



UNIVERSIDAD  
DE PIURA

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES**

**Análisis de criterios para deducibilidad de gasto por  
participación adicional a los trabajadores en una empresa  
del sector comercial por el periodo 2019**

Trabajo de Suficiencia Profesional para optar el Título de  
Contador Público

**Claudia Lucia Valdivia Rangel**

**Revisor(es):  
Mgtr. María Jesús Farfán Manrique**

**Piura, noviembre de 2021**



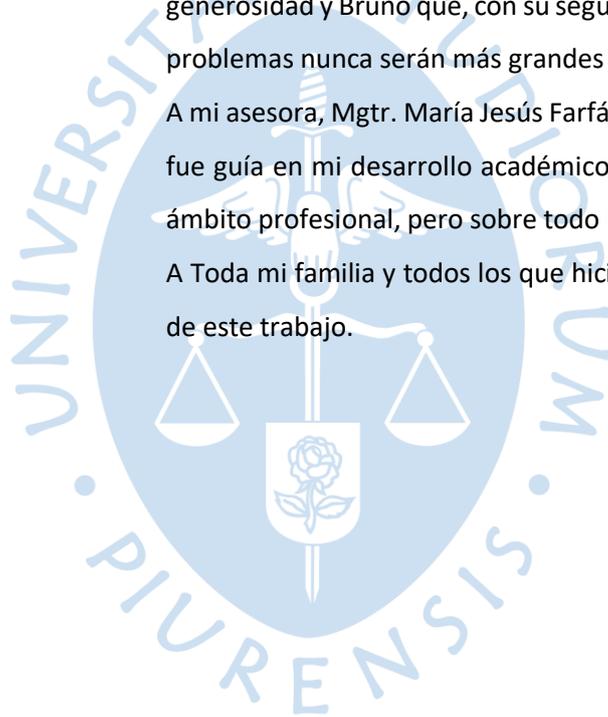
A Dios, por protegerme y siempre mostrarme el camino.

A mi madre, Yolanda, quien es centro de mi vida y mi compañera incondicional.

A mis hermanos: Diana, que me enseña la fortaleza desde su fragilidad. Diego, que me enseña a ver al mundo con nobleza y generosidad y Bruno que, con su seguridad, me enseña a que los problemas nunca serán más grandes que yo.

A mi asesora, Mgtr. María Jesús Farfán Manrique, quien para mí fue guía en mi desarrollo académico y actualmente lo es en el ámbito profesional, pero sobre todo humano.

A Toda mi familia y todos los que hicieron posible la realización de este trabajo.





## Resumen

Los incentivos económicos en la actualidad, son un elemento frecuentemente utilizado por empresas orientadas al logro de objetivos inmediatos como es el caso de las empresas que pertenecen al sector comercial. Estas, al tener que cubrir frecuentemente cuotas de venta considerables, utilizan este factor como un impulso para incrementar la productividad y estimular un mejor desempeño de los colaboradores.

En el presente trabajo se expone el impacto tributario que tienen los gastos correspondientes a distribuciones de participaciones adicionales a efectos de impuesto a la renta en una empresa del sector comercial por el periodo 2019. Para ello, se realizó un análisis de los criterios exigidos para la deducibilidad de este tipo de gastos mediante la revisión de normativa tributaria, jurisprudencia vinculada al tema y la documentación sustentatoria proporcionada por la Compañía

La investigación demostró la relevancia que tiene un correcto control de soporte documentario para la acreditación de este tipo de distribuciones.





## Tabla de contenido

<b>Introducción.....</b>	<b>11</b>
<b>Capítulo 1 Aspectos generales.....</b>	<b>13</b>
1.1 Descripción de la empresa .....	13
1.1.1 Ubicación.....	13
1.1.2 Actividad .....	13
1.1.3 Misión y visión de la empresa .....	13
1.1.4 Organización.....	13
1.2 Descripción general de la experiencia .....	13
1.2.1 Actividad profesional desempeñada .....	14
1.2.2 Propósito del puesto.....	14
1.2.3 Proceso que es objeto del informe.....	14
1.2.4 Resultados concretos logrados .....	15
<b>Capítulo 2 Fundamentación .....</b>	<b>17</b>
2.1 Teoría y práctica en el desempeño profesional.....	17
2.1.1 Antecedentes .....	17
2.1.2 Sector comercial.....	18
2.1.3 Marco contable .....	18
2.1.4 Marco tributario .....	20
2.2 Descripción de las acciones, metodologías y procedimientos .....	23
2.2.1 Entrevistas.....	23
2.2.2 Revisión de libros de contabilidad y documentación de soporte .....	24
<b>Capítulo 3 Aporte y desarrollo de experiencia .....</b>	<b>25</b>
3.1 Aportes.....	25
3.1.1 Descripción de la situación.....	25
3.1.2 Análisis contable.....	25
3.1.3 Análisis tributario .....	26
3.2 Impacto financiero .....	29
3.3 Desarrollo de experiencias .....	31
<b>Conclusiones .....</b>	<b>33</b>

Lista de referencias .....35

Notas al pie de página.....39



### Lista de tablas

Tabla 1	Cuadro comparativo de determinación de impuesto a la renta.....	30
Tabla 2	Cuadro comparativo del cálculo de impuesto a la renta.....	31





## Introducción

Actualmente, en un mundo tan globalizado y altamente competitivo, como en el que hoy las organizaciones tienen el reto de desarrollarse, los incentivos se han convertido en un factor determinante e ineludible para lograr el aumento en los volúmenes de producción, acentuando así, la importancia de esta forma de compensación (Sornoza & Paez, 2009).

Los gastos de participaciones adicionales en las utilidades de los trabajadores son un incentivo económico, frecuentemente utilizado en empresas del sector comercial y que; sin embargo, es un tema que no se encuentra regulado explícitamente en la Ley del Impuesto a la Renta. El propósito del presente TSP es, definir cuál es el tratamiento tributario aplicable a este tipo de gastos en una empresa del sector comercial en el ejercicio 2019, y se justifica porque es de utilidad práctica para la Compañía.

El contenido se desarrolla en tres capítulos. El primero, describe las características de la compañía, el sector en el que esta se desarrolla, el problema objeto del presente trabajo y los resultados concretos logrados. El segundo, contiene el marco teórico y la metodología aplicada en el desarrollo de la investigación. Finalmente, el tercer capítulo detalla los aportes y las experiencias que se obtuvieron tras el desarrollo de este informe.





## Capítulo 1

### Aspectos generales

#### 1.1 Descripción de la empresa

La compañía es una sociedad anónima peruana, perteneciente al sector comercial. Tiene un accionista principal que posee el 99.99% de participación en el capital social emitido. Fue fundada en el año 1957. Por confidencialidad de los datos, se mantendrá en reserva el nombre de la empresa y en adelante se hará referencia a esta como la Compañía

##### 1.1.1 Ubicación

El domicilio legal de la Compañía se encuentra ubicado en el distrito de San Isidro, provincia y departamento de Lima.

##### 1.1.2 Actividad

La Compañía se dedica a la fabricación y venta de productos de belleza y cosméticos por medio del modelo de negocio de la venta directa.

Actualmente es poseedora de un amplio abanico de marcas propias forjándose un gran nombre como un emporio cosmético para el hombre y la mujer de hoy.

Entre sus líneas de productos más destacadas podemos nombrar las siguientes:

- Cuidado de la piel
- Maquillaje
- Fragancias
- Joyería

##### 1.1.3 Misión y visión de la empresa

De acuerdo con la información proporcionada por la Compañía en sus memorias anuales, a continuación, precisamos cuál es su misión y visión:

**Misión:** Esta se encuentra orientada a empoderar a la mujer y elevar la calidad de vida de todos los que forma parte de la organización brindándoles las mejores oportunidades de desarrollo económico, profesional y personal, con el respaldo de productos de belleza de calidad mundial.

**Visión:** Consiste en ser reconocida como la corporación líder en el modelo de negocio de venta directa fundada en el ideal de prosperidad para todos.

##### 1.1.4 Organización

El área donde se desempeñó la actividad profesional se encuentra en el departamento de Contabilidad, dentro del área de Impuestos.

#### 1.2 Descripción general de la experiencia

Las Big Four son las cuatro empresas más importantes a nivel mundial en el rubro de la consultoría integral, asesoría y auditoría. (Verum Management, 2016)

La experiencia laboral expuesta en el presente Trabajo de Suficiencia Profesional (TSP) fue desarrollada en Pricewaterhousecoopers (PwC), una de las firmas que forman parte de este grupo Big Four. La autora era miembro del equipo asignado para la realización de la auditoría tributaria externa.

El trabajo desempeñado en la empresa como asistente de auditoría tributaria consiste en realizar procedimientos de revisión a empresas de diferentes sectores, con el fin de examinar y evaluar la incidencia tributaria de sus operaciones en cada periodo, para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, ya sean de periodicidad mensual, anual o de ejercicios anteriores para efectos de trabajos especializados como es el caso de las fiscalizaciones.

### **1.2.1 Actividad profesional desempeñada**

Las principales funciones realizadas en el cargo son:

- a) Revisión y determinación de obligaciones tributarias mensuales y anuales.
- b) Declaración de Programa de Declaración Telemática (PDT).
- c) Elaboración de requerimientos de información.
- d) Elaboración de cotizaciones a clientes.
- e) Elaboración de informes como resultado del trabajo efectuado.
- f) Coordinación y comunicaciones con empresas clientes.

### **1.2.2 Propósito del puesto**

Uno de los propósitos del puesto es brindar recomendaciones que permitan la rápida superación de situaciones contingentes mediante la incorporación de procedimientos específicos, aplicación de nuevos criterios, entre otras alternativas, así como también, alertar y evitar desembolsos de efectivo por el pago de multas e intereses generados por infracciones tributarias. Para esto, se realizan procedimientos de revisión y análisis que permiten determinar si los procesos ejecutados por la Compañía han sido realizados de manera que se verifique la correcta determinación de las obligaciones tributarias.

### **1.2.3 Proceso que es objeto del informe**

En el ejercicio fiscal 2019, la Compañía, donde se desarrolló el caso de estudio de este TSP, contabilizó gastos correspondientes a participaciones adicionales en las utilidades (en adelante, PAU) otorgadas en favor de los trabajadores por ocho millones de soles, importe que generaba una reducción considerable de la base imponible del ejercicio, siendo clasificado por esta como material<sup>1</sup>.

Debido a que, la entrega de estas participaciones fue una decisión unilateral del empleador, aludiendo a que, la Compañía se encontraba ejecutando proyectos de suma importancia para esta y que, la repartición de estos beneficios económicos serviría como incentivo para incrementar la productividad y, estimular un mejor desempeño de los colaboradores en el desarrollo de estos proyectos, correspondía evaluar si dichos gastos cumplían con las consideraciones exigidas para su deducibilidad.

Este trabajo realiza un análisis de los criterios considerados para la deducción del gasto mencionado en el párrafo anterior, a efectos de la determinación del impuesto a la renta de la Compañía.

#### **1.2.4 Resultados concretos logrados**

Para la realización del trabajo de revisión detallado con anterioridad, la autora del presente TSP ha logrado aplicar los conocimientos teóricos vinculados al cumplimiento de obligaciones tributarias, adquiridos durante la etapa de formación de pregrado en la Universidad de Piura, para la ejecución de las funciones propias del cargo como asistente de auditoría tributaria.

Asimismo, se logró aplicar las habilidades blandas adquiridas y desarrolladas en la etapa de formación académica tales como: liderazgo, trabajo en equipo y capacidad de comunicación y análisis.





## Capítulo 2

### Fundamentación

#### 2.1 Teoría y práctica en el desempeño profesional

En este capítulo, se darán algunos alcances sobre estudios previos relacionados al tema, la importancia que tiene el sector comercial en la economía en el Perú y definiciones sobre los requisitos que los gastos deben cumplir para poder ser aceptados desde un punto de vista contable y tributario tomando como caso de análisis el gasto PAU mencionado en el capítulo anterior.

Para el resultado contable del ejercicio fiscal dichos gastos son clasificados en función a la valoración que establecen las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y en el caso del resultado fiscal, estos son evaluados en función a la valoración tributaria fundamentada en la Ley del Impuesto a la Renta (LIR), su reglamento y normas conexas.

##### 2.1.1 Antecedentes

Una de las principales prioridades de las compañías es crear ambientes de trabajo que favorezcan la satisfacción laboral de manera que, los colaboradores perciban que su trabajo está siendo valorado y así se comprometan más con los objetivos de la organización.

Estudios como los realizados por Caso (2009) nos mencionan que el incentivo laboral, se define como una parte variable del salario o un reconocimiento que premia un resultado superior al exigible.

Muchas empresas tienen como objetivo ser competitivas a nivel mundial, para lo cual, tienen el reto de implementar planes de incentivos eficientes que incrementen la productividad de los colaboradores.

Uno de los incentivos frecuentemente utilizados por las compañías son el otorgamiento de utilidades voluntarias o también participaciones adicionales en las utilidades del trabajador. Estas corresponden a un monto en dinero o especie que las empresas pueden otorgar a sus empleados de manera voluntaria o bajo el cumplimiento de determinados criterios establecidos, excediendo así los porcentajes legales establecidos por ley a la Participación Legal.

Mauricio Matos, Gerente Senior del Área Laboral de EY (Ernest & Young), afirma que esta alternativa resulta muy interesante para incentivar a los trabajadores y tiene un bajo costo laboral, en la medida que ninguna forma de participación en las utilidades es considerada remuneración y por ende no se encuentran afectas al cálculo de beneficios sociales, ni tampoco al pago de tributos de la seguridad social. Cabe agregar que sí están afectas al pago del impuesto a la renta de quinta categoría por parte de los trabajadores. (Perspectivas EY Perú, 2016)

Ugáz y Prentice (2014) indican que, si bien estas no cuentan con una regulación normativa especial, debe tenerse en cuenta que, para otorgarlas, es necesario que exista una utilidad tributaria, pues ésta es la que tiene efectos legales, de lo contrario no podría alegarse la existencia de utilidades

para fines laborales.

Por su parte, el laboralista Jorge Toyama refirió que, esta forma de beneficiar a los trabajadores es una práctica usual en medianas y grandes empresas y que, es necesario dejar constancia de las decisiones tomadas por la gerencia general o el directorio de la empresa para el otorgamiento de estos pagos voluntarios mediante actas o políticas. (Gestión, 2012)

### **2.1.2 Sector comercial**

Estudios realizados por Ahuaman et al. (2021) indican que de acuerdo con los datos del Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI) (2018), la proporción de empresas formales, de acuerdo con su operación, corresponde a empresas grandes y medianas un 0.6%, pequeñas un 4.2%, y microempresas un 94.9% , de un total 2.3 millones de empresas formales. De las cuales el 45.1% se dedican a la actividad del comercio, servicios alcanzan 32.6%, y manufactura 7.9%. (INEI, 2018; INEI, Perú: Estructura Empresarial 2018, 2018).

En el año 2020, pese a que fue un año negativo para el Perú afectado por la pandemia y extensos periodos de cuarentena a causa del COVID 19, un motor importante en el desempeño del sector comercio fue el subsector retail o de ventas minoristas. Tal como señala el Marco Macroeconómico Multianual (2021), para los periodos del 2021 hasta 2024, se espera que el sector retail moderno continúe creciendo gracias nuevas inversiones en infraestructura comercial y, con la incorporación progresiva de estos nuevos centros comerciales, un incremento en la oferta de bienes y servicios. (ComexPerú, 2020).

El mes de enero del presente año 2021, el Instituto de Economía y Desarrollo Empresarial del Perú IEDEP (2021) emitió un informe indicando que para este ejercicio se espera que la recuperación de la demanda interna impulse a la mayoría de los sectores productivos. Mayor empleo, ingresos familiares y la recuperación del consumo privado traerían consigo un repunte del PBI del sector comercio (13,9%), sector que mayor empleo genera después de la agricultura y servicios.

Para el mes de abril 2021, el INEI (2021) emitió un informe que respaldó las proyecciones de crecimiento señaladas por el IEDEP en el mes de enero, señalando que, el sector comercio creció un 158,32% respecto al mismo mes del año anterior como consecuencia de la fase de reanudación de las actividades económicas, en el marco de las medidas dispuestas por el gobierno según el nivel de alerta, y la prórroga el Estado de Emergencia Nacional mediante el D.S N° 058- 2021-PCM y D.S N° 076-2021-PCM.

### **2.1.3 Marco contable**

De acuerdo a lo indicado por el Marco Conceptual de la Información Financiera (2010), la definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que pueden presentarse en el transcurso de actividades ordinarias de la entidad. Asimismo, señala que: “un pasivo es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla,

la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (p.18).

La Norma Internacional de Contabilidad 37 (NIC 37) - Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes (2018) indica que, “una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento” (p.2) y a su vez, un pasivo es: “una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (p.2).

Se podría afirmar que, ambas definiciones acaban por señalar a los gastos contables como obligaciones presentes, vinculadas a operaciones ordinarias de la entidad que, generan reducciones de activos o incremento de pasivos en los que incurren las empresas para la adquisición de algún bien o servicio. Estos gastos, provenientes de operaciones ordinarias, dependerán de la actividad económica que realice la Compañía; sin embargo, existen gastos que se presentan en cualquier tipo de entidad independientemente del rubro en el que estas se encuentren, como es el caso de los gastos vinculados al pago de remuneraciones o beneficios de los trabajadores.

La Norma Internacional de Contabilidad 19 (NIC 19) – Beneficios a los empleados (2014), define a los beneficios otorgados en favor de los empleados como “todas las formas de contraprestación concedidas por una entidad a cambio de los servicios prestados por los empleados o por indemnizaciones por cese” (p.2).

Estos beneficios comprenden: beneficios a corto y largo plazo, beneficios post empleo y beneficios por terminación.

La norma señala además que, dentro de los beneficios a corto plazo se encuentran: sueldos, salarios y aportaciones a la seguridad social, derechos por permisos retribuidos y ausencia retribuida por enfermedad, participación en ganancias e incentivos, entre otros.

Respecto a este último, la Compañía cuyo caso es objeto de estudio, otorgó beneficios económicos en favor de los empleados como un elemento que incentive a un mayor desempeño por parte de estos. Diversos estudios como el realizado por Leonard (1990) señalan que, estos incentivos aplicados en el largo plazo por las empresas, generan grandes incrementos en los retornos y la equidad por sobre aquellas que no tienen este tipo de planes. Ude y Coker (2012) recomiendan que el incentivo que otorgue la entidad no solo debe motivar al empleado, sino que también, deberá tener un diseño flexible, orientado a la retroalimentación y asegurando los objetivos de desempeño esperados en la organización.

Para el caso de este tipo de incentivos, la norma indica que la Compañía deberá reconocer el importe de estos como un pasivo, puesto que es una obligación presente contraída en favor de los trabajadores, y también deberá reconocer un gasto, el cual se genera al ser producto de la prestación de los servicios de los empleados hacia la entidad.

#### 2.1.4 Marco tributario

De acuerdo a lo señalado en el informe número 33-2018-SUNAT/1V3000 emitido por la SUNAT, tributariamente no existe unidad de criterio para la definición de gasto; sin embargo, el artículo 37 de la LIR se refiere a los criterios que estos deben cumplir para poder ser aceptados: "...A fin de determinar la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por esta Ley (...)" . Los gastos deducibles se restan de la renta bruta, lo que genera una menor base imponible y por consecuencia una disminución en el pago del Impuesto a la Renta de tercera categoría, cuyo acreedor es el Gobierno Central y es recaudado por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT).

El inciso I) del mencionado artículo señala lo siguiente: "Para efecto de determinar que los gastos sean necesarios para producir y mantener la fuente, estos deberán ser normalmente para la actividad que genera la renta gravada, así como cumplir con también criterios tales como razonabilidad en relación con los ingresos del contribuyente, generalidad para los gastos a que se refieren los incisos I), II) y a.2) de este artículo, entre otros." (p.12).

En base a lo anterior, podemos concluir que para que un gasto sea aceptado como deducible, no solo debe contribuir al mantenimiento de la fuente productora de renta, sino que, además, deberá cumplir con algunos requisitos como: normalidad, razonabilidad, generalidad y otros criterios adicionales no contemplados en el artículo 37 de la LIR como: fehaciencia, bancarización, devengado, comprobantes de pago, que se explicarán a continuación.

Criterios contemplados en el artículo 37° de la LIR:

- Causalidad: Según García (1978), el principio de causalidad es aquel que determina que sólo son admisibles aquellos gastos que posean una relación causal directa con la generación de la renta o con el mantenimiento de la fuente en condiciones de productividad.
- Normalidad: De acuerdo con lo indicado por Ugáz y Prentice (2014), el principio de normalidad implica que el gasto en el que se incurre debe ser inherente a la actividad que desarrolla la empresa, pero no sólo deben ser considerados aquellos gastos ordinarios incurridos en el desarrollo típico de la actividad empresarial, sino también aquellos que de forma directa o indirecta tengan como fin la generación de beneficios económicos para la empresa
- Razonabilidad: La razonabilidad de un gasto se encuentra ligada a la parte cuantitativa de la empresa. Gutiérrez (2013) señala que todo gasto destinado a la generación de renta gravada debe ser razonablemente proporcional los ingresos de esta.

- Generalidad: Bajo el principio de generalidad, se prevé que este sea “general”. Según lo indicado por el Tribunal Fiscal mediante la resolución número 01752-1- 2006 y 11321-3-2007, este principio es relativo puesto que, para su aplicación, debe evaluarse ciertas situaciones comunes del personal. Es decir, si se decidiera beneficiar a un grupo de trabajadores, deberá acreditarse un motivo que permita generar una distinción objetiva entre estos o grupo de estos dentro de una empresa.

Criterios no contemplados en el artículo 37° de la LIR:

- Fehaciencia: Para que un gasto cumpla con el principio de fehaciencia, el Tribunal Fiscal a través de las resoluciones número 00120-5-2002 y 04245-1-2005, entre otras, manifiesta que, no basta con tener como documentación de soporte un comprobante de pago, sino que, será necesario demostrar que el gasto fue efectivamente realizado. Es decir, se debe contar con medios probatorios que demuestren la realidad de este.
- Bancarización: De acuerdo con la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía - Ley N° 28194 (2004), las obligaciones que se cumplan mediante el pago de sumas de dinero cuyo importe sea superior a cinco mil soles o mil dólares, se deberán pagar utilizando los medios de pago como depósitos en cuentas, giros, transferencias de fondos, órdenes de pago, tarjetas de crédito expedidas en el país y cheques con la cláusula de “no negociables” (Alvarado, 2019, p.11).
- Comprobante de pago: Según el artículo dos de la ley marco de Comprobantes de pago, estos se definen como aquellos documentos que acreditan la transferencia de bienes, la entrega en uso, o la prestación de servicios. El artículo 44° de la LIR, dispone que no son deducibles para la determinación de la renta imponible de tercera categoría los gastos cuya documentación sustentatoria no cumpla con los requisitos y características mínimas establecidos por el RCP (Reglamento de Comprobantes de Pago).
- Devengado: De acuerdo con la modificación realizada al artículo 57° de la LIR por el Decreto Legislativo N° 1425, vigente a partir del 1 de enero de 2019, el tratamiento del principio de devengado se regula de manera que, los ingresos y los gastos se devengan cuando nace el derecho a obtenerlos.

La RTF No. 6230-3-2016, se refiere al devengo de gastos sosteniendo que, el hecho sustancial generador del gasto se origina en el momento en que se nace la obligación de pagarlo, lo que supone una certeza razonable en cuanto a la obligación y su monto y en relación a los ingresos, el hecho sustancial se origina en el momento en que se nace el derecho a adquirir el bien o servicio. Gálvez et al. (2020)

Carrillo (2021), indica que, en el caso de los ingresos, el principio del devengado nace con el derecho a reconocerlos, y para efectos del gasto, cuando nace el derecho a pagarlos, priorizando que

se haya producido el hecho económico que materializa la operación sobre el pago o desembolso efectivos por la adquisición realizada.

Los gastos no deducibles, en oposición a los deducibles, son aquellos que no están relacionados directamente con la actividad económica de la empresa y que, por lo tanto, no pueden descontarse de la base imponible sobre la cual se calcularán los impuestos.

El artículo 44º de la LIR establece taxativamente una larga lista de gastos que no son aceptados para la determinación de la renta neta imponible de tercera categoría; sin embargo, existen otro tipo de gastos que, pese a no encontrarse explícitamente detallados en el artículo, quedan comprendidos dentro del mismo, como es el caso de determinados gastos de personal que, al no cumplir con determinados requisitos, son calificados como liberalidades.

Los incisos I) y II) del artículo 37 de la LIR hacen referencia a los aguinaldos, bonificaciones, gratificaciones y cualquier retribución en virtud del vínculo laboral con los trabajadores y con motivo del cese, así como a los gastos y contribuciones destinados a prestar al personal servicios de salud, recreativos, culturales y educativos. Ugáz y Prentice (2014) señalan que, si bien estos gastos no poseen una relación directa con la generación y mantenimiento de la fuente generadora de renta, pueden cumplir con esta finalidad, de forma indirecta dado que los beneficios otorgados a los trabajadores, quienes son la fuerza de trabajo de la empresa, influyen en el desarrollo de sus actividades. Es por ello por lo que se puede afirmar que estos gastos tienen una relación indirecta con la generación y mantenimiento de la fuente.

García (1978) por su parte indica que, respecto de los denominados gastos asistenciales a favor del personal, “las empresas hacen dichos gastos en procura de motivar al personal para el mejor desempeño de sus obligaciones [...] brindándoles ventajas adicionales que los interesen en el mantenimiento de sus puestos y en un adecuado rendimiento [...]. Esta finalidad, que vincula a los gastos de que se trata con la obtención de renta, es la que permite, en una interpretación amplia, encuadrarlos en el principio de causalidad, y es por ello que normalmente las legislaciones afirman su carácter de deducibles” (p.122).

Si bien los incisos I y II) del artículo 37 de la LIR anteriormente mencionados son bastante claros respecto a la deducibilidad de gastos de personal, cabe resaltar que estos además de cumplir con los principios de: causalidad, proporcionalidad, razonabilidad y normalidad para poder ser aceptados. Adicionalmente, deben cumplir el principio de generalidad. Puesto que, de no cumplir con este último, pueden ser calificados como una liberalidad, quedando de esta manera dentro del ámbito del dentro del artículo 44 inciso d) de la LIR.

Dentro de los principales gastos derivados del vínculo laboral personal se encuentran: gastos recreativos, gastos de representación, participaciones en las utilidades, entre otros. Respecto a este último, puede ser de dos tipos:

Participación obligatoria en las utilidades:

Las utilidades que se otorgan a los trabajadores se encuentran reguladas por el Decreto Legislativo N° 892, norma que estipula el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades de la empresa. El otorgamiento de este beneficio se justifica en una correcta distribución de los beneficios económicos de la empresa, basándose en la premisa de que si esta obtiene ganancias en alguna medida se debe también al trabajo de sus colaboradores, y no únicamente al aporte de capital de los accionistas, dueños y/o inversionistas.

Las empresas que se encuentran obligadas a repartir un porcentaje de sus utilidades son aquellas que, cuentan con más de 20 trabajadores. Este porcentaje va del 5% al 10%, dependiendo de la actividad que desarrolla la empresa. Cabe resaltar que, la repartición de estas utilidades se realiza en base a la renta anual antes de impuestos.

De acuerdo con el inciso v) del artículo 37º del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta, los gastos serán considerados deducibles en el ejercicio en que se devenguen y en la medida que se paguen antes de la fecha de presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta.

Participación adicional en las utilidades (PAU) o utilidades voluntarias:

De la misma manera, así como las empresas entregan utilidades legales a sus trabajadores, también pueden otorgar utilidades voluntarias. Estas se diferencian en que, la primera es obligatoria para aquellas que cumplen con los requisitos mencionados anteriormente y, en el caso de la segunda, es la empresa la que tiene la posibilidad de escoger a qué trabajadores será otorgada.

Para que estas utilidades sean consideradas gasto deducible, su pago deberá realizarse antes del vencimiento de la declaración jurada del impuesto a la renta y también deberá cumplir con los criterios de razonabilidad, con relación a los ingresos de los trabajadores y del empleador, así como con el criterio de generalidad. Es decir, el beneficio debe ser otorgado con carácter general a todos los trabajadores que se encuentren en situaciones o condiciones similares. (Comercio, 2020). Cabe resaltar que el legislador no establece un método para el cálculo de las mismas.

## **2.2 Descripción de las acciones, metodologías y procedimientos**

La metodología utilizada en el desarrollo del presente TSP tiene un enfoque cualitativo con un alcance descriptivo y transversal por el periodo 2019. Se realizó una búsqueda de información relacionada a la deducibilidad de gastos desde una perspectiva contable y tributaria usándose datos y documentos propiamente de la Compañía, así como jurisprudencia vinculada al tema. Para la recopilación de dicha información se realizó:

### **2.2.1 Entrevistas**

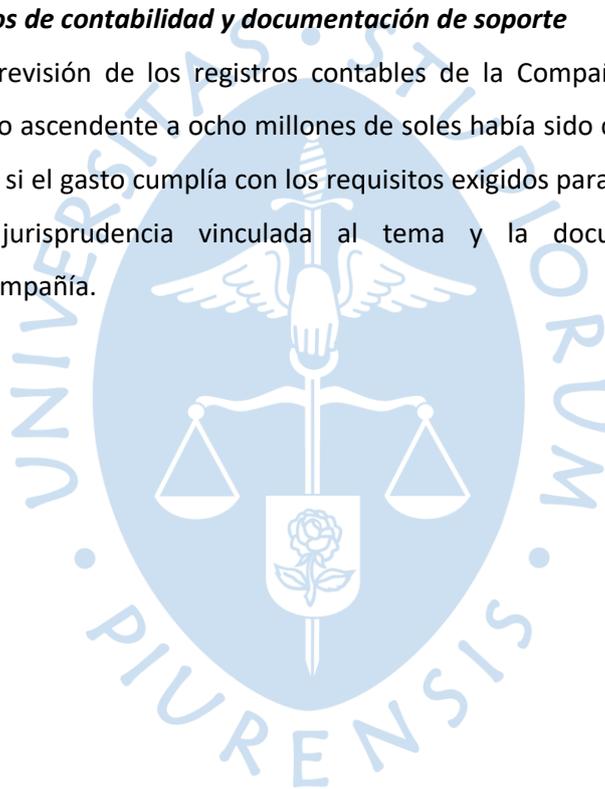
Para la aplicación de esta metodología se llevó a cabo dos reuniones. En la primera se

entrevistó al contador general de la Compañía a fin de lograr un mayor alcance sobre el tratamiento aplicado a los gastos por PAU. Como resultado de esta reunión, se pudo determinar que, respecto al tratamiento contable, en el ejercicio fiscal 2019 la empresa contabilizó ocho millones de soles como gasto por PAU y fue el área de Recursos Humanos (RR. HH) quien estableció las consideraciones para la distribución de dichas participaciones adicionales. Con relación al tratamiento tributario, la compañía no había realizado ningún ajuste a la contabilidad financiera.

La segunda entrevista se realizó con la jefa responsable del área de RR. HH. El resultado de esta reunión fue un entendimiento más detallado de los criterios de cálculo considerados para la distribución de la mencionada participación, los cuales se encontraban establecidos en la política elaborada por esta misma área.

### **2.2.2 Revisión de libros de contabilidad y documentación de soporte**

Se realizó una revisión de los registros contables de la Compañía a fin de corroborar si verdaderamente el gasto ascendente a ocho millones de soles había sido contabilizado. De la misma manera, para reconocer si el gasto cumplía con los requisitos exigidos para su deducibilidad se revisó normativa tributaria, jurisprudencia vinculada al tema y la documentación sustentatoria proporcionada por la Compañía.



## Capítulo 3

### Aporte y desarrollo de experiencia

#### 3.1 Aportes

##### 3.1.1 Descripción de la situación

En el ejercicio fiscal 2019, la Compañía acordó realizar una distribución de utilidades adicionales a las legalmente establecidas por un importe de ocho millones de soles considerando que estas representarían una mayor motivación a los trabajadores que redunde en un mejor desempeño.

La Compañía hizo el registro de una provisión por el importe total de los ocho millones de soles como gasto correspondiente al pago de otras remuneraciones en favor de los trabajadores.

Es preciso señalar que la revisión de la información se realizó teniendo como base la teoría y normativa descrita con anterioridad en el capítulo dos del presente TSP. A continuación, se describirá con mayor detalle el trabajo realizado:

##### 3.1.2 Análisis contable

De acuerdo con lo indicado en la NIC 37 (2018), “una provisión es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento” (p.2) y a su vez, un pasivo es “una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos” (p.2). Este se debe reconocer siempre que se pueda hacer una estimación fiable. Asimismo, indica también que, el suceso que da origen a esta obligación es todo aquel del que surge una obligación de pago, ya sea de tipo legal o implícita para la entidad de forma que, a esta no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.

Las obligaciones de carácter legal son aquellas derivadas de: contratos, legislaciones y otras causas legales. Las de carácter implícito por su parte, son aquellas generadas debido a unos patrones establecidos de comportamiento en el pasado, a políticas empresariales que son de dominio público, o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta donde la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades.

En el caso de la Compañía, el suceso que dio origen a una obligación de pago implícita fue la comunicación a sus trabajadores indicando que, se otorgarían participaciones adicionales en las utilidades, indicando también que, la entrega de las mismas se encontraba condicionada al cumplimiento de determinadas exigencias relacionadas al logro de metas impuestas por la organización, las cuales estarían reguladas de acuerdo a la política establecida por el área de Recursos Humanos. Es por esto que, la Compañía procedió al registro de una provisión por el importe de ocho millones de soles.

El Plan Contable General Empresarial (2019) por su parte, señala que, un pasivo es una

obligación actual como resultado de incidentes pasados que, tras su vencimiento y para su cancelación, la entidad espera transferir o desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

El Marco Conceptual de la Información Financiera (2010) indica que el reconocimiento de un gasto tiene lugar cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos. En este sentido, respecto al caso de estudio, tras el reconocimiento de una provisión corresponde el registro del gasto por PAU.

### **3.1.3 Análisis tributario**

Luego de tener un entendimiento general de la dinámica contable aplicada por la Compañía, se debía definir el tratamiento tributario de los gastos incurridos a fin de poder determinar adecuadamente el cálculo del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2019 y anticipar cualquier tipo de infracción por parte de la SUNAT en revisiones futuras, ya que, en un inicio la Compañía no realizó ningún ajuste a la utilidad financiera.

Como se detalló anteriormente, para poder comprender el entorno en el que se estaba desarrollando la situación en análisis, se realizaron dos reuniones. La primera con el área de Contabilidad y la segunda con el área de Recursos Humanos.

El primer análisis realizado fue orientado a determinar si el gasto de ocho millones de soles contabilizado por la compañía correspondía en su totalidad a PAU. El segundo análisis implicaba realizar una evaluación de los criterios de deducibilidad que debía cumplir el gasto para poder ser aceptado, por lo que se procedió a examinar con detalle cada uno de ellos, como se describe a continuación:

**3.1.3.1 Causalidad.** En el presente caso, no cabe duda de que el mencionado gasto es causal pues, como se fundamentó en el capítulo dos, representa una motivación a los trabajadores para que su desempeño sea mejor. En efecto, si la empresa genera mayores utilidades, las utilidades adicionales susceptibles de repartirse serán mayores. En consecuencia, la entrega de una participación adicional de las utilidades genera una mayor producción de renta y el mantenimiento de la fuente, por lo que el gasto vinculado puede considerarse causal.

**3.1.3.2 Normalidad.** Para que un negocio pueda crecer y aumentar sosteniblemente su competitividad y Rentabilidad es esencial que genere estrategias orientadas al incremento de su productividad. Grupo Itemsa (2014).

En el caso de la Compañía, la normalidad se verifica porque es común que las empresas comerciales reconozcan este tipo de gastos, pues utilizan este elemento como un incentivo para mantener e impulsar la productividad de sus trabajadores. Como se mencionó en el capítulo dos, los incentivos de largo plazo en las empresas generan grandes incrementos en los retornos y la equidad, por sobre aquellas que no tienen este tipo de planes.

**3.1.3.3 Generalidad.** Respecto al criterio de generalidad, el Tribunal Fiscal en las Resoluciones Nos.1752-1-2006, 898-4-2008, entre otras, establece que la verificación de este se encuentra en función al beneficio obtenido por funcionarios de rango o condición similar, y dentro de esta perspectiva, dada la característica de un puesto, puede ser que el beneficio corresponda sólo a una persona, sin que por ello se incumpla con el criterio de generalidad.

En el presente caso, sobre la base de los resultados del ejercicio fiscal 2019, la Compañía acordó por unanimidad la entrega de PAU cuyo monto total a distribuir no sería mayor a ocho millones de soles, según lo dispuesto en el Acta de la Junta General de Accionistas. Asimismo, se acordó que sería el área de Recursos Humanos la encargada de establecer los criterios de cálculo para la distribución de dicha participación adicional.

La Compañía, en la política denominada “Participación Adicional de Utilidades” emitida por el área de Recursos Humanos, indicó lo siguiente:

Requisitos para el otorgamiento de la PAU:

- a) La Compañía repartirá la Participación Adicional de Utilidades, que en su caso apruebe la Junta General de Accionistas, siempre que en el ejercicio fiscal correspondiente se genere renta anual.
- b) Sólo serán beneficiarios del reparto de la Participación Adicional de Utilidades los Colaboradores que cumplan con las siguientes características:
  - Tener un contrato de trabajo a plazo indefinido con la Compañía.
  - Colaboradores de dirección y/o confianza.

Se realizó una revisión del organigrama presentado por la Compañía y se observó trabajadores con cargo de analistas senior y auditores internos a quienes se les otorgó Participación Adicional de Utilidades por un importe de dos millones de soles pese a no calificar en el nivel jerárquico establecido, ni cumplir con los requisitos exigidos en la política para el otorgamiento de dichas participaciones.

De acuerdo con lo indicado por la Compañía, estos fueron incluidos como beneficiarios de la PAU, puesto que, por la naturaleza de sus funciones dentro del área y por el nivel de confianza que requiere su puesto, sus posiciones fueron homologadas al cargo de colaboradores de dirección.

Respecto a esto, la Compañía al considerar cargos diferentes a los establecidos en la política referente a PAU, estaría otorgando de manera diferenciada este beneficio económico, puesto que, existen colaboradores con los mismos cargos a quienes no se les distribuyó estas utilidades.

En consecuencia, el gasto no podía considerarse deducible pues se encontraba incumpliendo el principio de generalidad y estaría calificando como una liberalidad otorgada por la Compañía. Por este motivo, se procedió a reparar el importe correspondiente a las utilidades otorgadas a estos trabajadores, el cual ascendía a dos millones de soles. Este reparo generaría un incremento en la base

imponible a setenta y cuatro millones novecientos mil soles.

**3.1.3.4 Razonabilidad.** Como se mencionó en el capítulo anterior, el principio de razonabilidad es un criterio de carácter cuantitativo. A través de este, se vincula la proporción de los gastos con el monto de los ingresos reconocidos por la Compañía. Es decir, los gastos en los que esta incurra deberán ser coherentes en relación con los ingresos de la misma.

En el caso de los gastos por pago de utilidades, estos se encontrarán sustentados mediante los resultados del ejercicio fiscal, puesto que, de no quedar utilidades disponibles, la posibilidad de entrega de beneficios sería nula.

Para el ejercicio fiscal 2019, la Compañía registró una renta neta ascendente a noventa millones de soles. El importe comprometido por utilidades adicionales de ocho millones de soles representa el 9% del total de ingresos. De esta manera puede concluirse que el gasto es razonable en función a los ingresos de la Compañía.

**3.1.3.5 Fehaciencia.** El principio de fehaciencia responde estrictamente a demostrar que el desembolso efectuado por el bien o servicio adquirido efectivamente se produjo. Para esto, la Compañía debe acreditar con documentación de soporte que el gasto corresponde a una operación real.

Para poder sustentar el gasto por otorgamiento de PAU, la Compañía proporcionó la siguiente información:

- a) Acta de directorio que establecía la realización de una política de gastos PAU.
- b) Política de gastos PAU que establecía los criterios de cálculo considerados para la distribución de la misma.
- c) Comunicaciones internas de la compañía.
- d) Resultados de evaluaciones de desempeño de los colaboradores que sustentaban los procedimientos y criterios considerados para el otorgamiento de las PAU.
- e) Boletas de pago
- f) Organigrama de la empresa, el cual contenía la representación gráfica de la estructura de esta, las áreas o departamentos, niveles jerárquicos, cargo, función, nombre y apellidos del trabajador.

**3.1.3.6 Sustento de pago.** Como se indicó en el capítulo anterior, uno de los requisitos para que el gasto por PAU sea considerado deducible, es el pago de este antes de la fecha de presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta.

El procedimiento que correspondía realizar era la validación de estos pagos los cuales se encontraban reflejados en las boletas de pago de los trabajadores. De la revisión en conjunta de estas boletas de pago del periodo, no lograba evidenciarse el desembolso a cierto grupo de trabajadores por un importe ascendente a un millón de soles.

De acuerdo a lo comunicado por la Compañía, el grupo de trabajadores pendientes de pago, formaba parte de un proyecto distinto al de los demás trabajadores, a quienes sí se les había realizado el pago. Este proyecto tenía una fecha de término distinta y por ello se generaba un desfase en el pago pues se esperaba tener formalmente los resultados de la evaluación de desempeño de esos trabajadores.

Debido a que, la fecha de la última reunión realizada con el personal a cargo se encontraba muy cercana al vencimiento de la presentación de la declaración jurada anual del impuesto a la renta y no se tenía documentación que permita verificar con certeza el pago del diferencial de un millón de soles, se recomendó conservadoramente reparar dicho importe.

**3.1.3.7 Devengado.** Como se mencionó en el capítulo anterior, según la RTF No. 6230-3-2016 el principio del devengado se refiere a que los efectos de las operaciones se detallan en los ejercicios fiscales en que éstos ocurren, incluso si los cobros y pagos resultantes se generan en un periodo distinto.

Al respecto, tras la realización de la revisión de documentación proporcionada por la Compañía, se pudo corroborar que los proyectos sobre los cuales el desempeño de los trabajadores sería objeto de evaluación a fin de determinar si correspondía otorgarles participaciones adicionales, pertenecían al ejercicio fiscal 2019. Por tanto, si podía considerarse que el gasto había devengado en el año sujeto a revisión.

Luego de la revisión de la normativa y la realización del análisis tributario de los gastos contabilizados como PAU se determinó que, del total de los ocho millones de soles, solo cinco millones cumplían con los criterios exigidos para su deducibilidad en el ejercicio fiscal en revisión. Por ello, se procedió a reparar<sup>2</sup> los tres millones de soles restantes teniendo en cuenta que dicha diferencia sería de carácter permanente<sup>3</sup> no pudiendo utilizar el gasto relacionado en ejercicios posteriores.

### **3.2 Impacto financiero**

La Compañía aceptó el reparo correspondiente al millón de soles procedente del pago pendiente que se tenía en favor de cierto grupo de trabajadores, aludiendo que, estando cercana la fecha del vencimiento de la declaración jurada de impuesto a la renta, no tenía la certeza de que el pago fuese a realizarse antes de la misma. En relación al importe de dos millones de soles reparado por evidenciarse que la Compañía estaba otorgando este beneficio de manera diferenciada, incumpliendo con el principio de generalidad, optó por no aceptar el reparo asumiendo el riesgo ante una eventual fiscalización por parte de la SUNAT.

En la siguiente figura, se muestra el cálculo original realizado por la Compañía y el cálculo ajustado producto de la revisión del equipo de auditoría externa, considerando solo el ajuste de un millón de soles que fue aceptado por la Compañía.

**Tabla 1**

*Cuadro comparativo de determinación de impuesto a la renta*

Resumen Cálculo del IR 2019	Cálculo original	Cálculo con el ajuste	
		de un millón de soles	Variación
Utilidad antes de impuestos	80,000,000	80,000,000	0
Adiciones	77,000,000	77,000,000	0
Deducciones	(67,000,000)	(67,000,000)	0
(+) Participación adicional voluntaria	0	1,000,000	1,000,000
Renta neta / (Pérdida) del ejercicio	90,000,000	91,000,000	1,000,000
Perdidas tributarias compensables	0	0	0
<b>Sub-total</b>	<b>90,000,000</b>	<b>91,000,000</b>	<b>1,000,000</b>
Participación de los trabajadores corriente (10%)	(9,000,000)	(9,100,000)	(100,000)
Participaciones adicional voluntaria	(8,000,000)	(8,000,000)	0
			0
<b>Renta neta imponible</b>	<b>73,000,000</b>	<b>73,900,000</b>	<b>900,000</b>

*Nota.* El cuadro muestra el cálculo de impuesto a la renta 2019 inicialmente determinado por la Compañía, comparado con el cálculo como resultado del ajuste de un millón de soles. Elaboración propia

Como se puede observar la figura 1, la Compañía por el ejercicio 2019 inicialmente obtuvo una renta neta imponible de setenta y tres millones de soles; sin embargo, tras el ajuste correspondiente al reparo de un millón de soles esta incrementó a setenta y tres millones novecientos mil.

Durante el transcurso del ejercicio fiscal 2020, a fin de verificar el cumplimiento de las normas tributarias y en uso de las facultades establecidas, la SUNAT inició un procedimiento de fiscalización definitiva hacia la Compañía. El tributo a fiscalizar fue la renta de tercera categoría. Dentro de las observaciones detectadas en el proceso de fiscalización se encontraron, entre otros, gastos registrados bajo el concepto de participaciones adicionales en las utilidades por el monto de dos millones de soles que, no cumplían con los requisitos de causalidad y generalidad. Respecto a este último punto, al final del proceso, la Compañía no logró sustentar el reparto diferenciado de este beneficio económico, punto que fue advertido dentro de la revisión efectuada por el equipo de auditoría externa en el cual se encontraba la autora del presente trabajo, y, por consiguiente, tuvo que realizar el pago correspondiente a la multa por la infracción cometida y los intereses relacionados.

El desconocimiento del gasto por PAU significó para la empresa un incremento en la utilidad tributaria o renta neta imponible y como consecuencia, en el gasto de impuesto a la renta por un importe de un millón ochocientos mil soles. Tal como se muestra a continuación en la figura 2:

**Tabla 2***Cuadro comparativo del cálculo de impuesto a la renta*

<b>Resumen Cálculo del IR 2019</b>	<b>Cálculo declarado por la Compañía</b>	<b>Cálculo con el ajuste producto de la fiscalización</b>	<b>Variación</b>
Utilidad antes de impuestos	80,000,000	80,000,000	0
Adiciones	77,000,000	77,000,000	0
Deducciones	(67,000,000)	(67,000,000)	0
(+) Participación adicional voluntaria	1,000,000	1,000,000	0
(+) Participación adicional voluntaria fiscalización	0	2,000,000	2,000,000
Renta neta / (Pérdida) del ejercicio	91,000,000	93,000,000	2,000,000
Perdidas tributarias compensables	0	0	0
<b>Sub-total</b>	<b>91,000,000</b>	<b>93,000,000</b>	<b>2,000,000</b>
Participación de los trabajadores corriente (10%)	(9,100,000)	(9,300,000)	(200,000)
Participaciones adicional voluntaria	(8,000,000)	(8,000,000)	0
			0
<b>Renta neta imponible</b>	<b>73,900,000</b>	<b>75,700,000</b>	<b>1,800,000</b>

*Nota.* Elaboración propia

En relación a los impactos financieros, el ajuste del gasto ascendente a un millón de soles producto de la revisión del equipo de auditoría externa de Pricewaterhouse Coopers, dio origen al nacimiento de un activo diferido. Este activo se generó puesto que, si bien la Compañía tuvo que pagar un mayor impuesto en el ejercicio fiscal 2019, en el siguiente ejercicio lo pudo recuperar, cuando realizó el desembolso correspondiente a estas utilidades pendientes y el gasto relacionado fue plenamente deducible resultando un menor pago del impuesto a la renta.

Respecto al desconocimiento del gasto correspondiente el proceso de fiscalización por el importe de dos millones de soles, como se mencionó anteriormente, si bien la compañía tuvo que efectuar el pago correspondiente a la infracción y los intereses relacionados, este desembolso no impacto significativamente en las ratios de rentabilidad financiera de la Compañía por lo que, los usuarios de los estados financieros que tomaron como referencia los importes reflejados en la declaración jurada anual de impuesto a la renta presentada por la Compañía en el ejercicio 2019, a fin de efectuar una evaluación o toma de alguna decisión en específico, no se vieron perjudicados.

### **3.3 Desarrollo de experiencias**

En este apartado se describen las capacidades desarrolladas en este trabajo:

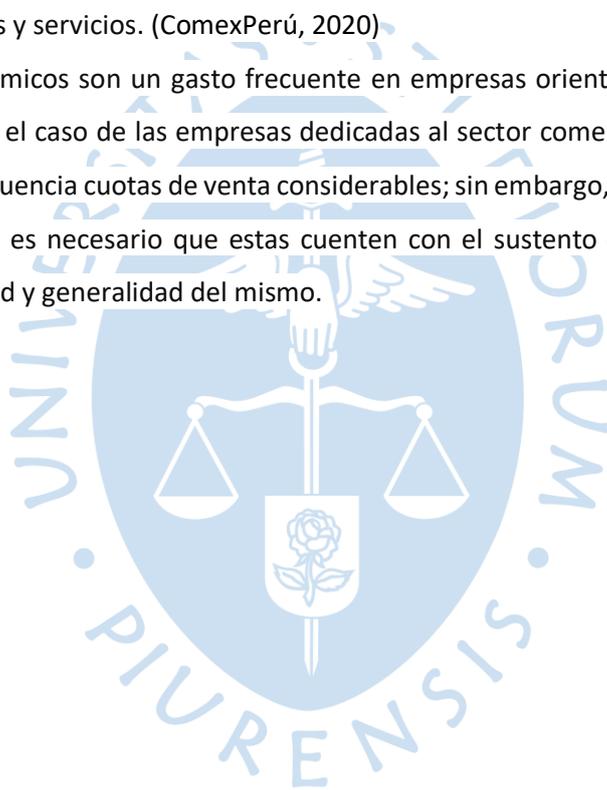
- a) Desarrollo de habilidades blandas como capacidad de liderazgo, trabajo en equipo y bajo presión, que permitieron dirigir personal a cargo, delegar funciones, supervisar el trabajo y solucionar problemas internos para poder llevar a cabo las funciones necesarias de manera óptima y cumplir con el cronograma de actividades establecido.

- b) Capacidad de análisis en la revisión de la teoría y normativa empleada en la evaluación de la problemática de la Compañía y capacidad investigativa, desarrollada en la búsqueda de fuentes para determinar el tratamiento tributario correcto a aplicar para la revisión de los gastos por participaciones adicionales en las utilidades del trabajador.
- c) Capacidad de comunicación a través de las reuniones con los responsables de las áreas de Contabilidad y Recursos Humanos. Las mismas que permitieron transmitir con convicción los resultados de la evaluación tributaria de los gastos por participaciones adicionales en las utilidades.



## Conclusiones

- a) Los gastos de participaciones adicionales en las utilidades de los trabajadores son un incentivo económico, frecuentemente utilizado y que; sin embargo, es un tema que no se encuentra regulado explícitamente en la Ley del Impuesto a la Renta. Es la jurisprudencia una guía que determina los criterios que hay que seguir para definir el tratamiento tributario de estos.
- b) El sector comercial, pese a que fue un año negativo para el Perú afectado por la pandemia y extensos periodos de cuarentena a causa del COVID 19, el subsector *retail* o de ventas minoristas ha demostrado ser un motor importante para la economía del país. Este ha tenido un considerable crecimiento y se espera un mayor desarrollo gracias nuevas inversiones en infraestructura comercial y, con la incorporación progresiva de estos nuevos centros comerciales, un incremento en la oferta de bienes y servicios. (ComexPerú, 2020)
- c) Los incentivos económicos son un gasto frecuente en empresas orientadas al logro de objetivos inmediatos, como es el caso de las empresas dedicadas al sector comercial que, constantemente deben cubrir con frecuencia cuotas de venta considerables; sin embargo, pese a ser un gasto propio del giro del negocio, es necesario que estas cuenten con el sustento documentario para poder acreditar la causalidad y generalidad del mismo.





## Lista de referencias

- Alvarado, K. (2019). *Gastos de responsabilidad social en una empresa del sector minero, aspectos tributarios, 2018*. Trabajo de Suficiencia Profesional - Contador Público, Universidad de Piura. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Piura, Piura.
- Anhuaman, O., Campoblanco, O., Gutiérrez, R., & Tasaico, J. (2021). *Calidad en las empresas del sector comercial del Perú*. Recuperado de <https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/bitstream/handle/20.500.12404/18269/Calidad%20en%20las%20Empresas%20del%20Sector%20Comercial%20del%20Per%c3%ba-TASAICO.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Carrillo, M. (31 de mayo de 2021). *Impuesto a la renta: fehaciencia, causalidad, devengo y formalidades en la deducción de los gastos en su determinación. Pasión por el Derecho*. Recuperado de <https://lpderecho.pe/impuesto-renta-fehaciencia-causalidad-devengo-formalidades-deduccin-gastos-determinacion/>
- ComexPerú. (13 de marzo de 2020). *Comercio: Un mercado atractivo en medio de la incertidumbre*. Recuperado de <https://www.comexperu.org.pe/articulo/el-sector-comercio-un-mercado-atractivo-en-medio-de-la-incertidumbre>
- Comercio (2020, 29 de febrero). *Utilidades Voluntarias: ¿qué son y por qué se les entrega solo a algunos trabajadores?* <https://elcomercio.pe/economia/personal/utilidades-voluntarias-que-es-y-por-que-se-le-entrega-solo-a-algunos-trabajadores-empresas-trabajadores-noticia/>
- Caso, N. (2009). *Sistema de incentivos a la producción*. Recuperado de <http://books.google.com.pe/books?id=1SsMSx1yxbAC&pg=PA25&dq=inc+entivo+laboral&hl=en&sa=X&ei=R4JkUp2eKlrG9gTK04DoDw&ved=0CFMQ6AEwBg#v=onepage&q=incentivo%20laboral&f=false>
- Decreto Legislativo N° 1425 (13 de setiembre de 2018). Decreto Legislativo que modifica la Ley del Impuesto a la Renta-DECRETO LEGISLATIVO-N° 1425.
- Decreto Legislativo 892. Artículo 10. (Publicado en el Diario Oficial El Peruano el 11 de noviembre de 1996)
- Decreto Supremo N° 184-2020-PCM (29 de julio de 2021). Decreto Supremo que proroga el Estado de Emergencia Nacional declarado por Decreto Supremo N° 184-2020-PCM, prorrogado por los Decretos Supremos N° 201-2020-PCM, N° 008-2021-PCM y N° 036-2021-PCM, y modifica el Decreto Supremo N° 184-2020-PCM. Lima, Perú
- Decreto Supremo N° 076-2021-PCM. (17 de abril de 2021). Decreto Supremo N° 076-2021- PCM. Decreto Supremo que proroga el Estado de Emergencia Nacional declarado por Decreto Supremo N° 184-2020-PCM, prorrogado por los Decretos Supremos N° 201-2020-PCM, N° 008-2021-PCM, N° 036-2021-PCM Y N° 058-2021-PCM, y modifica el Decreto Supremo N° 184-2020-

Lima, Perú

Decreto N.º 25632 – LEY MARCO DE COMPROBANTES DE PAGO (Publicada el 24.7.1992)

Fiscal, T. (2016) Resolución del Tribunal Fiscal (RTF) N° 6230-3-2016 Recuperado de: [http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu\\_fisc/Tribunal\\_Fiscal/PDFS/2016/3/2016\\_3\\_06230.pdf](http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2016/3/2016_3_06230.pdf)

Fiscal, T. (2006) Resolución del Tribunal Fiscal (RTF) N° 1752-1-2006 Recuperado de: <http://dataonline.gacetajuridica.com.pe/SWebCyE/Suscriptor/Publicaciones/guias/07082014/2-Tratamiento%20de%20gastos%20vinculados%20al%20personal.pdf>

Fiscal, T. (2008) Resolución del Tribunal Fiscal (RTF) N° 898-4-2008 Recuperado de: <https://actualidadempresarialcontable.blogspot.com/2015/05/comentarios-la-rtf-n-898-4-2008.html>

Fiscal, T. (2016) Resolución del Tribunal Fiscal (RTF) N° 6230-3-2016 Recuperado de: [http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu\\_fisc/Tribunal\\_Fiscal/PDFS/2016/3/2016\\_3\\_06230.pdf](http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2016/3/2016_3_06230.pdf)

Fiscal, T. (2006) Resolución del Tribunal Fiscal (RTF) N° 01752-1- 2006 Recuperado de: [https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu\\_fisc/jurisprude/boletines/bolet\\_pora/2006/Boletin07-2006.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/jurisprude/boletines/bolet_pora/2006/Boletin07-2006.pdf)

Fiscal, T. (2007) Resolución del Tribunal Fiscal (RTF) N° 11321-3-2007 Recuperado de: [http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu\\_fisc/Tribunal\\_Fiscal/PDFS/2007/3/2007\\_3\\_11321.pdf](http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/2007/3/2007_3_11321.pdf)

Gálvez, R., & Zegarra Asociados. (2020). *Informe No 043-2020SUNAT/7T0000: Sobre el devengo para efectos del Impuesto a la Renta*. Recuperado de <https://www.grzasociados.com/es/noticias/informativo-tributario/informe-no-043-2020-sunat-7t0000-sobre-el-devengo-para-efectos-del-impuesto-a-la-renta/>

García, J. (1978). *Manual del Impuesto a la Renta*. Santo Domingo: Instituto de Capacitación Tributaria. 1980. pp. 13-23.

Gestión. (13 de noviembre de 2012). *Pago de utilidades voluntarias sin una justificación son acotadas por Sunat*. Recuperado de <https://gestion.pe/impresa/pago-utilidades-voluntarias-justificacion-son-acotadas-sunat-24330-noticia/?ref=gesr>

Grupo ITEMSA (2014, 5 de setiembre). *La importancia de la productividad empresarial* <https://www.grupoitemsa.com/la-importancia-de-la-productividad-empresarial/>

Instituto de Economía y Desarrollo Empresarial del Perú – Cámara de Comercio de Lima (2021,11 de enero). *Economía Peruana crecerá el 9.5% en el 2021*. [https://www.camaralima.org.pe/wp-content/uploads/2021/01/LA\\_CAMARA\\_960.pdf](https://www.camaralima.org.pe/wp-content/uploads/2021/01/LA_CAMARA_960.pdf)

Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI) (2021, 6 de abril). *Encuesta mensual del sector*

- servicios*. [https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/boletines/boletin\\_servicios\\_7.pdf](https://www.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/boletines/boletin_servicios_7.pdf)
- Instituto de Economía y Desarrollo Empresarial del Perú IEDEP. (11 de enero de 2021). *Instituto de Economía y Desarrollo Empresarial del Perú – Cámara de Comercio de Lima . Economía Peruana crecerá el 9.5% en el 2021*. Recuperado de [https://www.camaralima.org.pe/wp-content/uploads/2021/01/LA\\_CAMARA\\_960.pdf](https://www.camaralima.org.pe/wp-content/uploads/2021/01/LA_CAMARA_960.pdf)
- Leonard, J. (1990). Executive pay and firma performance. *Industrial and Labor Relations Review* 43(3):13-29.
- Ley N° 28194 (2004)- Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía (2004). Recuperado el 30 de junio de 2020, de: <http://www.sunat.gob.pe/legislacion/itf/l28194.htm>
- Marco Conceptual de la Información Financiera. (2010). *Marco Conceptual de la Información Financiera*. Recuperado el 22 de junio de 2021, de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/no\\_oficializ/ES\\_GVT\\_RedBV2016\\_conceptual.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/no_oficializ/ES_GVT_RedBV2016_conceptual.pdf)
- Marco Macroeconómico Multianual. (2021). *Informe de actualización de proyecciones macroeconómicas 2021-2024*. Recuperado el 1 de agosto de 2021, de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol\\_econ/marco\\_macro/IAPM\\_2021\\_2024.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/IAPM_2021_2024.pdf)
- Norma Internacional de Contabilidad 37 - Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes*. (2018). Recuperado el 22 de junio de 2021, de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/vigentes/nic/RedBV2018\\_IAS37\\_GVT.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/vigentes/nic/RedBV2018_IAS37_GVT.pdf)
- Perspectivas EY Perú. (25 de febrero de 2016). *¿Cómo realizar un correcto pago de utilidades?* . Recuperado de <https://perspectivasperu.ey.com/2016/02/25/como-realizar-un-correcto-pago-de-utilidades/>
- Plan Contable General Empresarial (2019). Recuperado el 22 de junio del 2021. [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/pcge/PCGE\\_2019.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/pcge/PCGE_2019.pdf)
- Reyes, M., & Sánchez, M. J. (2018). Influencia de los incentivos en el desempeño laboral de la fuerza de venta de la distribuidora BVC Farma EIRL de la ciudad de Trujillo año 2017 (Tesis de licenciatura). Repositorio de la Universidad Privada del Norte. Recuperado de <https://hdl.handle.net/11537/13166>
- Sunat (Superintendencia Nacional de Administración Tributaria y AFP). (2018). Informe N.º 33-2018-Sunat/1V3000. Lima: Sunat. Recuperado de [https://www.mef.gob.pe/contenidos/tributos/doc/gastos\\_tributarios\\_SUNAT.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/tributos/doc/gastos_tributarios_SUNAT.pdf)
- Sornoza, A., & Paez, G. (2009). El Sistema de Incentivos como herramienta para el mejoramiento de la productividad empresarial.
- Ude, U., & Coker, M. (2012). Incentive scheme, employee motivation and productivity in organizations

in Nigeria: Analytical Linkages. . Journal of Business and Management 1(4):32- 39.

Ugáz, M., & Prentice, A. (2014). Los gastos de personal desde la perspectiva del Derecho Laboral Tributario. *Revista de Derecho (65)*, 243-258. THEMIS.

Verum Management. (7 de mayo de 2016). *Las Big Four*. Recuperado el 26 de junio de 2021, de <https://www.verumasesores.com/las-big-four/>

Villanueva Gutiérrez, W. (2013). *El principio de causalidad y el concepto de gasto necesario*. *THEMIS Revista De Derecho, (64)*, 101-111. Recuperado a partir de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/9575>



### Notas al pie de página

- <sup>1</sup> Importe significativo o relevante
- <sup>2</sup> No aceptar el gasto como deducible
- <sup>3</sup> Que no podrá deducible en ningún ejercicio

