



UNIVERSIDAD
DE PIURA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES

**Análisis de la deducción de gastos en una empresa minera, a
propósito de una fiscalización**

Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de
Contador Público

Almendra Alessandra Rumiche Gonzales

Revisor:

Mgtr. María Jesús Farfán Manrique

Piura, abril de 2025

Declaración Jurada de Originalidad del Trabajo Final

Yo, Almendra Alessandra Rumiche Gonzales, egresado del **Programa Académico** de Contabilidad y Auditoría de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Piura, identificado(a) con **DNI**: 70331387, declaro que:

Soy autor del trabajo final titulado:

“Análisis de la deducción de gastos en una empresa minera, a propósito de una fiscalización”

El mismo que presento bajo la modalidad de **Trabajo de suficiencia profesional** para optar el Título profesional de Contador Público.

El texto de mi trabajo final es original y no vulnera los derechos de terceros o, de ser el caso, derechos de los coautores, incluidos los derechos de propiedad intelectual, datos personales, entre otros. En tal sentido, el texto de mi trabajo final no ha sido plagiado total ni parcialmente, para lo cual, he respetado las normas internacionales de citas y referencias de las fuentes consultadas. Asimismo, el texto del trabajo final que presento no ha sido publicado ni presentado antes en cualquier medio electrónico o físico; y que la investigación, los resultados, datos, conclusiones y demás información presentada que atribuyo a mi autoría son veraces.

En caso de detectarse el incumplimiento de lo declarado asumo frente a terceros, la Universidad de Piura y/o la Administración Pública toda responsabilidad que pueda derivarse por el trabajo final presentado. Lo señalado incluye responsabilidad pecuniaria incluido el pago de multas u otros por los daños y perjuicios que se ocasionen.

La asesoría del trabajo estuvo a cargo de los siguientes docentes de la Universidad de Piura:

- Mgtr. María Jesús Farfán Manrique, identificado con DNI: 02859413

Declaro que:

Luego de haber empleado el software de coincidencia Turnitin, revisado las fuentes de información señaladas por el autor, y en razón de mi (nuestra) experiencia como investigador(es), declaro (declaramos) que las ideas expuestas en el trabajo final alcanzan las condiciones de calidad, integridad y originalidad acorde a los objetivos institucionales y estándares en materia de investigación. Finalmente, no asumo (asumimos) responsabilidad por la posible vulneración de derechos de autor en el trabajo final referido, pues tal responsabilidad es exclusiva del autor.

Fecha: 12/04/2025.



.....
Firma del autor¹

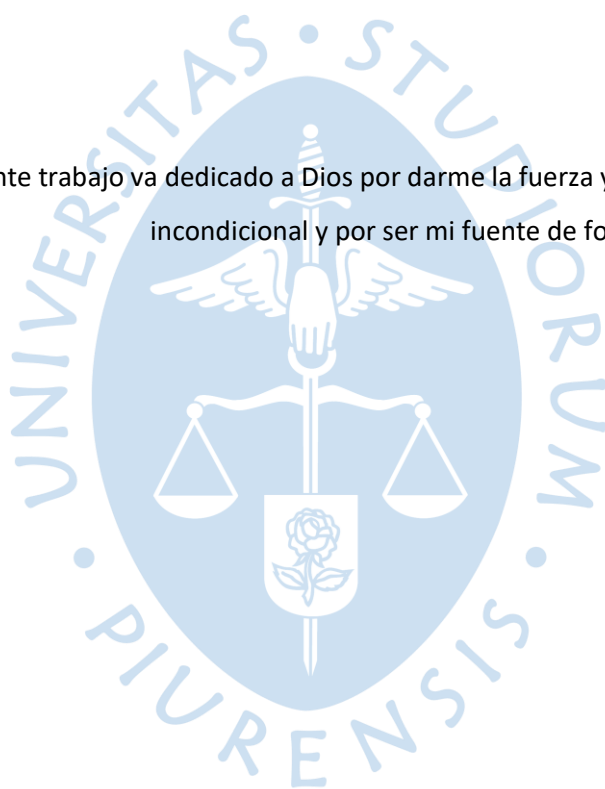


.....
Firma del asesor¹

¹ Firma idéntica al DNI. No se admite digital, salvo certificado.

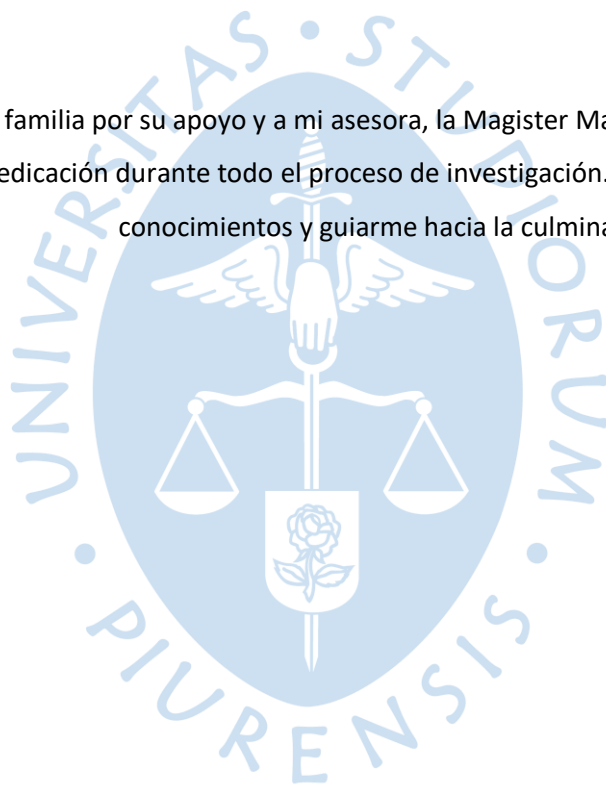
Dedicatoria

El presente trabajo va dedicado a Dios por darme la fuerza y a mi familia por su apoyo incondicional y por ser mi fuente de fortaleza en todo momento.



Agradecimientos

Agradezco a mi familia por su apoyo y a mi asesora, la Magister María Jesús Farfán Manrique por su orientación y dedicación durante todo el proceso de investigación. Gracias por compartir sus conocimientos y guiarme hacia la culminación del presente trabajo.



Resumen

El presente trabajo de suficiencia profesional analiza la deducción de gastos en una empresa minera en el contexto de una fiscalización realizada por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) durante el ejercicio 2020, con el objetivo de evaluar los criterios aplicados por la Administración Tributaria e identificar controversias en la deducibilidad de gastos. La investigación parte del problema de como la fiscalización impacta en la empresa y de la hipótesis de que una adecuada sustentación documental y normativa permite minimizar reparos y sanciones.

Se empleó una metodología cualitativa basada en el análisis de normativas tributarias, informes contables, requerimientos de la SUNAT y respuestas emitidas por la empresa.

La empresa pudo sustentar correctamente algunos gastos y evitar observaciones por parte de SUNAT, mientras que en otros casos, la falta de documentación tuvo como consecuencias, reparos por parte de SUNAT.



Tabla de contenido

Introducción	9
Capítulo 1. Aspectos generales	10
1.1 Descripción de la empresa	10
1.1.1 Ubicación.....	10
1.1.2 Actividad	10
1.1.3 Misión y visión de la empresa	10
1.1.4 Organización	10
1.2 Descripción general de la experiencia.....	11
1.2.1 Actividad profesional desempeñada	11
1.2.2 Propósito del puesto	11
1.2.3 Producto o proceso que es objeto del informe.....	11
1.2.4 Resultados concretos	11
Capítulo 2. Fundamentación del tema	12
2.1 Teoría y práctica en el desempeño profesional	12
2.1.1 Fiscalización tributaria.....	12
2.1.2 Fiscalización en el Perú.....	12
2.1.3 Normativa tributaria	14
2.2 Descripción de las acciones, metodologías y procedimientos	19
2.2.1 Revisión documentaria.....	19
2.2.2 Elaboración del informe y presentación de archivo Excel	20
Capítulo 3 Aportes y desarrollo de experiencias	22
Conclusiones	27
Referencias.....	28

Lista de tablas

Tabla 1 Aplicación de la tasa adicional20



Lista de figuras

Figura 1 Organigrama área de impuestos de la Compañía.....	10
Figura 2 Pagos a cuenta de la Ley del Impuesto a la Renta, artículo 85°	14
Figura 3 Supuestos para la modificación o suspensión de los PaC.....	15
Figura 4 Criterios de normalidad, razonabilidad y generalidad	19



Introducción

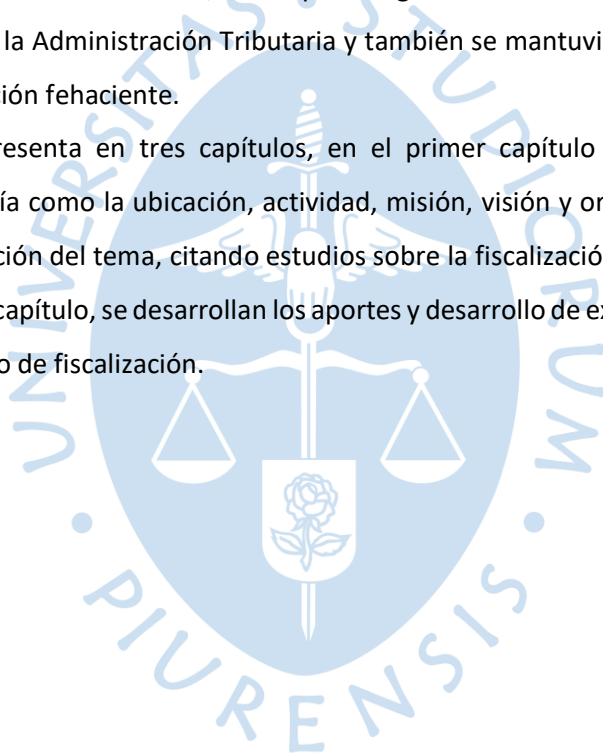
El presente trabajo de suficiencia profesional tiene por objetivo analizar las principales partidas revisadas por la Administración Tributaria en el marco de la fiscalización de Impuesto a la Renta del año 2020 de una empresa minera.

Se analiza la posición de la Compañía fiscalizada, la misma que con argumentos de hecho y de derecho y la documentación sustentatoria, busca demostrar la fehaciencia de sus operaciones.

La fiscalización llevada a cabo por la Superintendencia de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) a la empresa minera durante el ejercicio 2020, incluyó además de la revisión de gastos, conceptos tales como, pagos a cuenta, tasa adicional – dividendos, emisión de bonos al exterior, transferencia de acciones, activos fijos, entre otros.

En la conclusión de la fiscalización, la Compañía logró demostrar la fehaciencia de parte de las partidas observadas por la Administración Tributaria y también se mantuvieron reparos significativos por falta de documentación fehaciente.

El trabajo se presenta en tres capítulos, en el primer capítulo se exponen los aspectos generales de la Compañía como la ubicación, actividad, misión, visión y organización, en el segundo capítulo, la fundamentación del tema, citando estudios sobre la fiscalización tributaria en el Perú y su normativa y en el tercer capítulo, se desarrollan los aportes y desarrollo de experiencias que se llevaron a cabo durante el proceso de fiscalización.



Capítulo 1. Aspectos generales

1.1 Descripción de la empresa

La compañía es una empresa minera peruana que se dedica a la explotación de estaño. Por esta razón de confidencialidad no se expondrá el nombre de la empresa donde se ha realizado la experiencia y en adelante se le denominará la Compañía.

1.1.1 Ubicación

El domicilio de la Compañía se encuentra en Lima.

1.1.2 Actividad

Se dedica a la explotación de minerales, sobre todo de estaño, los cuales se venden y cotizan en el mercado nacional y global.

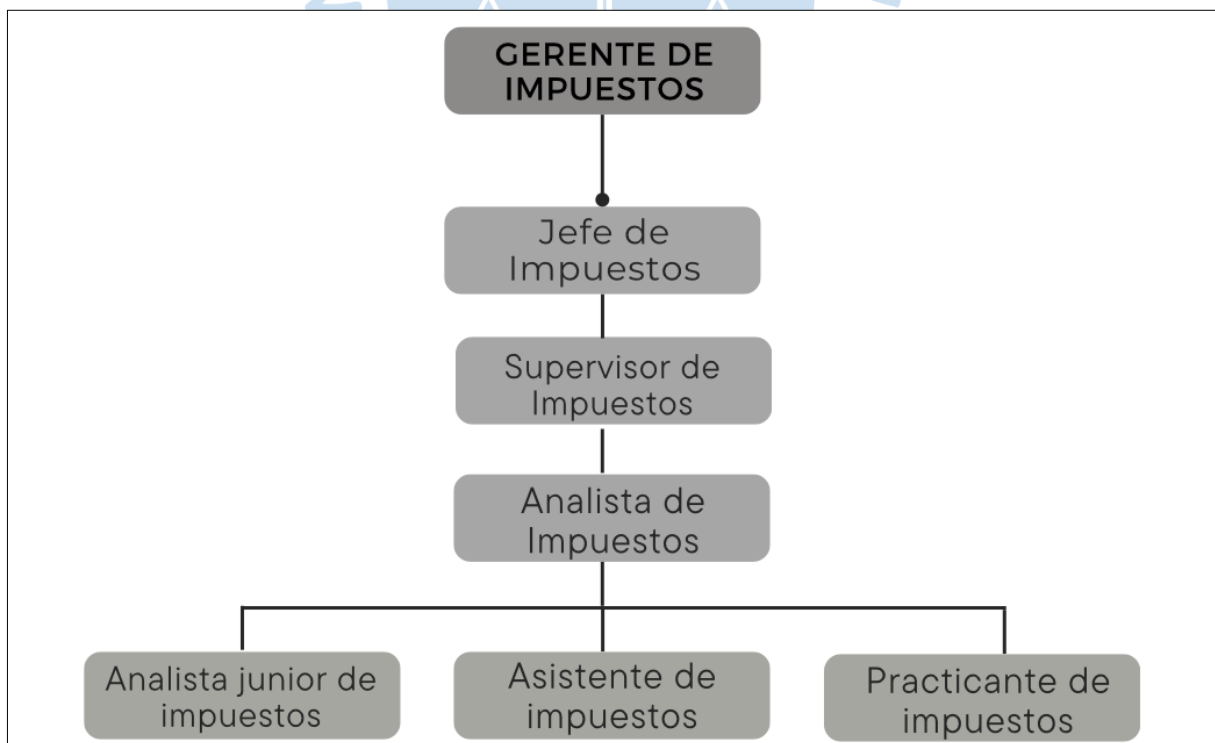
1.1.3 Misión y visión de la empresa

- Misión: transforman sus recursos minerales de una manera sostenible.
- Visión: compromiso con la eficiencia operacional, seguridad y responsabilidad socio ambiental, para así desarrollar y operar activos mineros.

1.1.4 Organización

Figura 1

Organigrama área de impuestos de la Compañía



Nota. Elaboración propia

1.2 Descripción general de la experiencia

La autora del presente TSP desempeña el cargo de practicante profesional de impuestos desde el 21 de agosto de 2023 hasta el 20 de agosto de 2024, en el área de impuestos de la Compañía cuyas principales funciones fueron:

- Presentación de declaraciones mensuales.
- Elaboración y presentación de libros electrónicos.
- Apoyo en las fiscalizaciones notificadas por parte de SUNAT.

1.2.1 Actividad profesional desempeñada

Desde el año 2023, se ejerció las funciones de apoyo en temas de fiscalización notificadas por SUNAT, específicamente en el análisis de deducción de gastos. Precisar, que, para el desempeño del puesto, se requiere profundizar en conocimientos sobre leyes tributarias y sectoriales aplicables.

1.2.2 Propósito del puesto

El propósito del puesto para un practicante del área de impuestos se basa en las siguientes funciones:

- Apoyo directo en las tareas asignadas.
- Apoyo al equipo de impuestos en la revisión de la información que solicita SUNAT, teniendo en cuenta los artículos de la Ley del Impuesto a la Renta que cita SUNAT en el requerimiento informado a la Compañía.
- Apoyo en la elaboración del papel de trabajo para sustentar a la Administración Tributaria.

1.2.3 Producto o proceso que es objeto del informe.

El trabajo encargado por el gerente del área tuvo como principal objetivo, sustentar el requerimiento a SUNAT con los documentos y formatos en Excel correspondientes y comprobar la fehaciencia de las operaciones, tomando como base legal para los sustentos, las leyes tributarias y sectoriales aplicables.

1.2.4 Resultados concretos

Los resultados obtenidos, son los siguientes:

- Se elaboró y verificó los argumentos basados en la normativa tributaria.
- Se desarrollaron tablas y anexos en Microsoft Excel, ayudando a respaldar la respuesta presentada al requerimiento.
- Se logró la integración de las demás áreas de la empresa (contabilidad, recursos humanos, logística, etc), obteniendo una respuesta más eficiente.
- Se evitó las sanciones o reparos innecesarios por parte de SUNAT.

Capítulo 2. Fundamentación del tema

2.1 Teoría y práctica en el desempeño profesional

Para el presente trabajo se requiere de la aplicación de fundamentos teóricos relacionados a leyes tributarias y sectoriales.

2.1.1 Fiscalización tributaria

La fiscalización es vista como facultad y como procedimiento. Como facultad es “la potestad que tiene la administración para determinar si un contribuyente ha cumplido correctamente sus obligaciones tributarias, la que desde luego es conferida por ley” (Quispe y Gutiérrez, 2007, p. 239).

Los autores Quispe y Gutiérrez (2007) analizan la fiscalización como procedimiento, un conjunto de conducentes que ayudan a verificar que el contribuyente haya cumplido correctamente lo que establece la ley, por ello dentro de esta fiscalización como procedimiento se puede determinar si se ha contribuido correctamente, si se encuentra exonerado, entre otras situaciones.

Según Ruiz de Castilla (2008), la Administración Tributaria se encarga de investigar la situación tributaria de un determinado administrado.

Una vez producido el hecho imponible, nace la obligación tributaria. En base a ello, los contribuyentes deben cumplir con declarar, de este modo se le está informando a la Administración tributaria y así ya pasa a ser objeto de revisión.

De esta forma, se puede decir que “la fiscalización por parte de la Administración Tributaria consiste en el análisis relativo a la determinación de la obligación tributaria y la verificación del respectivo pago” (Ruiz de Castilla, 2008, p. 188).

Zegarra (sf, como se citó en Haro, 2023) señala que existen tres conceptos de fiscalización: función fiscalizadora, facultad de fiscalización y procedimiento administrativo.

- Como función fiscalizadora, se entiende como una actividad general realizada por órganos administradores de tributos, asimismo forma parte de las funciones administrativas y ejerce facultades dentro del ámbito de sus competencias.
- Como facultad de fiscalización, permite a la Administración tributaria realizar la fiscalización en general, pero previamente establecido por ley.
- Como procedimiento administrativo, el proceso de fiscalización lo inicia SUNAT, en el cual se aplican atribuciones específicas de fiscalización, cuyo objeto es juntar todos los elementos necesarios para dictar un acto administrativo debidamente fundamentado.

2.1.2 Fiscalización en el Perú

Según Ministerio de Economía y Finanzas (2013) cuando nace la obligación tributaria, esta está sujeta a fiscalización por parte de la Administración tributaria, la cual podrá modificarla cuando se constate la inexactitud u omisión en la información.

Además, el Código Tributario establece que la función de fiscalización incluye la inspección, investigación y control de cumplimiento de obligaciones tributarias. Entre los documentos solicitados son la presentación de libros, documentos y/o registros contables relacionados a que puedan generar obligaciones tributarias, también la presentación de informes y análisis.

Según Ministerio de Economía y Finanzas (2013) en el artículo 87°, incisos 5 y 6 del Código Tributario, los administrados se encuentran obligados a facilitar a la Administración la presentación de sus libros contables, registros, informes y otros documentos relacionados que generen obligaciones tributarias. Asimismo, esta información debe ser presentada de acuerdo con los plazos, forma y condiciones establecidas.

Según Ministerio de Economía y Finanzas (2013) en el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de SUNAT, artículo I, apartado e), el proceso de fiscalización culmina con la notificación de la Resolución de Determinación y en algunos casos la Resolución de Multa que corresponden a las infracciones que se detectan en el procedimiento de fiscalización.

Se detallará los principales actos con los que SUNAT se desenvuelve durante el proceso de fiscalización:

- **Cartas**, con las cuales se le notifica al sujeto fiscalizado que será objeto de fiscalización, se le presentará al Agente fiscalizador, la ampliación del periodo del procedimiento de fiscalización, la suspensión o prórroga del plazo determinado.
- **Requerimiento**, mediante este requerimiento se le solicita al Sujeto Fiscalizado la presentación de los libros contables, informes, y otros documentos relacionados que generen obligaciones tributarias.
- **Resultado del requerimiento**, por este documento se le notifica al sujeto fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el requerimiento. Además de detallar si se cumplió dentro del plazo otorgado la presentación debidamente sustentada y la evaluación por parte del agente fiscalizador y se informan los resultados de la evaluación de la documentación presentada.

Según Ministerio de Economía y Finanzas (2013) en el artículo 75° del Código Tributario después de terminar la fiscalización, SUNAT emitirá la Resolución de Determinación, de multa u orden de pago, en caso sea necesario, sin embargo, SUNAT antes de ello puede comunicar sus resultados a los contribuyentes, detallando las observaciones y estos tienen un plazo no menor a tres días hábiles para presentar sus descargos por escrito y serán considerados por la Administración.

Podemos concluir que el proceso de fiscalización en el Perú conlleva un conjunto de procedimientos y documentos a presentar a la Administración Tributaria y termina con la Resolución de Determinación enviada por parte de SUNAT.

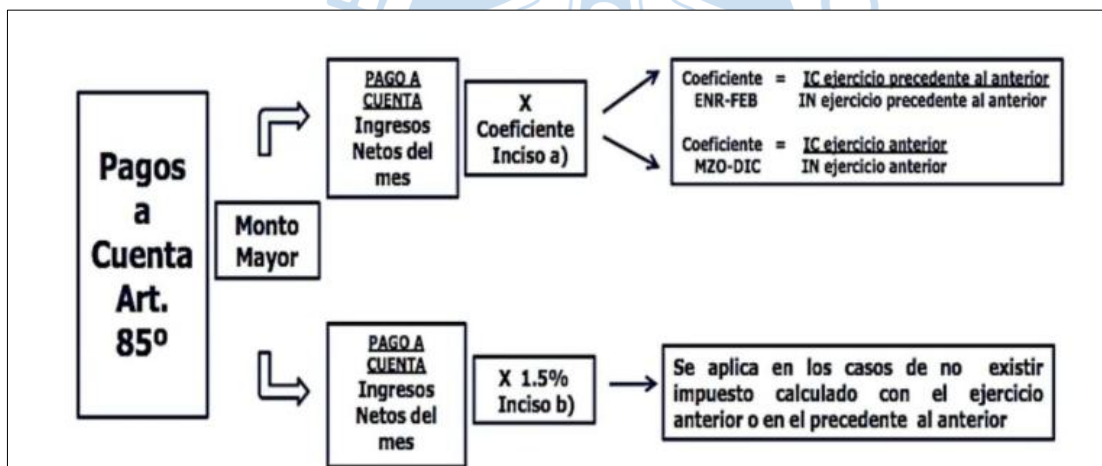
2.1.3 Normativa tributaria

- Pagos a cuenta

Según Ministerio de Economía y Finanzas (2004), el artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta establece que los contribuyentes que obtuviesen rentas de tercera categoría, abonarán con carácter de pago a cuenta mensual del Impuesto (PaC), el monto que resulte mayor entre comparar la cuota que resulte de aplicar a los ingresos netos obtenidos en el mes el coeficiente resultante de dividir el monto del impuesto calculado correspondiente al ejercicio gravable anterior entre el total de ingresos netos del mismo ejercicio, y para los meses de enero y febrero, el coeficiente determinado se aplicará sobre la base del impuesto calculado e ingresos netos correspondientes al ejercicio precedente al anterior, con la cuota que resulte de aplicar el uno coma cinco por ciento (1,5%) a los ingresos netos obtenidos en el mes, este coeficiente se utilizará de no existir el impuesto calculado con el ejercicio anterior o el precedente al anterior.

Figura 2

Pagos a cuenta de la Ley del Impuesto a la Renta, artículo 85°



Nota. Captura de pantalla del video *Cálculo de pagos a cuenta del impuesto a la renta* (INFORCONT, 2022).

Según Ministerio de Economía y Finanzas (2004) el artículo 85 de la Ley del Impuesto a la Renta, los contribuyentes pueden solicitar la suspensión o modificación de los pagos a cuenta, por ello se distingue tres supuestos que corresponden a la suspensión o modificación.

Figura 3

Supuestos para la modificación o suspensión de los PaC

Supuesto 1	Contribuyentes que pagan con el porcentaje de 1.5% podrán suspender a partir del PaC del mes de febrero, marzo, abril o mayo .
Supuesto 2	Contribuyentes que pagan con el porcentaje de 1.5% podrán suspender o modificar a partir del PaC del mes de mayo y sobre la base de sus EEFF al 30 de abril y 31 de julio.
Supuesto 3	Contribuyentes que el porcentaje de 1.5% o coeficiente podrán suspender o modificar sus PaC a partir del mes de agosto y sobre la base de sus EEFF al 31 de julio.

Nota. Adaptado de *Suspensión o modificación de coeficiente de pagos a cuenta 2024* (p. 3), por Herrada Córdova, 2024, *Gaceta jurídica*.

- Supuesto 1: suspensión de los PaC a partir del mes de febrero, marzo, abril o mayo

Según Herrada (2024), este procedimiento permite suspender los pagos siempre que no se encuentren vencidos a partir del mes de febrero, marzo, abril o mayo, y presentar por mesa de partes la documentación contable y tributaria de los últimos 4 ejercicios vencidos, el registro de inventarios permanente valorizado, registro de inventarios o registro de unidades físicas, los ratios de los últimos cuatro ejercicios vencidos los cuales deben ser mayor o igual al 95%, el estado de ganancias y pérdidas correspondiente al periodo del pago a cuenta a partir del cual se solicite la suspensión y el total de los pagos a cuenta de los periodos anteriores al pago a cuenta a partir del cual se solicita la suspensión deberá ser mayor o igual Impuesto a la Renta anual determinado en los dos últimos ejercicios vencidos.

- Supuesto 2: suspensión o modificación a partir del PaC del mes de mayo

Herrada (2024) afirmó lo siguiente:

Este procedimiento se encuentra regulado en el acápite ii) del artículo 85 de la *LIR* y es aplicable a los contribuyentes que determinen sus pagos a cuenta aplicando el porcentaje del 1.5% quienes podrán modificar sus PaC a partir del periodo de mayo aplicando a sus ingresos netos del mes el coeficiente que se obtendrá de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos del estado de ganancias y pérdidas al 30 de abril. (pp. 3-4)

Si no existe impuesto calculado, se suspenderán los pagos a cuenta, a menos que exista impuesto calculado en el ejercicio gravable anterior, se aplicará el coeficiente en función del impuesto calculado sobre los ingresos netos del ejercicio anterior (Herrada, 2024).

Los contribuyentes deberán presentar sus estados de ganancias y pérdidas al 31 de julio para suspender o determinar la suspensión de los pagos de los meses de agosto a diciembre. Si no se presenta los estados de ganancias y pérdidas al 31 de julio, los contribuyentes continuarán presentando sus pagos a cuenta hasta que presenten dicho estado.

- Supuesto 3: suspensión o modificación de PaC a partir del mes de agosto

Aplica para los contribuyentes que utilicen el 1.5% o el coeficiente y modifica los PaC a partir del periodo de agosto aplicando el coeficiente que se obtenga de dividir el impuesto calculado entre los ingresos netos del estado de ganancias y pérdidas al 31 de julio a sus ingresos netos, siempre que se haya presentado la declaración jurada anual del Impuesto que contenga el estado de ganancias y pérdidas al cierre del ejercicio gravable anterior (Herrada, 2024).

Según Rodríguez (2021), la pandemia de COVID-19 tuvo un impacto económico considerable en las empresas a nivel mundial (p.23). Ante esta situación el Congreso de la República tomó medidas ante ello, por lo que el día 29 de abril del 2020 se publicó el Decreto Legislativo 1471, el cual modifica el cálculo de los pagos a cuenta de tercera categoría del Impuesto a la Renta.

Este Decreto Legislativo tiene por objeto que los pagos a cuenta correspondiente entre los meses de abril a julio del 2020, puedan ser suspendidos o reducidos, para así ayudar con la activación de la economía de las empresas durante el estado de emergencia (MEF, 2020).

Decreto Legislativo N° 1471 (2020) se debe tener en cuenta lo siguiente:

1. Deben comparar los ingresos netos obtenidos en cada mes con aquellos obtenidos en el mismo mes del ejercicio gravable 2019.
2. Si como resultado de dicha comparación se determina que los ingresos netos del mes correspondiente al ejercicio gravable 2020
 - a. Han disminuido en más del treinta por ciento (30%), se suspende el pago a cuenta correspondiente a dicho mes. Tal suspensión no exime al contribuyente de la obligación de presentar la respectiva declaración jurada mensual.
 - b. han disminuido hasta en un treinta por ciento (30%), se multiplica el importe determinado como pago a cuenta del mes según lo señalado en el artículo 85 de la Ley por el factor 0,5846 y el monto resultante es el pago a cuenta que corresponde efectuar por dicho mes.
 - c. no han disminuido, se efectúa el pago a cuenta por el importe determinado de acuerdo con lo señalado en el artículo 85 de la Ley.

- Tasa adicional – Dividendos

En el inciso g) del artículo 24-A del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta se entiende por dividendos cualquier otra forma de distribución de utilidades a cualquier monto o entrega en especie que constituya una renta gravable de la tercera categoría será considerada una disposición indirecta de dicha renta si no puede ser objeto de un control tributario posterior, incluyendo aquellos montos registrados como gastos o ingresos no declarados (MEF, 2004).

En el artículo 55 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, las personas jurídicas están sujetas a una comisión adicional del cinco por ciento (5%) sobre las sumas a que se refiere el inciso g) del artículo 24-A (MEF, 2004).

El impuesto determinado deberá abonarse al fisco dentro del mes siguiente de efectuada la disposición indirecta de la renta, en caso no se haya determinado la disposición indirecta de renta, se le abonará al fisco dentro del mes siguiente a la fecha en que se devengó el gasto y si no es posible determinar la fecha del devengo, se abonará en el mes de enero del ejercicio siguiente al que se efectuó la disposición indirecta de renta (MEF, 2004).

A efectos del inciso g) del Artículo 24-A de la Ley, para el MEF (1994), constituyen gastos que significan “disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario” aquellos gastos susceptibles de haber beneficiado a los accionistas, participacionistas, titulares y en general a los socios o asociados de personas jurídicas a que se refiere el Artículo 14 de la Ley, entre otros, los gastos particulares ajenos al negocio, los gastos de cargo de los accionistas, participacionistas, titulares y en general socios o asociados que son asumidos por la persona jurídica.

- Activos fijos

La depreciación es el mecanismo a través del cual se distribuye el costo de un activo fijo a lo largo de su vida útil y tiene por objetivo reconocer la contribución de los activos a la generación de los ingresos. Es necesario, para que exista depreciación, que haya uso del bien (Blanco et al., 2005, p. 9).

Según Ortega (2022) en el informe 024-2022-SUNAT/7T000, los activos fijos son activos tangibles, son de naturaleza duradera o vida útil prolongada por varios periodos, no están destinados a su venta, transformación o consumo y se mantienen con la finalidad de su uso u explotación.

El desgaste o agotamiento que sufran los bienes del activo fijo que los contribuyentes utilicen en negocios, industria, profesión u otras actividades productoras de rentas gravadas de tercera categoría, se compensará mediante la deducción por las depreciaciones admitidas en esta ley (Ortega, 2020, p. 2).

Tributariamente para que sea aceptada la depreciación, según lo citado en Ortega (2020), el Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, artículo 22, inciso b, la depreciación debe estar contabilizada dentro del ejercicio gravable en los registros y libros contables y que no exceda el porcentaje máximo establecido, lo anteriormente citado, no aplica para edificios y construcciones, debido a que se le debe aplicar un porcentaje fijo de depreciación.

La Ley N° 27394 (2000) establece que para efectos tributarios, los bienes objeto de arrendamiento financiero se consideran activo fijo del arrendatario y se registrarán contablemente de

acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad. La depreciación se efectuará conforme a lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta. (p.196532)

Según Ley N° 27394 (2000) a excepción, se podrá aplicar la tasa máxima de depreciación cuando se determine de manera lineal en función a la cantidad de años que comprenda el contrato, para ello debe cumplir con las siguientes características, cesión en uso de bienes muebles e inmuebles, que cumpla con ser considerados costo o gasto según lo establecido en la Ley del Impuesto a la Renta, los bienes arrendados deben tener uso empresarial, su duración es de dos o cinco años, de acuerdo al objeto bien mueble o inmueble y al término del contrato debe ser ejercida la opción de compra.

- Gastos deducibles

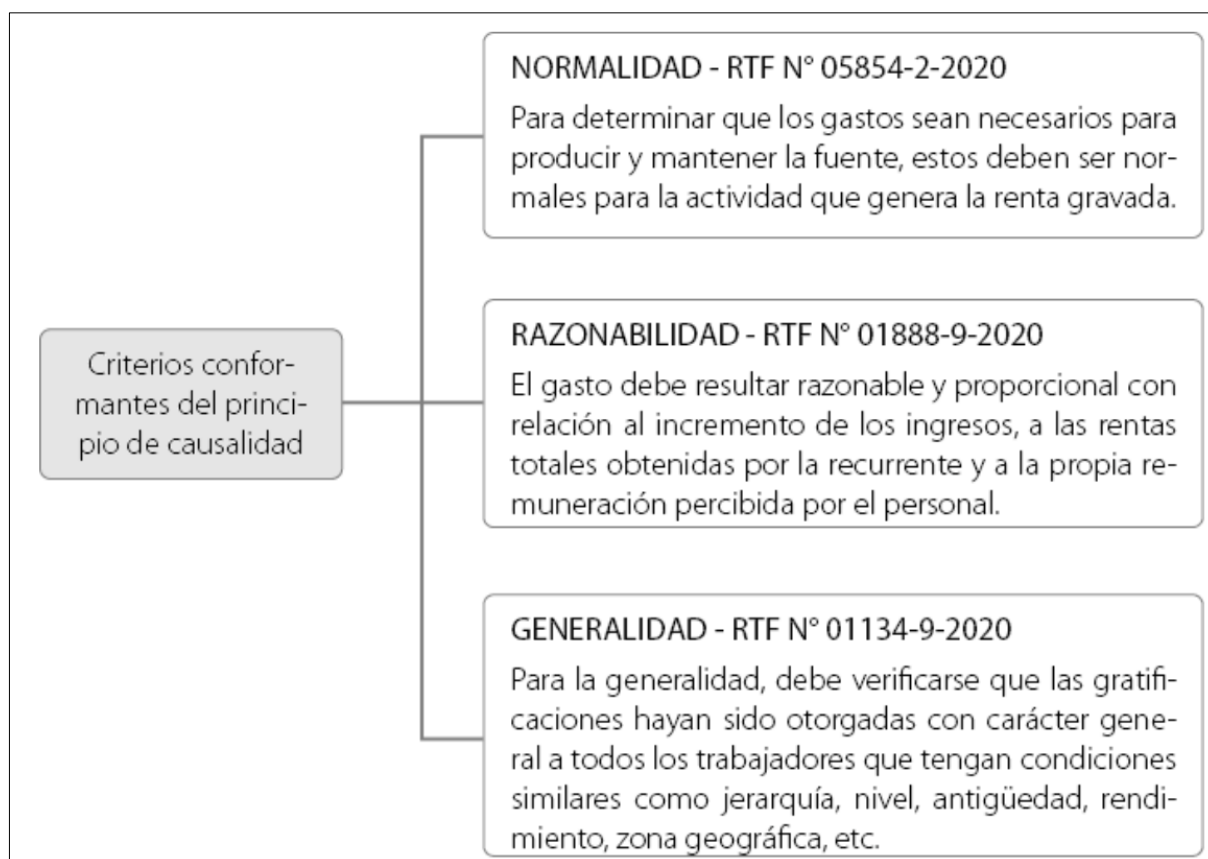
Un gasto contabilizado será deducible para el cálculo de la Renta Neta, siempre que cumpla con el principio de causalidad. Conforme con el artículo 37 de la Ley del Impuesto a la Renta, se requiere que el gasto sea necesario para generar rentas gravadas o conservar la fuente productora y que no esté prohibida por la ley (Morales y Herrada, 2023).

Para Herrada (2020), el Tribunal Fiscal establece que el principio de causalidad es la relación de necesidad que debe establecerse entre los gastos y la generación de renta o el mantenimiento de la fuente, noción que en nuestra legislación es de carácter amplio pues se permite la sustracción de erogaciones que no guardan dicha relación de manera directa.

Conforme al último párrafo del artículo 37, el principio de causalidad, concurre con otros principios como normalidad, razonabilidad y generalidad.

Figura 4

Criterios de normalidad, razonabilidad y generalidad



Nota. Adaptado de Costos y gastos para impuesto a la renta 2023 (p. 12), por Herrada Córdova, 2023, *Gaceta Jurídica*.

2.2 Descripción de las acciones, metodologías y procedimientos

El trabajo de suficiencia profesional consistió en analizar y sustentar documentación brindada a SUNAT para el procedimiento de fiscalización del año 2020.

2.2.1 Revisión documentaria

Para comprender los pasos que se llevarán a cabo para el proceso de fiscalización, se revisó la siguiente documentación:

- Coeficiente para el cálculo de los pagos a cuenta.
- Cálculo de la tasa adicional.
- Bonos que emitió la empresa.
- Transferencia de acciones.
- Los activos fijos de la empresa.

2.2.2 Elaboración del informe y presentación de archivo Excel

Una vez recibido el requerimiento por parte de SUNAT y haber buscado la información, la empresa elaboró un informe explicando cada punto con respecto a lo observado, para ello se tomó como sustento leyes tributarias y sectoriales.

- Análisis de la determinación de los pagos a cuenta, en el caso de la Compañía, se sustentó con la información solicitada por la Administración Tributaria, tomando como base legal el artículo 85° de la Ley del Impuesto a la Renta y el decreto Legislativo 1471.
- En el análisis de la tasa adicional, la Administración tributaria observa conceptos adicionados que constituyen disposición indirecta de renta no susceptible de control posterior, a los cuales debe aplicarse el 5% de la tasa adicional, para ello se analizó cada concepto que observó SUNAT, sustentándolo con la información contabilizada en el sistema que usa la Compañía.

Tabla 1

Aplicación de la tasa adicional

Concepto	Importe S/
Desvalorización de Insumos y Suministro	800,000.00
Mermas de suministros	425,781.02
Ajuste por faltante de inventario físico	574,123.25
Desmedro de Suministros Diversos	178,965.00
Impuesto asumido 5ta Categoría	587,412.26
Impuestos asumidos por Terceros no deducibles	245,683.78
Gastos no deducibles	192,508.42
Boletas de venta no anotadas en Reg. Compras	158,796.45
Otros gastos diversos	453,269.50
Intereses no Deducibles	2,478,569.00
Garantías Otorgadas	11,742,653.00
Gastos varios no deducible	102,593.00
Penalidad por Derecho de Vigencia	478,320.00

Nota. Elaboración propia de acuerdo a la documentación de la Compañía

- En el análisis de la emisión de bonos al exterior, se analizó la trazabilidad de los fondos.
- Con respecto a la transferencia de acciones, se sustentó todo el monto observado, mediante actas de la Junta General Obligatoria Anual, memorias anuales y Estados Financieros Auditados.
- En el análisis de los activos fijos, sustentó la mayor parte del monto observado por la Administración Tributaria, a través de la fehaciencia de estos.
- En relación con las cuentas contables, se observaron tres cuentas, una en relación con los gastos por emisión y colocación de bonos, otra por diferencia de cambio por emision de bonos y la otra por descuento por colocación de bonos exterior; se sustentó la naturaleza de estas operaciones, así como el motivo por el cual se considera que se trata de gastos financieros deducibles en el 2020.



Capítulo 3. Aportes y desarrollo de experiencias

El presente trabajo fue realizado en el año 2023, pero el periodo a fiscalizar es el año 2020, año en el cual hubo observaciones por parte de la Administración Tributaria. El requerimiento fue recibido por parte de la compañía a mediados del año 2023, para ello la autora del presente trabajo de suficiencia profesional trabajó como apoyo directo para la revisión de la información a presentar.

Respecto a los puntos a fiscalizar por parte de SUNAT fueron:

- Coeficiente – pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

SUNAT solicitó la determinación de los pagos a cuenta correspondientes al ejercicio 2020 teniendo en cuenta las declaraciones juradas anuales del Impuesto a la Renta de los ejercicios 2018 y 2019, así como el formulario 625 – Modificación de coeficiente o porcentaje para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta.

La Compañía presentó lo solicitado por la Administración Tributaria, indicando que, en aplicación del artículo 85 de la Ley de Impuesto a la Renta, para el periodo enero y febrero del año 2020 se utilizó el coeficiente resultante de la declaración jurada anual de Impuesto a la Renta del ejercicio 2018, para el periodo marzo 2020 se utilizó el coeficiente resultante de la declaración jurada anual de Impuesto a la Renta del ejercicio 2019.

Para los periodos de abril a julio se utilizó el coeficiente resultante de la declaración jurada anual de Impuesto a la Renta del ejercicio 2019.

Decreto Legislativo N° 1471 (2020) que indica lo siguiente:

1. Deben comparar los ingresos netos obtenidos en cada mes con aquellos obtenidos en el mismo mes del ejercicio gravable 2019.
2. Si como resultado de dicha comparación se determina que los ingresos netos del mes correspondiente al ejercicio gravable 2020
 - a. Han disminuido en más del treinta por ciento (30%), se suspende el pago a cuenta correspondiente a dicho mes. Tal suspensión no exime al contribuyente de la obligación de presentar la respectiva declaración jurada mensual.
 - b. han disminuido hasta en un treinta por ciento (30%), se multiplica el importe determinado como pago a cuenta del mes según lo señalado en el artículo 85 de la Ley por el factor 0,5846 y el monto resultante es el pago a cuenta que corresponde efectuar por dicho mes.
 - c. no han disminuido, se efectúa el pago a cuenta por el importe determinado de acuerdo con lo señalado en el artículo 85 de la Ley.

La compañía en aplicación del artículo 85 de la Ley de Impuesto a la Renta, presentó el formulario 625, en base a los resultados al 31 de julio del 2020, con la finalidad de disminuir el

coeficiente de los pagos a cuenta de dichos periodos, utilizando este nuevo coeficiente para el cálculo de los pagos a cuenta del Impuesto a la Renta de los periodos de agosto a diciembre 2020.

Ante la explicación presentada por la Compañía, la Administración Tributaria validó la información y no realizó ningún reparo.

- Tasa adicional a conceptos adicionados que constituyen disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario.

SUNAT observó conceptos adicionados que en su opinión constituyen disposición indirecta de renta no susceptible de posterior control tributario, a los que les resulta aplicable la tasa adicional de 5% establecido en el artículo 55° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta.

Los conceptos observados fueron:

- Desvalorización de insumos y suministros
- Mermas de suministros
- Ajuste por faltante de inventario físico
- Desmedro de suministros diversos
- Impuesto asumido de 5ta categoría
- Impuestos asumidos por terceros no deducibles
- Gastos no deducibles
- Boletas de venta no anotadas en el registro de compras
- Otros gastos diversos
- Intereses no deducibles
- Garantías otorgadas
- Gastos varios no deducibles
- Penalidad por derecho de vigencia.

En el punto de desvalorización de insumos y suministros, la Compañía presentó los asientos contables e indicó que se trataba de una provisión de desvalorización de existencias, el mismo que fue adicionado en la Declaración Jurada Anual de Impuesto a la Renta, eliminando el efecto tributario, con ello SUNAT levantó la observación.

Para el caso de mermas de suministros, la Compañía no presentó el informe de mermas correspondiente al ejercicio 2020, por ello la Administración Tributaria lo califica como una disposición indirecta de renta, pues no se demostró que la disminución de los suministros correspondía a mermas.

Para el caso de ajuste por faltante de inventario físico, se presentó los informes finales de inventarios físicos, sin embargo la Administración Tributaria informó que en los documentos solo hay una diferencia encontrada luego de la toma de inventarios, pero no se determina con certeza la razón de dicha diferencia, no pudiéndose verificar la naturaleza de esta, por ello se repara este monto.

Para el caso de desmedro de suministros diversos, se presentó la carta de comunicación a SUNAT del acto de destrucción de los suministros diversos y el acta del Juez de Paz de la destrucción de los mismos y los asientos contables; habiéndose cumplido con lo indicado por la norma, la SUNAT levantó la observación.

Para el caso del impuesto asumido de 5ta categoría se adjuntó el detalle de movimiento de la cuenta contable correspondiente a planilla, indicando que correspondía al impuesto a la renta de 5ta categoría no retenido a los trabajadores por el otorgamiento de canastas navideñas, con ello SUNAT levantó la observación.

Para el caso de impuestos asumidos por terceros no deducibles se presentó las órdenes de compra, comprobantes de pago y los asientos contables, en este caso la documentación no fue suficiente para la Administración Tributaria y concluyó que no se había demostrado la prestación efectiva de los servicios recibidos, por lo que mantuvo el reparo.

Para el caso de gastos no deducibles, este se subdivide en provisión de participación de diciembre, la cual se trata de la participación de trabajadores y se entregó los asientos contables, ajuste a las partidas de recursos humanos, tratándose de provisiones correspondientes a Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo, EPS, seguro de vida y subsidios de practicantes, ante ello se adjuntó el detalle de los correos de sustento del ajuste realizado y los asientos contables, reintegro de Impuesto General a las Ventas (IGV) correspondientes al crédito fiscal del IGV a consecuencia del retiro de bienes por ajustes de inventario, mermas y materiales obsoletos fuera de uso, para ello se presentó el detalle de los asientos contables, ajuste otros gastos anticipados correspondientes a la cuenta 18 denominada servicios y otros contratados por anticipados, se presentó detalle de los asientos contables y regularizaciones gasto no deducible correspondiente a reclasificaciones de gastos no deducibles, se presentó las facturas y asientos contables, SUNAT mantiene el reparo.

Para el caso de boletas no anotadas en el registro de compras se presentó el detalle de la cuenta contable que evidencia los emisores de los comprobantes de pago que recibieron los pagos, con ello SUNAT levantó la observación.

Para el caso de otros gastos diversos se presentó los asientos contables correspondientes a elementos de bioseguridad contra el Covid-19, licencias, aranceles, entre otros, con ello SUNAT levantó la observación.

Para el caso de intereses no deducibles se adjuntó Resoluciones de Intendencia, con ello se evidenció que los mismos correspondían a intereses por devoluciones de impuestos, con ello SUNAT levantó la observación.

Para el caso de garantías otorgadas, la Compañía informó que estos corresponden a un ajuste extracontable sin efecto tributario presentándose el cálculo de este ajuste, con ello SUNAT levantó la observación.

Para el caso de gastos varios no deducibles correspondientes a la instalación de líneas de agua y cobertor, línea auxiliar, fabricación de tuberías, entre otros, se adjuntó los comprobantes de pago, órdenes de compra y asientos contables, con ello SUNAT levantó la observación

Para el caso de penalidad por derecho de vigencia se presentó los asientos contables, detalle y cálculo de los gastos y los vouchers de pago, SUNAT solo acepta los pagos donde el titular de los derechos de vigencia es la Compañía y repara la diferencia.

- Intereses por emisión de bonos exterior.

Intereses por emisión de bonos exterior, SUNAT observa que el destino de los fondos obtenidos de los bonos emitidos en 2014 no ha sido adecuadamente sustentada su causalidad, sin embargo, se sustentó que la emisión de bonos se realizó para obtener liquidez y poder cumplir las obligaciones de la Compañía. Para ello, se analizó bajo el principio de causalidad, en el cual los fondos utilizados por la Compañía evaluaron los gastos bajo los criterios de razonabilidad, proporcionalidad y *modus operandi* de la empresa.

La Compañía también argumentó que según el artículo 37° de la Ley del Impuesto a la Renta, no es exigible al contribuyente alguna prueba específica con respecto al detalle del uso de los fondos, además la Compañía sustentó que los fondos fueron destinados a pagos de proveedores, impuestos, planilla y la rentabilización temporal mediante depósitos a corto plazo, lo que respalda el principio de causalidad.

La Administración Tributaria concluyó que la Compañía no ha acreditado el destino causal de más del 50% de los bonos emitidos, por lo que mantiene el reparo en la parte proporcional de los intereses observados.

- Transferencia de acciones

La Administración Tributaria solicitó la explicación del tratamiento contable y tributario de la transferencia de acciones que poseía la Compañía en otras empresas.

La Compañía sustentó el costo computable sobre la enajenación de acciones, presentó las Actas de Junta General de Accionistas, Memoria Anual en la cual poseía acciones y Estados Financieros Auditados, ello trajo como consecuencia un resultado a favor de la Compañía, debido a que se levantó la observación.

- Activos fijos

El tema de activos fijos, en donde se observa que se aplicó depreciación acelerada superiores al 25% (33.33% y 50%), sobre esto la Compañía informó que la compra de camiones, cargadores

frontales y perforadoras las realizó mediante contrato de arrendamiento financiero y en aplicación del Decreto Legislativo N° 299 se optó por usar la depreciación acelerada en función al plazo del contrato de dos y tres años al tratarse de bienes muebles. Y para sustentar la fehaciencia se adjuntó documentación detallada como contratos, análisis del destino de los bienes y facturas de cuotas de leasing y pruebas adicionales para el sustento del uso de tasas aplicadas a la depreciación acelerada.

La Administración Tributaria desconoció la depreciación tributaria de estos bienes dado que la Compañía no demostró fehacientemente el pago de los bienes, el ejercicio de la opción de compra, tampoco la guía de remisión que sustente el traslado de los bienes desde el lugar de recepción según contrato al campamento de la compañía, tampoco evidenció con documentación el inicio del uso de los bienes y tampoco demostró el uso de dichos bienes en la generación de renta gravada o del mantenimiento de las mismas.

- Cuentas contables

SUNAT observa el saldo de tres cuentas contables (Gastos por Emisión y Colocación de Bonos , Diferencia de cambio por Emisión Bonos y Descuento por Colocación de Bonos Exterior) que tienen vinculación con los bonos corporativos emitidos en el ejercicio 2014.

La Compañía informa que los gastos de emisión fueron adicionados en la Declaración Jurada Anual de Impuesto a la Renta de 2020, hecho que fue validado y levantado la observación por la Administración Tributaria; respecto a los gastos por diferencia de cambio relacionados a emisión de bonos, la Compañía informa que los mismos corresponden a la diferencia de cambio de los fondos no utilizados que fueron depositados a plazo fijo, por tanto no está relacionado con la deuda, argumento que la Administración Tributaria validó y aceptó levantar reparo; respecto al descuento por colocación de bonos en el exterior, la Compañía declaró que las mismas corresponden a la emisión de los bonos y dichos gastos son deducibles según el inciso a) del artículo 37° y 47° de la Ley del Impuesto a la Renta, al estar relacionada a la emisión de bonos del exterior, la Administración Tributaria mantiene el reparo.

La Compañía ha sido fiscalizada en varios ejercicios, en esta oportunidad la autora ha participado en la fiscalización del Impuesto a la Renta del ejercicio 2020. Esta fiscalización ha sido una gran experiencia para la autora del presente trabajo, ya que estuvo presente para la búsqueda de la información, análisis de datos y en la preparación del sustento para lograr levantar el monto máximo posible.

Conclusiones

El sector minero es uno de los sectores de la actividad económica que aporta el 14% del PBI, por tanto es uno de los que más ingresos genera al país y constituye el 10% de la recaudación tributaria de SUNAT, por ello es un sector que siempre estará propenso a ser fiscalizado.

Los montos involucrados en la mayoría de las operaciones son altos, por ello es importante garantizar el correcto cumplimiento de la normativa Tributaria e identificar aspectos que requieran mayor atención.

La documentación y sustento adecuado son cruciales para la validación de las deducciones fiscales, ahora los sistemas de cruce electrónico permiten obtener rápidamente las diferencias que hay entre el contribuyente y la Administración Tributaria. Por ello es importante estar preparados.

En el caso presentado, la fiscalización que se realizó permitió a la Compañía evaluar la información contable como tributaria con la finalidad de evitar sanciones y fortalecer su posición frente a futuras fiscalizaciones.

La Administración Tributaria está yendo más allá de la causalidad, proporcionalidad y generalidad, incidiendo en la eficiencia de la operación, que no es más que demostrar con todo tipo de documento que la operación ha sucedido.

La Compañía ha sustentado adecuadamente la mayor parte de las observaciones presentadas por la Administración Tributaria, sin embargo ha tenido inconvenientes en sustentar de manera suficiente algunos puntos, como por ejemplo el arrendamiento financiero de maquinarias, reparado por no presentar la guía de traslado al campamento minero.

Las operaciones que se encuentren plenamente documentadas desde el inicio del requerimiento hasta la recepción de los bienes o servicios no son observadas por SUNAT.

La información adicional que se considere importante, como por ejemplo información relacionada a temas de auditoría, informes, estudios de terceros, etc ayudan a respaldar las transacciones revisadas.

Las observaciones realizadas por la Administración Tributaria ayudan a las empresas a implementar controles adecuados para evitarlas en futuras fiscalizaciones.

El apoyo de empresas auditoras con mayor experiencias en temas de fiscalización ayudan a las compañías a afrontar con mayor éxito las revisiones de la Administración Tributaria.

Es importante que el personal del área contable tributaria de las compañías se encuentren adecuadamente capacitados para afrontar con éxito las fiscalizaciones.

Referencias

- Blanco, M. del P., Bonilla, X. A., Díaz, D. C., Flórez, K., & Obando, J. M. (2005). Depreciación de activos fijos y contratos de leasing. *Apuntes Contables*, 8 (1).
<https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/1516/7500>
- Congreso de la República del Perú. (2000, 30 de diciembre). *Ley 27394, Ley que modifica la Ley del Impuesto a la Renta y el Decreto Legislativo 299*. Diario Oficial *El Peruano*.
<https://www.leyes.congreso.gob.pe/documentos/leyes/27394.pdf>
- Haro Romero, J. (2023). *Procedimiento de fiscalización: apuntes sobre la valoración de la prueba en el marco del último requerimiento emitido por SUNAT en virtud del artículo 75 del Código Tributario* [Trabajo de investigación, Universidad de Lima].
<https://hdl.handle.net/20.500.12724/19305>
- Herrada Córdova, M. (2020). *Principales gastos cuya deducción se encuentra sujeta a límites*. Gaceta Jurídica SA.
- INFORCONT. (2022, 18 de abril). *Cálculo de pagos a cuenta del impuesto a la renta* [Vídeo]. YouTube.
<https://www.youtube.com/watch?v=AD6UQNAzyTE>
- Ministerio de Economía y Finanzas [MEF]. (1994, 19 de septiembre). *Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta (DS 122-1994-EF)*. Diario Oficial *El Peruano*.
https://www.perupetro.com.pe/wps/wcm/connect/corporativo/0ee8bef4-5ed7-4c2b-8caa-74395cbcc818/4_Decreto_Supremo_122_94_EF.pdf?MOD=AJPERES
- Ministerio de Economía y Finanzas [MEF]. (2020, 29 de abril). *Decreto Legislativo 1471 (DL 1471-2020-EF)*. Diario Oficial *El Peruano*. <https://www.gob.pe/institucion/mef/normas-legales/575900-1471>
- Ministerio de Economía y Finanzas [MEF]. (2004, 8 de diciembre). *Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta (DS 179-2004-EF)*. Diario Oficial *El Peruano*.
<https://cdn.www.gob.pe/uploads/document/file/2998710/Decreto%20Supremo%20N%C2%B0%20179-2004-EF.pdf.pdf?v=1649280202>
- Ministerio de Economía y Finanzas [MEF]. (2013, 22 de junio). *Texto Único Ordenado del Código Tributario (DS 133-2013-EF)*. Diario Oficial *El Peruano*. <https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/#/detallenorma/H682696>
- Ministerio de Economía y Finanzas [MEF]. (2013, 29 de junio). *Decreto Supremo que aprueba el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT (DS 085-2007-EF)*. Diario Oficial *El Peruano*. <https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/#/detallenorma/H945376>
- Herrada Córdova, M. (2023). *Determinación de pagos a cuenta y saldo a favor en el régimen general y RMT*. Gaceta Jurídica.

- Herrada Córdova, M. (2024). *Suspensión o modificación de coeficiente de pagos a cuenta 2024*. Gaceta Jurídica S.A.
- Morales Mejía, J. y Herrada Córdova, M. (2023). *Costos y gastos para el impuesto a la renta*. Gaceta Jurídica S.A.
- Ortega Salavarría, R. (2020). *La depreciación del activo fijo y el estado de emergencia*. Gaceta Jurídica.
- Ortega Salavarría, R. (2022). *Activo fijo: análisis contable y controversias a nivel tributario*. Gaceta Jurídica.
- Quispe, L. C., y Gutiérrez, W. V. (2007). El procedimiento de fiscalización de la Sunat. Foro jurídico, (07), 239-247.
- Rodríguez Rojas, A.P (2021). *Impacto económico generado por el COVID-19 en la empresa Grupo Porcinas de la Costa S.A. en el cantón de Esparza del distrito Espíritu Santo de la provincia de Puntarenas del año 2020*. [Tesis de Graduación, Universidad Técnica Nacional Sede del Pacífico]. Repositorio institucional de la Universidad Técnica Nacional. <https://repositorio.utn.ac.cr/items/c7c231b3-532f-4483-8671-3796b8022f21>
- Ruiz de Castilla Ponce de León, FJ (2008). Fiscalización tributaria. *Revista Boliviana de Derecho* , 5 , 187-197. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/18478/18718>
- Zegarra Vílchez, J. (sf). *Apuntes para la elaboración de un concepto de fiscalización tributaria en el Perú. Ponencia presentada en las VIII Jornadas Nacionales de Tributación de la Asociación Fiscal Internacional (IFA), Grupo Peruano*. Ponencia individual presentada en las VII Jornadas Nacionales de Tributación de la Asociación Fiscal Internacional (IFA), Grupo Peruano. <https://www.zyaabogados.com/administrador/assets/uploads/files/7905a-Apuntes-para-la-elaboracion-de-un-concepto-de-fiscalizacion-tributaria-en-el-Peru.pdf>