de reparo</b>	<b>Importe</b>	<b>Tipo de Reparó</b>
Reparos Permanentes:		
Por no cumplir el principio de causalidad	26 459	Permanente
Por no cumplir el principio de devengado	28 650	Permanente
Por exceso de gasto de representación	206 143	Permanente
IGV retiro de bienes	12 835	Permanente
<b>Total de reparos</b>		<b>274 087</b>

**Fuente: Elaboración propia**

En la tabla se aprecia el resumen de los reparos – adiciones permanentes determinadas en el análisis de los gastos de representación, los cuales deberán ser adicionados vía declaración jurada anual, el total de estos reparos es de S/. 274 087.

**Tabla 11: Determinación de la base tributaria para el cálculo del Impuesto a la renta**

Denominación	Base tributaria
<b>RESULTADO ANTES DE IMPTO RENTA - CONTABLE</b>	<b>334 441</b>
<b>(+) Adiciones</b>	
Gastos que no cumplen el Principio de causalidad	26 459
Reparos de la cta 14 - Principio de devengado	28 650
Exceso de gastos de representación	206 143
IGV (retiro de bienes)	12 835
<b>Total Adiciones</b>	<b>274 087</b>
<b>RENTA NETA IMPONIBLE</b>	<b>608 528</b>
<b>(-) Compensación por pérdidas de ejercicios anteriores</b>	<b>-</b>
<b>RENTA NETA ANTES DE PARTICIPACIONES</b>	<b>608 528</b>
<b>(-) Participación de trabajadores</b>	<b>8 % 48 682</b>
<b>RENTA NETA DESPUÉS DE PARTICIPACIONES</b>	<b>559 846</b>
Impuesto a la renta	28 % 156 757

**Fuente: Elaboración propia**

En la tabla se muestra el resultado luego de realizar las adiciones correspondientes al ejercicio por los gastos que no son reconocidos por la Administración tributaria, determinando de ésta manera la correcta base para cálculo del Impuesto a la renta.

Luego de realizar el análisis correspondiente de los gastos de representación, y determinar las adiciones por gastos que no son deducibles por la Administración tributaria obtenemos el cálculo correcto del Impuesto a la renta:

**Tabla 12: Resumen del Impuesto a la renta antes y después de reparos**

<b>Impuesto a la renta</b>	
Antes de reparos	86 152 ( <i>Anexo 08</i> )
Después de reparos	156 757 ( <i>Anexo 11</i> )
<b>Aumento</b>	<b>70 605</b>

**Fuente: Elaboración propia**

En la tabla se puede apreciar el impuesto a la renta reportado por la empresa comercial antes de analizar los gastos de representación, y luego el Impuesto a la renta después de realizar el análisis de los gastos en mención, además de adicionar los reparos determinados en el análisis, por tanto, se tiene un aumento en el impuesto de S/. 70 605

## 5.2. DISCUSIÓN

Según lo expuesto, Ortega, Pacherras & Miranda (2009) mencionan que: “Se considera como gasto de representación a los obsequios y agasajos a los clientes. (...) (p. 224).” Por lo cual se resume que los gastos de representación efectuados por la empresa comercial durante el periodo 2016, deben estar compuestos de presentes y atenciones en beneficio de los clientes, sin embargo es necesario resaltar que el mencionado gasto debe cumplir ciertas condiciones para ser deducible, tal como lo es cumplir con el principio de causalidad, respecto a ello, Bahamonde (2013) indica “en la determinación de gastos deducibles se establece la existencia de requisitos sustantivos y formales, dentro de los requisitos sustantivos se encuentra el principio de causalidad del gasto (...)”. (p. f2).

Y de acuerdo a lo mencionado en la Ley del Impuesto a la renta, un gasto se considera deducible para efectos de determinar la base para el cálculo del Impuesto a la renta anual, siempre que éste, obligatoriamente cumpla con el “Principio de Causalidad”, el cual se encuentra regulado en el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta.

Considerando lo mencionado por los autores, afirmamos que los gastos que no cumplan el mencionado principio de causalidad serán desconocidos y por ende deberán ser adicionados vía declaración jurada anual, aumentando de esta manera la base para el cálculo del Impuesto a la renta anual.

En el objetivo específico n.º 1, se analizaron los gastos de representación realizados durante el ejercicio 2016 con el fin de explicar la importancia que tiene la aplicación del principio de causalidad sobre los gastos mencionados para la determinación del Impuesto a la renta anual de la empresa comercial, el importe total desembolsado durante el año para dichos gastos asciende a S/ 291 026 (**Tabla 02**). Encontrándose que no toda la totalidad del gasto cumple con dicho principio, definiéndose un total de S/26,459 (**Tabla 03**), los cuales fueron adicionados en la declaración jurada anual del Impuesto a la renta como adición permanente, formulado en el análisis descrito líneas arriba (**Tabla 04**).

La totalidad del monto reparado como adición permanente no cumple con el principio antes señalado, asimismo no se demuestra la fehaciencia de las operaciones por

carecer de sustento documentario y demás requisitos. Por lo antes expuesto Arana (2009) expresa:

(...) para que el gasto vinculado a la adquisición de un bien o servicio califique como fehaciente no sólo debe reflejarse el egreso en el respectivo comprobante de pago, sino que, además, éste obligatoriamente debe verse también acompañado con la documentación que demuestre que dicho documento efectivamente sustenta una operación real. (p. I-4).

En consecuencia, es muy importante una correcta aplicación del principio de causalidad para la determinación del Impuesto a la Renta anual.

Adicionalmente, según la guía de observación documental y la guía de análisis documental (*Anexo 05 y 06*) aplicada en la investigación se determinó que la empresa no cuenta con procedimientos para la comprobación de la autenticidad del gasto de representación, por lo mismo, que no existe la verificación de los requisitos que debe contener el comprobante de pago tales como, la relación de participantes, motivo de reunión, etc. Además, la empresa no archiva la documentación respaldatoria del gasto realizado, como correos de coordinación, fotos, informes del área que realizó el gasto, entre otros documentos.

Por otro lado, la empresa si ha cumplido con la emisión de comprobantes de pago a título gratuito por lo obsequios otorgados a los clientes, de los cuales cuenta con cargos de recepción sellados y firmados por parte del beneficiario.

En el objetivo específico n.º 2, se explica el alcance de la aplicación del principio de devengado de los gastos de representación en la determinación del Impuesto a la renta en una empresa comercial de SMP, en el 2016.

Una buena aplicación del principio del devengado, nos asegurará que para determinar correctamente el Impuesto a la renta se deducirán todos aquellos gastos que correspondan al periodo sin condicionarlos a un pago previo. Del mismo modo, Pérez (2012) afirma: “Los ingresos, costos y gastos se reconocen cuando se ganan o se incurren y no cuando se cobran o se pagan”. (p.12).

Considerando ello, de acuerdo al objetivo específico n.º 2 se explica que se debe aplicar el principio del devengado sobre los gastos de representación con el fin de reconocer la deducibilidad de los mismos en el momento en que se realizan y no en la oportunidad del pago.

Por su lado Álvarez (2013) menciona:

(...) Por lo tanto, debe aplicarse perfectamente al principio del periodo contable y el devengado para que la información que presenta sea útil y confiable para la toma de decisiones. (p. 613).

El autor señala sobre este principio, que resulta importante señalar que el alcance del principio de causalidad sobre los gastos de representación, brindará, al cierre del ejercicio, información más exacta y provechosa para una mejor evaluación de decisiones.

Cabe señalar que la empresa motivo de investigación, careció de un cronograma de cierre documentario durante el ejercicio 2016, lo cual generó que al 31 de diciembre del periodo no se tenga la documentación sustentatoria de los gastos de representación en su totalidad ya que parte de ellos se encontraban contabilizadas en Entregas a rendir cuenta, pendientes de entrega de comprobantes de pago, los mismos que, llegaron con fecha posterior al cierre del balance ocasionando que el gasto no se provisione en su periodo respectivo. De ésta manera aplicando el principio del devengado sobre los gastos de representación, se debe reparar el total de las Entregas a rendir cuenta otorgadas al personal de ventas para estos fines, puesto que al no ser provisionados en su periodo correspondiente no serán deducibles para efectos del cálculo del Impuesto a la renta.

Adicionalmente, de la guía de observación documental y la guía de análisis documental (*Anexo 05 y 06*) aplicada en la investigación se precisa que la empresa no posee un cierre documentario que establezca la fecha máxima para entrega de comprobantes de pago por lo cual no siempre se registran los gastos de representación en su periodo respectivo, y por consecuencia al cierre de año no se registren la totalidad de los gastos de representación. Por otro lado, la empresa si cumplió con el registro de los comprobantes de pago de los mencionados gastos sin condicionarlos a un pago previo.

Por lo señalado, la empresa deberá adicionar S/. 28 650 (*Tabla 05*), por concepto de gasto no reconocido en el periodo correspondiente.

De igual forma, sobre el objetivo específico n.º 3, resulta importante mencionar que los gastos de representación están sujetos a un límite regulado por la Ley del Impuesto a la renta, tal y como lo mencionan Ortega y Miranda (2009): “Para establecer los

límites de aceptación de los gastos de representación para la deducibilidad del gasto, la Ley del Impuesto a la renta establece un límite máximo deducible calculado en función a los ingresos brutos acumulados del ejercicio.” (p. 225).

De lo antes mencionado, se entiende que los gastos de representación tienen topes deducibles establecidos por la Administración tributaria, es decir, será deducible el total de los gastos de representación, siempre que no excedan del límite permitido, sobre esto, Picón (2011) indica: “Existen dos tipos de límites para determinar los gastos de representación deducibles: uno basado en los ingresos brutos (0,5 %) y el otro basado en la UIT (40), de los cuales se tomará el menor.” (p.75).

Entonces, la empresa debe tener en cuenta los dos tipos de límites que la Ley del impuesto a la renta establece para este tipo de gasto, el primer límite se calcula en base a los ingresos del ejercicio, y el segundo límite es el de 40 Unidades impositivas tributarias, se debe aplicar el menor.

Asimismo, si se determina que la empresa efectuó más gasto de representación que lo permitido, como es este caso, el exceso de estos gastos de representación ya no serán considerados para la Administración tributaria como gastos deducibles, por lo tanto, deberán ser adicionados vía declaración jurada anual.

Es así que el límite de los gastos de representación interviene en la determinación del impuesto a la renta anual en el ejercicio 2016, ya que el exceso de estos gastos, en función al límite calculado, debe repararse, afectando directamente la base para el cálculo del mencionado impuesto.

Asimismo, de la guía de observación y la guía de análisis documental (**Anexo 05 y 06**) aplicada en la investigación definió que en la empresa no se tenía conocimiento de los límites de deducibilidad que tienen los gastos de representación, por lo cual también desconocía el tratamiento que se aplica en el caso que exista un exceso sobre este gasto, por otro lado, la empresa no tenía un personal encargado de controlar los mismo.

Por lo tanto, con el análisis realizado en la empresa comercial durante el periodo 2016, se determinó un exceso por gasto de representación de S/. 206 143 (**Tabla 07**).

Adicionalmente, el IGV que grava el retiro de bienes (obsequios a los clientes) también deberá repararse, así como lo menciona Aguilar (2014) indicó:

Los Gastos de Representación pueden representar la entrega de bienes o el consumo de servicios. De tratarse de la entrega de bienes, la misma será considerada como retiro de bienes de acuerdo a las normas del IGV. En ese sentido, dicha entrega estará gravada con este impuesto, debiendo asumir la empresa el impuesto correspondiente. (p.375).

Lo que indica el autor es que el impuesto que grave ese retiro de bienes con fines de representación, lo asumirá la empresa que realiza la operación, es por ello que el IGV que grave este tipo de operaciones deberá ser reparado, es este caso el IGV de estas operaciones ascienden a S/. 12 835 (**Tabla 09**).

En conclusión, la empresa motivo de la investigación, se encuentra en un sector muy competitivo, por lo cual recurre a utilizar herramientas que le permita mantenerse vigente dentro del mercado (gasto de representación) afianzando las relaciones con sus clientes, mencionado esto, la empresa no ha tenido en cuenta el límite de estos gastos, ni los principios que deben cumplir tales como el principio de causalidad y devengado para su deducción, asimismo, por ende la empresa en el ejercicio 2016 además de sobre pasar el límite, no todo el total de los gastos de representación cumplía con los principios necesarios para su deducción. Sin embargo, la empresa no ha aplicado de forma correcta el objetivo de estos gastos de representación, ni los principios cualitativos que deben cumplir (causalidad y devengado), además, desconocía los topes de deducibilidad.

Los resultados de la investigación se asemejan a la tesis presentada por Alvarado y Calderón (2013), “Los gastos no deducibles tributariamente y su incidencia en el estado de resultados de la Distribuidora R&M E.I.R.L. La Libertad – Trujillo 2012” en donde los autores realizaron un análisis a los estados financieros de la empresa y a la normativa que se refiere a los gastos no deducibles, determinando que estos gastos produjeron que el Impuesto a la renta anual incrementara. Tal y como sucede en esta investigación.

Asimismo, esta empresa no cuenta con una política tributaria asociada al reconocimiento de gastos deducibles y no deducibles aplicando para ello la normativa correspondiente, tal es el caso también, de la empresa objeto de este estudio.

Igualmente, esta investigación también es similar a la expuesta por Ávila & Cusco (2010) “Evaluación Tributaria de los Gastos Deducibles para el Impuesto a la renta, del ejercicio fiscal 2010, aplicada a una Empresa de Producción y Comercialización de Muebles de Madera, Caso Vitefama” ya que su investigación también realizó una evaluación tributaria dentro de la empresa, lo cual les permitió hallar las inconsistencias entre la práctica y la teoría, es decir, entre lo hecho por la empresa y lo que mencionan la normativa, es así que se determinó que en el caso de Vitefama por desconocimiento y no contar con una correcta planificación la empresa no cumple con las Leyes y siempre termina con una carga impositiva mayor a lo que se esperaba.

Por otro lado, los resultados de la tesis expuesta por Calixto y De la Cruz (2013) en su tesis “Los gastos deducibles y no deducibles y su incidencia en el resultado contable y tributario de la empresa de Transporte El Milagro de Dios S.R.L. del distrito El Milagro en el período 2012” se asemeja a los resultados de la presente investigación ya que, el objetivo general fue exponer cómo los gastos deducibles y no deducibles influyen sobre el cálculo del impuesto a la renta, determinando diferencias temporales y/o permanentes, produciendo de ello diferencias entre el resultado contable y el resultado tributario. Además, también se indica que el desconocimiento de la norma es una recurrente en los gastos generados por la empresa, uno de estos gastos, fueron los gastos de representación.

Igualmente, advierten que el principio de causalidad es la primera condición aplicable para la deducción de los gastos, indicando que posterior al cumplimiento de este principio pueden aplicarse los demás requisitos regulados por la Ley del impuesto a la renta y su reglamento.

Los autores finalizan mencionando que la omisión de los principios y/o límites (de ser el caso) que establece la normativa tributaria, trae como consecuencia el desconocimiento del gasto, y ello, la adición vía declaración jurada anual, modificando la base para el cálculo del impuesto a la renta.

## **CAPÍTULO VI: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

## 6.1. CONCLUSIONES

- La condicional de cumplir con el principio de causalidad al momento de deducir el gasto de representación, es ignorado por algunas empresas, ya sea por desconocimiento o por evitarse un momento incomodo por parte de quien genera el gasto con su cliente al tener que sustentar de alguna manera dicho gasto, como lo es la firma de los beneficiarios del mismo; como es este caso, pues resulta que en repetidas ocasiones, se ha ignorado la importancia de adjuntar la información necesaria para probar que dicho gasto de representación es fidedigno, siendo de este modo, pese a que dichos gastos se incurrieron para atender a los clientes, imposible deducirlos. Teniendo en cuenta lo expuesto, concluimos que el principio de causalidad en los gastos de representación, es de vital importancia para su deducibilidad y el hecho de incumplirlo, afecta la determinación del impuesto a la renta anual, ya que no se podrá hacer uso del gasto incurrido.
- Se puede decir, que la documentación generada por gastos de representación tardó en llegar a contabilidad para su registro, incumpliendo el principio de devengado, el cual indica que los gastos deben ser registrados cuando se efectúan sin condicionarlos a un pago previo, por lo tanto, esto afecta directamente la determinación del impuesto a la renta del periodo 2016.
- El límite de los gastos de representación se calcula según los ingresos que se hayan obtenido durante el ejercicio. Teniendo en cuenta que los gastos de representación son importantes para mantener la relación comercial con los clientes y la empresa objeto de estudio se encuentra dentro de un sector muy competitivo, pudiendo ser esta competencia formal e informal, resulta necesario incurrir en un mayor gasto de representación para generar renta, por lo tanto, concluimos que el límite establecido para todo tipo de empresas no es el apropiado.
- Los gastos de representación en los que la empresa comercial incurrió en el periodo 2016, intervinieron directamente con la determinación de la base imponible del cálculo del Impuesto a la renta anual, puesto que, como se ha mencionado, los gastos de representación deben cumplir con el principio de causalidad y el principio de

devengado, además de no exceder el límite anual establecido por la Ley del impuesto a la renta.

## **6.2.RECOMENDACIONES**

- Teniendo en cuenta que el principio de causalidad exige cumplir diferentes requisitos, tal es el caso de: fehaciencia, razonabilidad, proporcionalidad, normalidad, entre otros, se recomienda, implementar un procedimiento de revisión y verificación de los gastos de representación que efectúe la empresa antes de ser registrado, de esta manera, se podría evitar posibles infracciones o desconocimiento del gasto por parte de la Administración Tributaria.
- Siendo la documentación el primer informador verídico de los gastos que se están realizando en una empresa, sería conveniente implementar un flujo de documentos que permita tener el comprobante de pago con la información requerida para que el gasto sea provisionado en el periodo correspondiente, cumpliendo de esta manera con el principio del devengado.
- Considerar el límite de aceptación de los gastos de representación con el fin de deducir el gasto correspondiente para la determinación del Impuesto a la renta, asimismo, adicionar el exceso del gasto mencionado, si fuera el caso.
- Se recomienda, capacitar al personal encargado de realizar el gasto, de registrar la operación y controlar la documentación, para que tengan conocimiento de los alcances y limitaciones de los Gastos de Representación y puedan verificar sus criterios cualitativos y cuantitativos al momento de registrarlo.

Asimismo, también consideramos lo siguiente:

- Actualmente la Ley del impuesto a la renta tiene establecido el límite deducibilidad de 0,5 % de los ingresos anuales para los gastos de representación, sin tener en cuenta el giro del negocio y las diferentes necesidades de cada empresa, por lo cual se recomienda una revisión de la Ley del impuesto a la renta y su reglamento.

## REFERENCIAS

- Abanto, B. (2013). *Reconocimiento de ingresos y gastos en las ventas y prestaciones de servicios*. Lima: Gaceta Jurídica.
- Abanto, B., y Luján, A. (2013). *El gasto, el costo y el costo computable: análisis contable y tributario*. Lima: El Búho.
- Aguilar, E. (diciembre, 2011). Implicancias tributarias y contables de los gastos de representación. *Asesor Empresarial*, 6.
- Aguilar, E. (2014). *Fiscalización tributaria. Cómo afrontarla exitosamente*. Lima: Entrelíneas.
- Alberto, M. (2011). *Estándares/normas internacionales de información financiera (IFRS/NIIF)*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Alva, M. (noviembre, 2014). ¿Conoce usted los requisitos necesarios para la deducibilidad del gasto en el impuesto a la renta? *Actualidad Empresarial*, 14(315), I-5.
- Alva, M., Guerra S., Flores G., Oyola, L., Rodríguez A, Peña, C., y Morales D. (2016). *Gastos deducibles: tratamiento tributario y contable*. Lima: Instituto Pacífico.
- Alva, M. (diciembre, 2009). El principio de causalidad y su implicancia en el sustento de los gastos en el impuesto a la renta. *Actualidad Empresarial*, I-2, I-3.
- Alva, M. (febrero, 2012). El impuesto a la renta y las teorías que determinan su afectación. *Actualidad Empresarial* (249), I-2.
- Alva, M., y García, Q. (2012). *Aplicación práctica del impuesto a la renta ejercicio 2011-2012*. Lima: Pacífico Editores.
- Alva, M., García, Q., Hirache, F., Peña, C., Morillo, J., Calle, S., y Mamani, B. (2013). *Cierre contable 2013 - Gastos deducibles y reparos tributarios*. Lima: Pacífico Editores.
- Alva, M., Guerra, S., Flores, G., Oyola L., Rodríguez, A., Peña ,C., y Morales, D. (2016). *Gastos deducibles: tratamiento tributario y contable*. Lima: Instituto Pacífico.

- Alvarado, R. N., y Calderón, M. G. (2013). *Los gastos no deducibles tributariamente y su incidencia en el estado de resultados de la distribuidora R&M E.I.R.L. La Libertad-Trujillo 2012* (Tesis de grado). Recuperado de <http://repositorio.upao.edu.pe/handle/upaorep/138>
- Álvarez, I. (2013). *Estrategias para la formulación de estados financieros, cierre contable y tributario*. Lima: Pacífico Editores.
- Aníbal, I. (2010). *Contabilidad: fundamentos y usos*. Chile: Ediciones Universidad Católica de Chile.
- Apaza, M. (2010). *Impuesto a la renta dual y empresarial 2009-2010*. Lima: Grupo Acrópolis.
- Apaza M. (noviembre, 2003). Planeación del cierre contable y fiscal. *Asesor Empresarial*, I-4.
- Arana, D. (diciembre, 2009). Fehaciencia y razonabilidad del gasto. *Actualidad Empresarial*, I-4.
- Arévalo, M. (marzo, 2008). Gastos deducibles del impuesto a la renta. *Actualidad Empresarial*, I-1.
- Ávila, N. R., y Cusco, T. E. (2010). *Evaluación tributaria de los gastos deducibles para el impuesto a la renta, del ejercicio fiscal 2010, aplicada a una empresa de producción y comercialización de muebles de madera, caso VITEFAMA* (Tesis de grado). Recuperado de <https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/1277/12/UPS-CT002146.pdf>
- Ayala, Z. (2014). *Comentarios y aplicación práctica de las normas internacionales de información financiera (NIIF, NIC, CINIIF y SIC)*. Lima: Instituto Pacífico.
- Bahamonde Q. (2013). Acreditaciones legales y reglamentarias para la deducción de gastos en la determinación del Impuesto a la Renta. *Informativo Caballero Bustamante*, p. F2.

- Bahamonde, Q. (2012). *Análisis y aplicación práctica del impuesto a la renta. Empresas y personas naturales*. Lima: El Búho.
- Bardin, L. (2012). *Análisis de contenido*. Madrid: Ediciones Akal.
- Basauri, L. (febrero, 2012). Infracciones y sanciones tributarias: ¿Qué tipo de infracción se configura cuando se declara cifras o datos falsos? *Asesor Empresarial*, 18.
- Bassallo, R. (2008). *Aplicación práctica del IGV*. Lima: El Búho.
- Behar, R. (2008). *Metodología de la investigación*. Bogotá: Editorial Shalom.
- Bernal, R. (noviembre, 2010). Tratamiento tributario de los gastos por motivos de navidad y fin de año. *Actualidad Empresarial* (219), I-7.
- Bernal, R. (noviembre, 2011). Tratamiento tributario de los gastos de representación. *Actualidad Empresarial*, 10(243), I-7.
- Bernal, R. (noviembre, 2012). Incidencia tributaria de los gastos por fiestas navideñas y fin de año. *Actualidad Empresarial*, 12(267), I-10.
- Calixto, M. A., De la Cruz, J. J. S. (2013). *Los gastos deducibles y no deducibles y su incidencia en el resultado contable y tributario de la empresa de Transporte El Milagro de Dios S.R.L. del distrito El Milagro en el período 2012* (Tesis de grado). Recuperado de [http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/137/1/CALIXTO\\_MARTIN\\_GASTOS\\_DEDUCIBLES.pdf](http://repositorio.upao.edu.pe/bitstream/upaorep/137/1/CALIXTO_MARTIN_GASTOS_DEDUCIBLES.pdf)
- Cegarra, J. (2011). *Metodología de la investigación científica y tecnológica*. Madrid: Ediciones Díaz de Santos.
- Cossío, A. (noviembre, 2003). Principio de causalidad e impuesto a la renta de tercera categoría. *Actualidad Empresarial*, (51), I-1; I-2.
- Cossio, C. (enero, 2008). Conozca los principales gastos sujetos a límites cuantitativos. *Contadores & Empresas*, A-4.

- Cossío, C. (2010). *Errores frecuentes en la deducción de gastos de una empresa*. Lima: Gaceta Jurídica.
- Díaz, B., y Dextre, F. (2016). *Ciencia contable: visión y perspectiva*. Lima: Tarea Asociación Gráfica Educativa.
- Ediciones Caballero Bustamante. (2010). Nuevas tasas del Impuesto a la Renta y su efecto en la aplicación de la NIC 12. *Informativo Caballero Bustamante - Novedades Web*, p. 1.
- Effio, P. (2010). *NIIF's VS normas tributarias: principales divergencias y su tratamiento*. Lima: Entrelíneas.
- Effio, P., y Basauri L. (2013). *Aplicación práctica del impuesto a la renta*. Lima: Entrelíneas.
- Estúpiñan, G. (2012). *Estados financieros básicos bajo NIC/NIIF* (2ª ed.). Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Fernández, N. (2004). *Investigación y técnicas de mercado*. Madrid: ESIC Editorial.
- Ferrer, Q. (2011). *Formulación, análisis e interpretación de los estados financieros*. Lima: Pacífico Editores.
- Ferrer, Q. (octubre, 2012). Revisando las NIIF: NIC 18 ingresos de actividades ordinarias. *Actualidad Empresarial*, 12(265), IV-5.
- Fowler, N. (2011). *Contabilidad básica* (5ª ed.). Buenos Aires: La Ley.
- García, Q. (2014). *Aplicación práctica del impuesto a la renta - Ejercicio 2013-2014*. Lima: Instituto Pacífico.
- Gaytán, O. (junio, 2011). Gastos deducibles y no deducibles en la determinación del impuesto a la renta. *Actualidad Empresarial*, I-23.
- Gómez, A. (2010). *Tratamiento tributario - contable de los retiros de bienes*. Lima: Gaceta Jurídica.
- Gómez, M. (2006). *Introducción a la metodología de la investigación científica*. Córdoba: Editorial Brujas.

- Guillermo, M. (diciembre, 2008). Los gastos de representación. *Actualidad Empresarial*, I-18.
- Gutiérrez, Q. (febrero, 2013). Oportunidad para el reconocimiento del ingreso y el gasto. *Actualidad empresarial*, 13(272), I-16.
- Hernández, S., Fernández, C., y Baptista, L. (2010). *Metodología de la investigación* (5ª ed.). México D. F.: McGraw Hill Interamericana Editores
- Hirache, F. (febrero, 2013). Determinación del impuesto a la renta 2012 - Tercera categoría. *Actualidad Empresarial*, 13(272), I-11.
- Hirache, F. (2013). El “devengo” y las provisiones del ejercicio. *Actualidad Empresarial*, IV-9.
- Hirache, F. (abril, 2013). Reconocimiento de ingresos – aspectos tributarios y contables. *Actualidad Empresarial*, 13(276), I-19.
- Hirache, F. (noviembre, 2013). Retiro de bienes - Incidencias tributarias y contables. *Actualidad empresarial*, 13(290), I-15.
- Huapaya, G., Chauis, R., y Estrada, V. (diciembre, 2010). Criterios jurisprudenciales sobre gastos deducibles. *Actualidad Empresarial*, 20.
- Huapaya, G. (enero, 2011). ¿Cuáles son los principios generales de los gastos deducibles? *Actualidad Empresarial*, I-18.
- Luján, A. (2008). *Manual operativo del contador N°9: reparos frecuentes efectuados por la SUNAT en el IGV y el impuesto a la renta*. Lima: Gaceta Jurídica.
- Madé, S. (2006). *Metodología de la investigación*. México: MacGraw-Hill.
- Mamani, B. (noviembre, 2014). NIC 18: reconocimiento de ingresos: intereses, regalías y dividendos. *Actualidad empresarial*, 14(314), IV-12
- Mendoza, R., y Ortiz, T. (2016). *Contabilidad financiera para contaduría y administración*. Colombia: Ecoe ediciones.

- Ministerio de Justicia y Derechos Humanos. (2016). *Guía sobre el impuesto a la renta e I.G.V. para la administración pública: guía para asesores jurídicos del estado*. Recuperado de <https://bit.ly/2JE3Jik>
- Morales, M., y Matos, B. (2010). *Fiscalización tributaria. Sustento de operación*. Lima, Perú: Ediciones Caballero Bustamante.
- Moreno de León, M. (2009). *Estados financieros*. Argentina: El Cid Editor.
- Morillo, J. (enero de 2014). Algunos alcances sobre los gastos deducibles. *Actualidad empresarial*, 14(294), I-17.
- Ortega, S. (2012). *NIIF 2012 y PCGE: comentarios y aplicación práctica*. Lima: Ediciones Caballero Bustamante.
- Ortega, S., y Morales, M. (2013). *Reforma tributaria: casos prácticos y aplicación contable*. Lima: Editorial Tinoco.
- Ortega, S., y Pacherras, R. (2011). *Principales gastos deducibles*. Lima: Dogma Ediciones.
- Ortega, S., y Pacherras, R. (2013). *Principales gastos deducibles. Casuística aplicativa y requisitos para su correcta aplicación*. Lima: ECB Ediciones.
- Ortega, S., Pacherras, R., y Miranda, M. (2009). *Impuesto a la renta. Ejercicios gravables 2008 - 2009*. Lima: Tinco.
- Pérez, P., y Agapito, C. (2012). ¿Cuándo los gastos reparables pueden ser deducibles? *Contadores & Empresas*, 15.
- Picón, G. (2011). *Deducción del impuesto a la renta empresarial, ¿Quién se llevó mi gasto? La ley, la SUNAT o lo perdí yo...* Lima: Dogma Ediciones.
- Robles, M. (marzo, 2009). Algunos temas relacionados con los gastos deducibles. *Actualidad Empresarial*, I-1.
- Rodríguez, M. (2005). *Metodología de la investigación*. México D. F.: Universidad Juárez Autónoma de Tabasco.

- Román, T. (octubre, 2010). Retiro de bienes: entregas con fines promocionales y bonificaciones. *Actualidad Empresarial*, (217), I-16.
- Ruiz de Castilla, P. (febrero, 2009). Impuesto a la renta - Ámbito de aplicación (Parte II). *Actualidad Empresarial*, (176), I-6.
- Saavedra, T. (2012). *Estudio práctico de la ley del impuesto a la renta de tercera categoría. Ejercicios gravables 2011-2012*. Lima: Ediciones Saavedra Tarmeño & Asociados.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT. *Informe N°051-2014-SUNAT/4B0000*. Lima: [s.n.]
- Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria - SUNAT. (2005). *Informe N° 252-2005-SUNAT/2B0000*. Lima: [s.n.].
- Torres, T. (diciembre, 2008). Aplicación práctica de la deducción de algunos gastos del artículo 37° del TUO de la ley del impuesto a la renta. *Actualidad Empresarial*, I-14.
- Zevallos, Z. (2012). *Contabilidad General*. Perú: Impresiones Juve.

## **ANEXOS**

## Anexo 01

### Matriz de consistencia

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	OBJETIVOS	VARIABLES E INDICADORES	METODOLOGÍA	TÉCNICAS E INSTRUMENTOS
<p><b>PROBLEMA GENERAL:</b> ¿De qué manera los Gastos de Representación intervienen en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016?</p> <p><b>PROBLEMAS ESPECÍFICOS:</b> <b>PE1:</b> ¿Cuál es la importancia de la aplicación del principio de causalidad de los gastos de representación en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016?</p> <p><b>PE2:</b> ¿Cuál es el alcance de la aplicación del principio de devengado de los gastos de representación en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016?</p> <p><b>PE3:</b> ¿Cómo la aplicación del límite de los gastos de representación interviene en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016?</p>	<p><b>OBJETIVO GENERAL:</b> Explicar de qué manera los gastos de representación intervienen en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.</p> <p><b>OBJETIVOS ESPECÍFICOS:</b> <b>OE1:</b> Describir la importancia de la aplicación del principio de causalidad de los gastos de representación en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.</p> <p><b>OE2:</b> Describir el alcance de la aplicación del principio de devengado de los gastos de representación en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.</p> <p><b>OE3:</b> Describir cómo la aplicación del límite de los gastos de representación interviene en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.</p>	<p><b>VARIABLES:</b></p> <p><b>V1: Gastos de Representación</b></p> <p><b>Indicadores:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Principio de causalidad.</li> <li>• Principio del devengado.</li> <li>• Límite.</li> </ul> <p><b>V2: Impuesto a la renta</b></p> <p><b>Indicadores:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Reconocimiento de ingresos</li> <li>• Impuesto a la renta</li> <li>• Reparos tributarios.</li> </ul>	<p><b>ENFOQUE:</b> Cualitativo</p> <p><b>TIPO:</b> Descriptiva</p> <p><b>POBLACIÓN:</b> La población de esta investigación se encuentra conformada por todos los registros contables de la empresa en el ejercicio 2016.</p> <p><b>MUESTRA:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Registro de compras</li> <li>• Registro de ventas e ingresos</li> <li>• PDT 621 IGV – Renta mensual del ejercicio 2016</li> <li>• Detalle de la sub cuenta 63731 – Gastos de representación</li> </ul>	<p><b>TÉCNICAS:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Observación</li> <li>• Análisis documental</li> </ul> <p><b>INSTRUMENTO:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Guía de observación</li> <li>• Guía de análisis documental</li> </ul>

## **Anexo 02**

### **Reseña histórica de la empresa comercial**

#### **Breve reseña**

Es una empresa peruana, que inicia sus actividades en el año 1994, atendiendo principalmente a las industrias de caucho, poliuretano y PVC. Representamos a empresas de prestigio internacional y contamos con un equipo de profesionales que brinda asistencia técnica y soluciones a nuestros clientes. Contamos con un equipo de 35 colaboradores.

#### **Visión**

Contribuir al crecimiento de nuestros clientes, abasteciéndolos con productos de excelente calidad y brindándoles la asesoría técnica que requieran para la óptima utilización de nuestros productos.

#### **Misión**

Ser el mejor proveedor del mercado de materias primas para las industrias en general y continuar siempre desarrollando nuevos productos e implementando nuevas líneas que nos permitan diferenciarnos y lograr un crecimiento sostenido tanto para nuestra empresa como para nuestros clientes.

#### **Política de calidad**

Buscar la satisfacción plena de nuestros clientes, brindándoles siempre productos de excelente calidad y el servicio post-venta necesario que asegure el buen desempeño de nuestros productos.

#### **Valores**

- Trabajo en Equipo
- Innovación
- Honestidad y Confiabilidad
- Responsabilidad Social y Ética
- Compromiso y Perseverancia

Anexo 03  
Organigrama

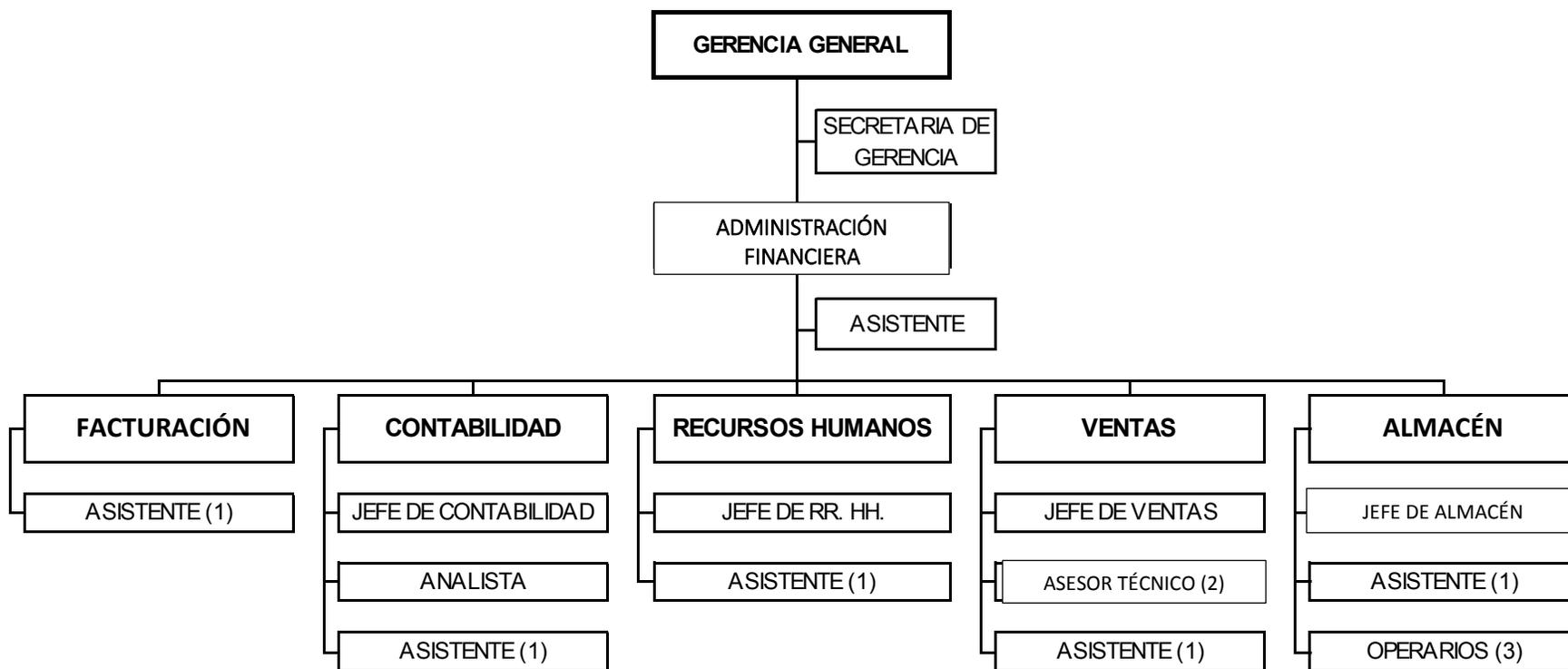


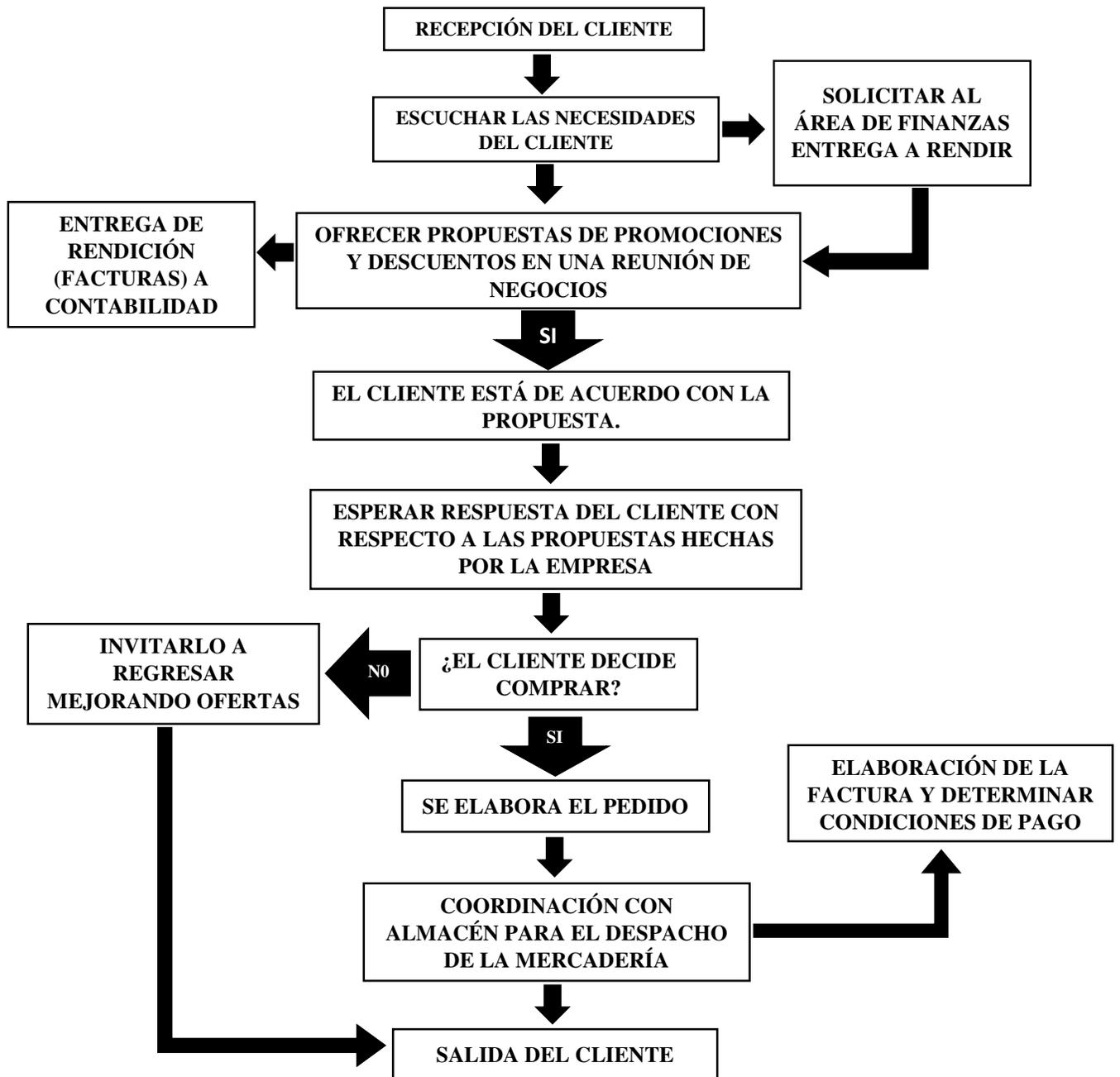
Figura 15: Organigrama de la empresa

Fuente: Elaboración propia

En el gráfico se muestra el organigrama de la empresa por puestos, como se observa la empresa se encuentra conformada por 5 áreas las cuales son: facturación, contabilidad, recursos humanos, ventas y almacén, las cuales reportan directamente a la Administración financiera, y este último, a gerencia general.

## Anexo 04

### Flujograma de ventas de la empresa



**Figura 16:** Flujograma de ventas

Fuente: Elaboración propia

En el gráfico se muestra el flujograma de ventas desde la llegada del cliente, el desembolso para atenderlo y ofrecerle los productos finalizando en una venta o caso contrario, se renovarían las ofertas de venta ofreciendo un mejor precio o una promoción para cuando el cliente vuelva.

## Anexo 05

### Guía de observación documental

#### UNIVERSIDAD DE CIENCIAS Y HUMANIDADES

<b>DATOS GENERALES DEL DOCUMENTO</b>		
<b>Título: LOS GASTOS DE REPRESENTACIÓN EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ANUAL EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE SMP, EN EL 2016</b>		
<b>Autor: Canteño Argume, Allison; Mere Flores, Elton y Padilla Suxe, María</b>		
<b>Fecha de Revisión:</b>		
<b>Fecha de Revisión:</b>	<b>Hora:</b>	
<b>DATOS ESPECÍFICOS DEL DOCUMENTO</b>		
Categorías según Objetivos Específicos	SI	NO
<b>Describir la importancia de la aplicación del principio de causalidad de los gastos de representación en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.</b>		
1. ¿La compañía ha establecido procedimientos que abarquen la fehaciencia de los Gastos de Representación?		<b>X</b>
2. ¿Los comprobantes de pago por Gastos de Representación (Servicios), cuentan con relación de los participantes (clientes, vendedores, etc.)?		<b>X</b>
3. ¿Además de los comprobantes de pago, se cuenta con documentación adicional que sustente la fehaciencia del gasto?		<b>X</b>
4. ¿Se cuenta con cargos de recepción de los obsequios otorgados a los clientes?	<b>X</b>	
5. ¿Se han emitido los comprobantes de pago a título gratuito por los obsequios a los clientes?	<b>x</b>	
<b>Describir el alcance de la aplicación del principio de devengado de los gastos de representación en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.</b>		
1. ¿La compañía tiene establecido un cierre documentario?		<b>x</b>
2. ¿Se registran todos los comprobantes de pago en su periodo respectivos?		<b>x</b>
3. ¿Se contabilizaron todos los comprobantes de pago por gastos de representación del ejercicio 2016?		<b>x</b>
		<b>x</b>

3. ¿Se cuenta con un procedimiento para el registro de los gastos de ejercicios anteriores?		
4. ¿Condicionan el registro de un comprobante de pago por gasto de representación a un pago previo?		<b>x</b>
<b>Describir cómo la aplicación del límite de los gastos de representación interviene en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.</b>		
1. ¿Se tiene conocimiento sobre los límites de gasto de representación?		<b>X</b>
2. ¿Se conoce el tratamiento tributario para el exceso de gastos de representación?		<b>x</b>
3. ¿La compañía ha establecido control sobre los gastos de representación?		<b>x</b>
4. ¿Se tiene conocimiento de cómo se determina el límite de los gastos de representación?		<b>X</b>
<b>Explicar el efecto de los gastos de representación en la determinación del Impuesto a la renta anual en una empresa comercial de SMP, en el 2016.</b>		
1. ¿Se considera el principio de causalidad para el registro de los gastos de representación?		<b>x</b>
2. ¿Se considera el principio de devengado para el registro de los gastos de representación?		<b>x</b>
3. ¿Se considera el límite de los gastos de representación para su registro?		<b>x</b>
4. ¿Se conoce el objetivo de los gastos de representación?	<b>x</b>	
5. ¿Se conocen las diferencias entre los gastos de representación y los gastos de publicidad?	<b>x</b>	

**Fuente: Elaboración propia**

## Anexo 06

### Guía de análisis documental

#### UNIVERSIDAD DE CIENCIAS Y HUMANIDADES

GUÍA DE ANALISIS DOCUMENTAL				
LOS GASTOS DE REPRESENTACIÓN EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ANUAL EN UNA EMPRESA COMERCIAL DE SMP, EN EL 2016				
OBJETIVO: Obtener información para conocer el tratamiento de la documentación de los gastos de representación en la empresa				
FECHA DE APLICACIÓN :				
Autor: Canteño Argume, Allison; Mere Flores, Elton y Padilla Suxe, María				
INDICADORES	DATOS	SI	NO	OBSERVACIÓN
<b>PRINCIPIO DE CAUSALIDAD</b>	Tienen cargos de entrega todos los obsequios.		X	Se encontró que en la empresa no siempre tienen un cargo de entrega de obsequios, asimismo las facturas entregadas por la entrega del bien no tienen sello de recepción de la empresa beneficiaria.
	Las invitaciones a almuerzos y/o cenas tienen cuenta con la relación de asistentes.		X	La empresa, pese a que tiene muchas comidas con clientes, no tiene una lista de beneficiarios que pueda probar la validez del gasto de representación.
	El comprobante de pago contiene el detalle del gasto realizado.		X	No todos los documentos tienen el detalle necesario del gasto de representación. El detalle de las facturas por servicio (almuerzos y/o cenas) solo señalan en la descripción "por consumo".
<b>PRINCIPIO DEL DEVENGADO</b>	Se cuenta con los comprobantes de pago respecto al gasto de representación dentro del periodo respectivo.		X	La empresa no realiza control sobre los desembolsos destinados para el gasto de representación, por lo cual no se exige a tiempo la entrega del comprobante del mismo.
	La empresa cuenta con un cierre documentario mensual.		X	La empresa comercial no ha implementado dentro de sus procedimientos un cierre documentario a fin de verificar que los comprobantes de pago se registren dentro de su periodo respectivo.
	Se realiza un análisis sobre la documentación antes de ser contabilizada.		X	El personal encargado de realizar la operación así como de contabilizarla no realiza un análisis previo a fin de

				determinar si el comprobante (y el gasto) cumplen con los principios requeridos.
<b>LÍMITE</b>	Se realiza un control mensual y/o anual sobre el límite de los gastos de representación		<b>X</b>	No se consideró el límite respecto de los gastos de representación.
	Se controla los gastos de representación realizados		<b>X</b>	No se lleva un control adecuado sobre los gastos realizados pues son necesarios.
<b>GASTOS DE REPRESENTACIÓN</b>	Los gastos de representación realizados son necesarios para generar renta para la empresa.	<b>X</b>		Aunque no se cumplieron con los requisitos, los gastos realizados por la empresa si son necesarios para el cierre de un acuerdo comercial con los clientes.
	Se exige al personal encargado de efectuar gastos de representación (personal de ventas y/o gerencia) los comprobantes de pago así como la documentación adicional que demuestre la fehaciencia de la operación.		<b>X</b>	El personal encargado de la recepción de dicha documentación no exige la entrega de comprobantes de pago ni la documentación adicional.
	Existen parámetros para evitar exceder el límite del gasto de representación		<b>X</b>	Con la finalidad de estrechar lazos con los clientes y aumentar las ventas de la empresa ha ignorado el límite de los gastos de representación.

Fuente: Elaboración propia

**Anexo 07**  
**Balance de comprobación al 31.12.2016**

LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES - BALANCE DE COMPROBACIÓN  
Al 31 de diciembre del 2016  
(Expresado en nuevos soles)

CUENTA Y SUBCUENTA CONTABLE		SALDOS INICIALES		MOVIMIENTOS		SALDOS FINALES		SALDOS FINALES DEL BALANCE GENERAL		SALDOS FINALES DEL ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS POR NATURALEZA		SALDOS FINALES DEL ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS POR FUNCIÓN	
COD	DENOMINACIÓN	DEUDOR	ACREEDOR	DEUDOR	ACREEDOR	DEUDOR	ACREEDOR	ACTIVO	PASIVO Y PATRIMONIO	PÉRDIDAS	GANANCIAS	PÉRDIDAS	GANANCIAS
10	CAJA Y BANCOS	2,538,797	-	32,656,003	32,906,400	2,288,400	-	2,288,400	-	-	-	-	-
12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES - TERCEROS	1,714,983	2,437	28,033,864	28,362,962	1,383,654	205	1,383,654	205	-	-	-	-
13	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES - RELACIONA	165,414	-	5,649,573	5,170,779	644,208	-	644,208	-	-	-	-	-
14	CUENTAS POR COBRAR AL PERSONAL, A LOS ACCIO	5,901	-	526,169	499,104	32,966	-	32,966	-	-	-	-	-
16	CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS - TERCEROS	50,603	-	284,637	256,025	79,215	-	79,215	-	-	-	-	-
18	SERVICIOS Y OTROS CONTRATADOS POR ANTICIPA	197,316	-	1,482,502	1,451,647	228,171	-	228,171	-	-	-	-	-
19	ESTIMACION DE CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA	-	24,157	24,157	-	-	-	-	-	-	-	-	-
20	MERCADERÍAS	1,690,727	-	19,943,351	20,025,269	1,608,810	-	1,608,810	-	-	-	-	-
25	MATERIALES AUXILIARES, SUMINISTROS Y REPUES	707	-	8,662	8,697	672	-	672	-	-	-	-	-
26	ENVASES Y EMBALAJES	5,638	-	17,175	12,992	9,821	-	9,821	-	-	-	-	-
28	EXISTENCIAS POR RECIBIR	641,345	-	8,238,036	8,061,886	817,495	-	817,495	-	-	-	-	-
32	ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINAN	103,185	-	1,004,877	753,658	354,404	-	354,404	-	-	-	-	-
33	INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO	295,880	-	550,862	496,241	350,500	-	350,500	-	-	-	-	-
34	INTANGIBLES	9,013	-	-	-	9,013	-	9,013	-	-	-	-	-
39	DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO	-	296,317	38,079	125,662	-	383,901	-	383,901	-	-	-	-
40	TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES AL	-	453,752	4,667,837	4,242,846	-	28,761	-	28,761	-	-	-	-
41	REMUNERACIONES Y PARTICIPACIONES POR PAGA	-	217,804	1,835,056	1,747,015	-	129,763	-	129,763	-	-	-	-
42	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS	61,146	585,711	19,053,525	19,684,376	184,591	1,340,007	184,591	1,340,007	-	-	-	-
43	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - RELACIONAL	-	51,596	273,717	234,616	-	12,495	-	12,495	-	-	-	-
45	OBLIGACIONES FINANCIERAS	-	560,764	7,199,008	7,111,844	-	473,600	-	473,600	-	-	-	-
46	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS - TERCEROS	-	-	1,764	2,394	-	630	-	630	-	-	-	-
50	CAPITAL	-	2,000,000	-	-	-	2,000,000	-	2,000,000	-	-	-	-
58	RESERVAS	-	43,712	-	-	-	43,712	-	43,712	-	-	-	-
59	RESULTADOS ACUMULADOS	-	3,244,404	-	-	-	3,244,404	-	3,244,404	-	-	-	-
60	COMPRAS	-	-	8,491,622	87,014	8,404,608	-	-	-	8,404,608	-	-	-
61	VARIACION DE EXISTENCIAS	-	-	83,507	8,488,116	-	8,404,608	-	-	-	8,404,608	-	-
62	GASTOS DE PERSONAL, DIRECTORES Y GERENTES	-	-	1,665,999	47,589	1,618,411	-	-	-	1,618,411	-	-	-
63	GASTOS DE SERVICIOS PRESTADOS POR TERCEROS	-	-	581,564	88,044	493,520	-	-	-	493,520	-	-	-
####	GASTO DE REPRESENTACIÓN	-	-	314,685	23,659	291,026	-	-	-	291,026	-	-	-
64	GASTOS POR TRIBUTOS	-	-	54,703	-	54,703	-	-	-	54,703	-	-	-
65	OTROS GASTOS DE GESTIÓN	-	-	262,093	117,263	144,831	-	-	-	144,831	-	-	-
67	GASTOS FINANCIEROS	-	-	718,648	-	718,648	-	-	-	718,648	-	-	-
68	VALUACIÓN Y DETERIORO DE ACTIVOS PROVISION	-	-	125,662	15,900	109,762	-	-	-	109,762	-	-	-
69	COSTO DE VENTAS	-	-	9,567,577	1,065,476	8,502,101	-	-	-	8,502,101	-	-	-
70	VENTAS	-	-	673,993	12,208,981	-	11,534,988	-	-	-	11,534,988	-	-
73	DESCUENTOS, REBAJAS Y BONIFICACIONES OBTENI	-	-	-	3,831	-	3,831	-	-	-	3,831	-	3,831
74	DESCUENTOS, REBAJAS Y BONIFICACIONES CONCE	-	-	1,433	158	1,274	-	-	-	1,274	-	-	1,274
75	OTROS INGRESOS DE GESTIÓN	-	-	25,446	172,979	-	147,533	-	-	-	147,533	-	147,533
77	INGRESOS FINANCIEROS	-	-	-	582,365	-	582,365	-	-	-	582,365	-	582,365
79	CICC	-	-	-	3,430,900	-	3,430,900	-	-	-	-	-	-
95	GASTOS DE VENTA	-	-	1,017,394	-	1,017,394	-	-	-	-	-	-	1,017,394
94	GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	-	-	1,694,858	-	1,694,858	-	-	-	-	-	-	1,694,858
97	GASTOS FINANCIEROS	-	-	718,648	-	718,648	-	-	-	-	-	-	718,648
87	PARTICIPACIONES DE LOS TRABAJADORES	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
88	IMPUESTO A LA RENTA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
89	DETERMINACIÓN DEL RESULTADO DEL EJERCICIO	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	<b>TOTALES</b>	<b>7,480,655</b>	<b>7,480,655</b>	<b>157,486,688</b>	<b>157,486,688</b>	<b>31,761,704</b>	<b>31,761,704</b>	<b>7,991,920</b>	<b>7,991,920</b>	<b>20,338,883</b>	<b>20,673,324</b>	<b>11,934,275</b>	<b>12,268,716</b>
										<b>334,441</b>		<b>334,441</b>	
								<b>7,991,920</b>	<b>7,991,919</b>	<b>20,673,324</b>	<b>20,673,324</b>	<b>12,268,716</b>	<b>12,268,716</b>

Fuente: Elaboración propia

**Anexo 08**

**Estado de situación financiera al 31.12.2016**

<b>ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA</b>			
<b>AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2016</b>			
<b>( Expresado en Nuevos soles)</b>			
<b>ACTIVOS</b>	<b>12/2016</b>	<b>PASIVOS Y PATRIMONIO</b>	<b>12/2016</b>
<b>ACTIVOS CORRIENTES</b>		<b>PASIVOS CORRIENTES</b>	
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	2,288,400	Sobregiro Bancario	-
Cuentas por Cobrar Comerciales	1,383,654	Tributos por pagar	28,761
Anticipos a proveedores	184,591	Cuentas por Pagar Comerciales	1,340,007
Cuentas por Cobrar Comerciales-relacionadas	644,208	Anticipos de clientes	205
Otras Cuentas por Cobrar	112,181	Cuentas por Pagar Comerciales-relacionadas	12,495
Existencias	2,436,798	Obligaciones Financieras	473,600
Gastos Contratados por Anticipado	228,171	Remuneraciones por pagar	129,763
		Otras cuentas por pagar	630
TOTAL ACTIVOS CORRIENTES	7,278,003	TOTAL PASIVOS CORRIENTES	1,985,462
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES</b>		<b>PASIVOS NO CORRIENTES</b>	
Inmuebles, Maquinaria y Equipo neto de depreciación	704,905		-
Activos Intangibles neto de amortización	9,013	TOTAL PASIVOS NO CORRIENTES	-
Depreciación	-383,901		
TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES	330,016	<b>PATRIMONIO NETO</b>	
		Capital	2,000,000
		Reserva Legal	43,712
		Resultados Acumulados	3,244,404
		RESULTADO DEL EJERCICIO	334,441
		TOTAL PATRIMONIO NETO	5,622,556
<b>TOTAL ACTIVOS</b>	<b>7,608,018</b>	<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO NETO</b>	<b>7,608,018</b>

Fuente: Elaboración propia

**Anexo 09**  
**Estado de resultados al 31.12.2016**

<b>ESTADO DE RESULTADOS</b>	
<b>AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2016</b>	
<b>( Expresado en Nuevos soles)</b>	
	<b>12/2016</b>
<b>VENTAS:</b>	
Ventas Netas (Ingresos Operacionales)	10,905,819
Prestación de Servicios Relacionadas	633,000
Descuentos, rebajas y Bonificaciones Obtenidos	-1,274
Ventas netas	<b>11,537,545</b>
<b>COSTO DE VENTAS:</b>	
Costo de Ventas	-8,502,101
Total Costos de ventas	<b>-8,502,101</b>
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b>3,035,444</b>
Gastos de Ventas	-1,017,394
Gastos de Administración	-1,694,858
<b>UTILIDAD OPERATIVA</b>	<b>323,192</b>
Gastos Financieros	-718,648
Ingresos Financieros	582,365
Otros ingresos	147,533
<b>RESULTADO ANTES DE IMPTO RENTA</b>	<b>334,441</b>
<b>Participación Utilidades 2016</b>	<b>-26,755</b>
<b>Impuesto a la Renta 28%</b>	<b>-86,152</b>
<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>	<b>221,534</b>

Fuente: Elaboración propia

**Anexo 10**  
**Balance de comprobación ajustado al 31.12.2016**

LIBRO DE INVENTARIOS Y BALANCES - BALANCE DE COMPROBACIÓN  
Al 31 de diciembre del 2016  
(Expresado en nuevos soles)

CUENTA Y SUBCuenta CONTABLE		SALDOS INICIALES		MOVIMIENTOS		AJUSTES Y TRANSFERENCIAS		SALDOS FINALES		SALDOS FINALES DEL BALANCE GENERAL		SALDOS FINALES DEL ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS POR NATURALEZA		SALDOS FINALES DEL ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS POR FUNCIÓN	
COD	DENOMINACION	DEUDOR	ACREEDOR	DEUDOR	ACREEDOR	DEUDOR	ACREEDOR	DEUDOR	ACREEDOR	ACTIVO	PASIVO Y PATRIMONIO	PÉRDIDAS	GANANCIAS	PÉRDIDAS	GANANCIAS
10	CAJA Y BANCOS	2,538,797	-	32,656,003	32,906,400			2,288,400	-	2,288,400	-	-	-	-	-
12	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES - TERCEROS	1,714,983	2,437	28,033,864	28,362,962			1,383,654	205	1,383,654	205	-	-	-	-
13	CUENTAS POR COBRAR COMERCIALES - RELACIONADA	165,414	-	5,649,573	5,170,779			644,208	-	644,208	-	-	-	-	-
14	CUENTAS POR COBRAR AL PERSONAL, A LOS ACCION	5,901	-	526,169	499,104	28,650		4,316	-	4,316	-	-	-	-	-
16	CUENTAS POR COBRAR DIVERSAS - TERCEROS	50,603	-	284,637	256,025			79,215	-	79,215	-	-	-	-	-
18	SERVICIOS Y OTROS CONTRATADOS POR ANTICIPADO	197,316	-	1,482,502	1,451,647			228,171	-	228,171	-	-	-	-	-
19	ESTIMACION DE CUENTAS DE COBRANZA DUDOSA	-	24,157	24,157	-			-	-	-	-	-	-	-	-
20	MERCADERIAS	1,690,727	-	19,943,351	20,025,269			1,608,810	-	1,608,810	-	-	-	-	-
25	MATERIALES AUXILIARES, SUMINISTROS Y REPUESTOS	707	-	8,662	8,697			672	-	672	-	-	-	-	-
26	ENVASES Y EMBALAJES	5,638	-	17,175	12,992			9,821	-	9,821	-	-	-	-	-
28	EXISTENCIAS POR RECIBIR	641,345	-	8,238,036	8,061,886			817,495	-	817,495	-	-	-	-	-
32	ACTIVOS ADQUIRIDOS EN ARRENDAMIENTO FINANCIER	103,185	-	1,004,877	753,658			354,404	-	354,404	-	-	-	-	-
33	INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO	295,880	-	550,862	496,241			350,500	-	350,500	-	-	-	-	-
34	INTANGIBLES	9,013	-	-	-			9,013	-	9,013	-	-	-	-	-
39	DEPRECIACION, AMORTIZACION Y AGOTAMIENTO ACUM	-	296,317	38,079	125,662			-	383,901	-	383,901	-	-	-	-
40	TRIBUTOS, CONTRAPRESTACIONES Y APORTES AL SIS	-	453,752	4,667,837	4,242,846			-	28,761	-	28,761	-	-	-	-
40171	RENTA DE TERCERA CATEGORIA	-	-	-	-	156,757		-	156,757	-	156,757	-	-	-	-
41	REMUNERACIONES Y PARTICIPACIONES POR PAGAR	-	217,804	1,835,056	1,747,015	48,682		-	178,445	-	178,445	-	-	-	-
42	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - TERCEROS	61,146	585,711	19,053,525	19,684,376			184,591	1,340,007	184,591	1,340,007	-	-	-	-
43	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES - RELACIONADA	-	51,596	273,717	234,616			-	12,496	-	12,496	-	-	-	-
45	OBLIGACIONES FINANCIERAS	-	560,764	7,199,008	7,111,844			-	473,600	-	473,600	-	-	-	-
46	CUENTAS POR PAGAR DIVERSAS - TERCEROS	-	-	1,764	2,394			-	630	-	630	-	-	-	-
50	CAPITAL	-	2,000,000	-	-			-	2,000,000	-	2,000,000	-	-	-	-
58	RESERVAS	-	43,712	-	-			-	43,712	-	43,712	-	-	-	-
59	RESULTADOS ACUMULADOS	-	3,244,404	-	-			-	3,244,404	-	3,244,404	-	-	-	-
60	COMPRAS	-	-	8,491,622	87,014			8,404,608	-	-	-	8,404,608	-	-	-
61	VARIACION DE EXISTENCIAS	-	-	83,507	8,488,116			-	8,404,608	-	-	-	8,404,608	-	-
62	GASTOS DE PERSONAL, DIRECTORES Y GERENTES	-	-	1,665,999	47,589	48,682		1,667,093	-	-	-	1,667,093	-	-	-
63	GASTOS DE SERVICIOS PRESTADOS POR TERCEROS	-	-	581,564	88,044			493,520	-	-	-	493,520	-	-	-
63731	GASTO DE REPRESENTACION	-	-	314,685	23,659			291,026	-	-	-	291,026	-	-	-
64	GASTOS POR TRIBUTOS	-	-	54,703	-			54,703	-	-	-	54,703	-	-	-
65	OTROS GASTOS DE GESTION	-	-	262,093	117,263			144,831	-	-	-	144,831	-	-	-
						28,650		28,650	-	-	-	28,650	-	-	-
67	GASTOS FINANCIEROS	-	-	718,648	-			718,648	-	-	-	718,648	-	-	-
68	VALUACION Y DETERIORO DE ACTIVOS PROVISIONES	-	-	125,662	15,900			109,762	-	-	-	109,762	-	-	-
69	COSTO DE VENTAS	-	-	9,567,577	1,065,476			8,502,101	-	-	-	8,502,101	-	8,502,101	-
70	VENTAS	-	-	673,993	12,208,981			-	11,534,988	-	-	-	11,534,988	-	11,534,988
73	DESCUENTOS, REBAJAS Y BONIFICACIONES OBTENID	-	-	-	3,831			-	3,831	-	-	-	3,831	-	3,831
74	DESCUENTOS, REBAJAS Y BONIFICACIONES CONCEDID	-	-	1,433	158			1,274	-	-	-	1,274	-	1,274	-
75	OTROS INGRESOS DE GESTION	-	-	25,446	172,979			-	147,533	-	-	-	147,533	-	147,533
77	INGRESOS FINANCIEROS	-	-	-	582,365			-	582,365	-	-	-	582,365	-	582,365
79	CICC	-	-	-	3,430,900	77,332		-	3,508,232	-	-	-	-	-	-
95	GASTOS DE VENTA	-	-	1,017,394	-	30,933		1,048,327	-	-	-	-	-	1,048,327	-
94	GASTOS DE ADMINISTRACION	-	-	1,694,858	-	46,399		1,741,257	-	-	-	-	-	1,741,257	-
97	GASTOS FINANCIEROS	-	-	718,648	-			718,648	-	-	-	-	-	718,648	-
87	PARTICIPACIONES DE LOS TRABAJADORES	-	-	-	-			-	-	-	-	-	-	-	-
88	IMPUESTO A LA RENTA	-	-	-	-	156,757		156,757	-	-	-	156,757	-	156,757	-
89	DETERMINACION DEL RESULTADO DEL EJERCICIO	-	-	-	-			-	-	-	-	-	-	-	-
	<b>TOTALES</b>	<b>7,480,655</b>	<b>7,480,655</b>	<b>157,486,688</b>	<b>157,486,688</b>	<b>311,421</b>	<b>311,421</b>	<b>32,044,475</b>	<b>32,044,475</b>	<b>7,963,270</b>	<b>7,862,918</b>	<b>20,572,973</b>	<b>20,673,324</b>	<b>12,168,364</b>	<b>12,268,716</b>
											<b>100,351</b>	<b>100,351</b>		<b>100,351</b>	
										<b>7,963,270</b>	<b>7,963,270</b>	<b>20,673,324</b>	<b>20,673,324</b>	<b>12,268,715</b>	<b>12,268,716</b>

Fuente: Elaboración propia

**Anexo 11**

**Estado de situación financiera ajustado al 31.12.2016**

<b>ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA</b>			
<b>AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2016</b>			
<b>( Expresado en Nuevos soles)</b>			
<b>ACTIVOS</b>	<b>12/2016</b>	<b>PASIVOS Y PATRIMONIO</b>	<b>12/2016</b>
<b>ACTIVOS CORRIENTES</b>		<b>PASIVOS CORRIENTES</b>	
Efectivo y Equivalentes de Efectivo	2 288 400	Sobregiro Bancario	-
Cuentas por Cobrar Comerciales	1 383 654	Tributos por pagar	185 518
Anticipos a proveedores	184 591	Cuentas por Pagar Comerciales	1 340 007
Cuentas por Cobrar Comerciales-relacionadas	644 208	Anticipos de clientes	205
Otras Cuentas por Cobrar	83 531	Cuentas por Pagar Comerciales-relacionadas	12 496
Existencias	2 436 798	Obligaciones Financieras	473 600
Gastos Contratados por Anticipado	228 171	Remuneraciones por pagar	178 445
		Otras cuentas por pagar	630
<b>TOTAL ACTIVOS CORRIENTES</b>	<b>7 249 352</b>	<b>TOTAL PASIVOS CORRIENTES</b>	<b>2 190 901</b>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES</b>		<b>PASIVOS NO CORRIENTES</b>	
Inmuebles, Maquinaria y Equipo neto de depreciación	704 905		-
Activos Intangibles neto de amortización	9 013	<b>TOTAL PASIVOS NO CORRIENTES</b>	<b>-</b>
Depreciación	-383 901		
<b>TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES</b>	<b>330 016</b>	<b>PATRIMONIO NETO</b>	
		Capital	2 000 000
		Reserva Legal	43 712
		Resultados Acumulados	3 244 404
		<b>RESULTADO DEL EJERCICIO</b>	<b>100 351</b>
		<b>TOTAL PATRIMONIO NETO</b>	<b>5 388 467</b>
<b>TOTAL ACTIVOS</b>	<b>7 579 368</b>	<b>TOTAL PASIVOS Y PATRIMONIO NETO</b>	<b>7 579 368</b>

Fuente: Elaboración propia

## Anexo 12

### Estado de resultados ajustado al 31.12.2016

<b>ESTADO DE RESULTADOS</b>	
<b>AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2016</b>	
<b>( Expresado en Nuevos soles)</b>	
	<b>12/2016</b>
<b>VENTAS:</b>	
Ventas Netas (Ingresos Operacionales)	10 905 819
Prestación de Servicios Relacionadas	633 000
Descuentos, rebajas y Bonificaciones Obtenidos	-1 274
Ventas netas	<u>11 537 545</u>
<b>COSTO DE VENTAS:</b>	
Costo de Ventas	-8 502 101
Total Costos de ventas	<u>-8 502 101</u>
<b>UTILIDAD BRUTA</b>	<b>3 035 444</b>
Gastos de Ventas	-1 048 327
Gastos de Administración	-1 741 257
<b>UTILIDAD OPERATIVA</b>	<b>245 860</b>
Gastos Financieros	-718 648
Ingresos Financieros	582 365
Otros ingresos	147 533
<b>RESULTADO ANTES DE IMPTO RENTA</b>	<b>257 109</b>
<b>Impuesto a la Renta 28%</b>	<u><b>-156 757</b></u>
<b>UTILIDAD NETA</b>	<b>100 351</b>

Fuente: Elaboración propia